



SİRKÜLER

Sirküler No : 2022-70

Sirküler Tarihi : 03.11.2022

Konu : **Kiralama Yoluyla Edinilen Binek Otomobillerin Km Fark Bedelinin Kira Bedeli Olarak İndirimi**

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 21.09.2022 tarih ve 62030549-120[40-2020/648]-1061695 sayılı özelgesi ile kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerin km fark bedelinin kira bedeli olarak indirimi konusunda açıklama yapılmıştır.

Yapılan açıklama şöyledir; “..km aşım bedeli sözleşme süresi sonunda mahiyet ve tutar itibariyle kesinleşmiş olduğundan, söz konusu aşım bedelinin, faturanın düzenlendiği tarihte tahakkuk ettiği kabul edilecektir. Bu bağlamda, kiralama bedeli kısıtlamasında, ... tarihinde düzenlenen faturada yer alan km aşım bedelinin sözleşme süresinin sonu olan ... dönemine ilişkin aylık kira bedeli ile birlikte dikkate alınması gerekmektedir.”

Aylık kira ödemelerinin gider yazılabilecek sınırın çok altında kaldığı araç kiralamalarında, son ayda gelen km aşım bedelinin en son ay ile kıyaslanması hakkaniyete uygun değildir.

Söz konusu özelge ekte sunulmuştur.

Bilgilerinize sunulur.

Saygılarımızla,

KAPSAM YMM LTD. ŞTİ.

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı
Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-120[40-2020/648]-1061695
Konu : Kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerin km fark bedelinin kira bedeli olarak indirimi
İlgi : ...

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Şirketinizin ... tarihinde kiralama şirketinden binek araç kiraladığı, sözleşme gereği sözleşme süresi içerisinde toplam kilometre (km) kullanım sınırının aşılması halinde km aşım bedeli tahsil edilecek olması sebebiyle kiralama sonu olan ... tarihinde (...+... TL KDV olmak üzere) toplam ... TL araç km fark bedelinin fatura edildiği belirtilerek söz konusu tutarın 7194 sayılı Kanun gereği binek araçlara getirilen kısıtlamalar neticesinde *kiralama bedeli kısıtlaması* olarak mı yoksa *binek araçların giderlerinin %70 oranında gider kısıtlaması* olarak mı dikkate alınacağı hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup, Başkanlığımız görüşlerine aşağıda yer verilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "*Safi Kurum Kazancı*" başlıklı 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "*Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti*" başlıklı 38 inci maddesinde;

"Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;

2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur."

hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanunun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40 ıncı maddesinde ise;

"Safi kazancın tespit edilmesi için, aşağıdaki giderlerin indirilmesi kabul edilir:

(1) Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler; (İhracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükellefler, bu bentte yazılı giderlere ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hâsılatın binde beşini aşmamak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirebilirler.)(Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerinin her birine ilişkin aylık kira bedelinin 5.500 Türk lirasına kadarlık kısmı ile binek otomobillerinin iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının en fazla (310 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2020 yılında uygulanmak üzere) 140.000 Türk lirasına kadarlık kısmı gider olarak dikkate alınabilir.)

...

(5) Kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri (Şu kadar ki faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla %70'i indirilebilir.)"

hükmüne yer verilmiştir.

27/05/2020 tarih ve 31137 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 311 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin, "Binek Otomobillerin Giderleri ve Amortismanlarının Vergi Matrahından İndirilmesi" başlıklı Beşinci Bölümünde ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup, Tebliğin "Binek otomobillere ilişkin kiralama ve iktisap giderleri" başlıklı 13 üncü maddesinde;

"(1) Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerinin her birine ilişkin aylık kira bedelinin 2020 yılı için 5.500 Türk lirasına kadarlık kısmı, 193 sayılı Kanunun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi ve 68 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi kapsamında gider olarak dikkate alınabilecektir.

(2) Gider olarak dikkate alınabilecek tutar olan aylık kira bedelinin 2020 yılı için 5.500 Türk lirasına kadarlık kısmı 25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununa göre hesaplanan katma değer vergisi hariç bedeldir.

...

(7) 1/1/2020 tarihinden önce başlayıp Kanunun yürürlük tarihinden sonrasını da kapsayan kiralamalarda, yürürlük tarihinden sonrasına tekabül eden kira bedelleri gider kısıtlamasına tabi olacaktır. Gider olarak dikkate alınabilecek azami kiralama bedelinin tespitinde, kiralama döneminin tekabül ettiği yıl için belirlenen tutar dikkate alınacaktır.

..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, "tahakkuk esası" ve "dönemsellik" kavramları ticari kazancın tespitinde esas alınan iki temel ilkedir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra miktarının ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Dönemsellik ilkesi ise, bu gelir veya giderin ilgili olduğu döneme intikalinin sağlanmasıdır. Ayrıca "Dönemsellik" kavramı gereği işletmeler, gelir ve giderlerini tahakkuk esasına göre muhasebeleştirmek, hasılat, gelir ve karlarını aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırmak durumundadırlar. Bu ilke uyarınca, gelir ve giderlerin ilgili oldukları dönemde kaydedilmesi gerekir.

Özelge talep formunuz ekinde yer alan ... tarihinde imzalanan ve ... tarihinde kira süresi dolan ... Kiralama Sözleşmesinin 3.6. maddesinde *"Araçların kullanım kilometresi yıllık km ile sınırlıdır. Sözleşme süresi içerisinde toplam kilometre kullanım sınırının aşılması halinde km aşım bedeli döviz ile yapılan sözleşmelerde ...euro+KDV, Türk lirası ile yapılan sözleşmelerde ... krş+KDV kiracı tarafından ayrıca ödenecektir. Kira süresi bitimindeki günlük kullanım bedeli:... TL"* ifadeleri yer almaktadır. Bu maddeye istinaden kiraya veren tarafından Şirketinize ... tarihinde *"Araç Km Fark"* bedeli olarak KDV dahil ... TL fatura düzenlendiği, bu çerçevede araç kiralama sözleşmesine göre km aşım bedelinin kira bedelinin içinde olduğu ve sözleşmenin son ayında ödenen fark tutarın kira bedeli olarak dikkate alındığı anlaşılmaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ...-... dönemini kapsayan kiralama sözleşmesinde kira bedeli içerisinde dikkate alınması gereken km aşım bedeli sözleşme süresi sonunda mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleşmiş olacağından, söz konusu aşım bedelinin, faturanın düzenlendiği tarihte tahakkuk ettiği kabul edilecektir. Bu bağlamda, kiralama bedeli kısıtlamasında, ... tarihinde düzenlenen faturada yer alan km aşım bedelinin sözleşme süresinin sonu olan ... dönemine ilişkin aylık kira bedeli ile birlikte dikkate alınması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.