



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

ŞİRKET ÇALIŞANLARINDAN ARAÇ KİRALANMASININ VERGİSEL YÜKÜMLÜLÜKLERİ VE MUHASEBE KAYITLARI

03 EKİM 2019

KAPSAM

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu,
- 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu,
- 1 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği.

1. Giriş

Ekonomik krizler, A'dan Z'ye herkesi etkilediği gibi, firma sahipleri açısından da ne tür önlemler alınması gerektiği sorularını akıllara getirmektedir. Firma sahipleri ve yöneticiler, bir yandan varlıklarını sağlıklı bir şekilde devam ettirirken diğer yandan ellerindeki sınırlı likiditeyi ve öz kaynağı dikkatli şekilde kullanıp, maliyetleri azaltarak karlılıklarını nasıl maksimize edebilecekleri konusunda sürekli kafa yormakta ve çözümler üretmeye çalışmaktadır. Üretilen bu çözümlerden biri de; Şirket'in personellerine ait araçları kiralaması olarak karşımıza çıkmaktadır.

İşbu çalışmada, Şirket personeline ait binek araçlarının kiralanması durumu, vergisel yükümlülükler ve muhasebe kayıtları açıdan ele alınacaktır.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun (KDVK'nın) 9.maddesinde; Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın, gerekli görülen hallerde, vergiye tabi işlemlere taraf olanları, verginin ödenmesinden sorumlu tutulabileceği hükme bağlanmıştır. Buna göre;

A. Kiralama İşlemlerinde Sorumluluk :

Katma Değer Vergisi Kanununun; 1. maddesinin 3/f bendinde, Gelir Vergisi Kanununun 70. maddesinde belirtilen mal ve hakların kiraya verilmesi işlemlerinin, verginin konusuna girdiği hüküm altına alınmıştır. Buna göre, söz konusu mal ve hakların kiraya verilmesi işlemi, ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde verilen bir hizmet olmasa da dahi katma değer vergisine tabi olacaktır.

Bu kiralama işlemleri ile ilgili katma değer vergisi;

- Kiraya verenin başka faaliyetleri nedeniyle gerçek usulde katma değer vergisi mükellefiyetinin bulunmaması,*
- Kiralayanın gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olması,*

Şartlarının birlikte varolması halinde, kiralayan tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir. Bu kapsamdaki kiralamalarda kiraya verenler tarafından beyanname verilmeyeceği tabiidir.

Kiraya verenlerin başka faaliyetleri dolayısıyla gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olmaları halinde, sorumluluk uygulaması söz konusu olmayacak, kiraya verenler, kiralama faaliyetleri ile ilgili katma değer vergisinin diğer faaliyetleri ile birlikte genel esaslara göre beyan edeceklerdir.

B. Sorumlu Sıfatıyla Ödenen Katma Değer Vergisi İndirimi :

*KDVK'nın 29. ve 34. maddeleri gereğince, mükellefler yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, faaliyetlerine ilişkin olarak yüklendikleri katma değer vergisini indirebilmektedirler. **Buna göre;***

*Aynı Kanununun 9. maddesi gereğince sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisinin, **2 no.lu katma değer vergisi beyannamelerine dayanılarak indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.***

KDV Tevkifat uygulamasına ve bu uygulamadan doğan iade taleplerinin yerine getirilmesine ilişkin usul ve esaslar aşağıda açıklanmıştır.

C. Kiralama İşlemleri :

KDV Kanununun (1/3-f) maddesine göre, Gelir Vergisi Kanununun 70'inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiraya verilmesi işlemleri KDV'nin konusuna girmektedir.

Buna göre, söz konusu mal ve hakların kiraya verilmesi işlemi, ticari, sınaî, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde verilen bir hizmet olmasa dahi KDV'ye tabi olacaktır.

Bu kiralama işlemleri ile ilgili KDV;

- Kiraya verenin başka faaliyetleri nedeniyle KDV mükellefiyetinin bulunmaması (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dâhildir),*
- Kiracının KDV mükellefi olması (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dâhil değildir), şartlarının birlikte var olması halinde, **kiracı tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.***

Ayrıca, kiracının;

- *Gelir Vergisi Kanununa göre basit usulde vergilendirilenler (istisnadan vazgeçerek KDV mükellefi olmasalar dahi),*
- *Banka ve sigorta şirketleri gibi faaliyetleri KDV'den istisna olan işletmeler,*
- *Sadece KDV'ye tabi işlemlerinin bulunduğu dönemlerde KDV mükellefiyeti tesis ettirerek beyanname vermeleri uygun görülenler,*
- *5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar,*

olması hallerinde de, kiralama hizmetine ait KDV söz konusu kiracılar tarafından tevkiata tabi tutulacaktır.

KDV'ye tabi olan kiralama işlerinde kiraya verenin başka faaliyetleri dolayısıyla KDV mükellefi olması halinde, sorumluluk uygulaması söz konusu olmayacak; kiraya veren, kiralama faaliyetlerine ait KDV'yi diğer faaliyetleri ile birlikte genel esaslara göre beyan edecektir. Faaliyetleri sadece 2 No.lu KDV beyannamesi vermelerini gerektirenler bu kapsamda mütalaa edilmeyecektir.

Yukarıda belirtilenler hariç kiracının KDV mükellefi olmaması halinde de (faaliyetleri sadece 2 No.lu KDV beyannamesi vermelerini gerektirenler de bu kapsamda mütalaa edilecektir) kira bedeli üzerinden hesaplanan KDV, kiraya veren tarafından mükellef sıfatıyla beyan edilecektir. Kiraya verenin başka nedenlerle KDV mükellefiyeti olmaması bu uygulamaya engel değildir.

*Kiralama işleminin KDV'den müstesna olması halinde, **mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir.***

Örnek-1

*Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde sayılan mal ve haklar arasında yer alan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri, bir iktisadi işletmeye dahil olmamaları şartıyla, KDV Kanununun (17/4-d) maddesine göre KDV'den **müstesnadır**.*

*Dolayısıyla, bir iktisadi işletmeye dahil olmayan **gayrimenkullerin** kiralanması (araç kiralanması hariç) işlemlerinde KDV ve sorumluluk uygulaması söz konusu olmayacaktır.*

*5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşların araç kiralama işlemlerinde, kiracının KDV mükellefi olup olmadığına bakılmaksızın, tevkifat uygulanmayacaktır. Bu durumda, söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar kiraya verme işlemleri dışında KDV'ye tabi işlemleri bulunmamaları kaydıyla, **1 No.lu KDV Beyannamesini sadece kiralama işleminin gerçekleştiği dönemler için vereceklerdir.***

Örnek-2

“XYZ” İşletmesi sözleşmeye dayanarak şirket personelinden 01.05.2018 tarihinde 1.100,00,-TL net tutarlı araç kiralamıştır.

Net Kira 1.100 TL

Brüt Kira → $(1.100 \times (1 - \text{Stopaj Oranı } (0,20))) = 1.375,00 \text{ TL}$

Gelir Vergisi Stopajı → $1.375 - 1.100 = 275,00 \text{ TL}$

KDV → $(1.375 \times 18 \%) = 247,50 \text{ TL}$

	AÇIKLAMA	BORÇ	ALACAK
	31.05.2018		
	760 PAZARLAMA SATIŞ DAĞITIM GİDERLERİ / 770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	1.375.00 TL	
	191 İNDİRİLECEK KDV	247,50 TL	
	329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR		1.100 TL
	360 ÖDENECEK VERGİ ve FONLAR		522,50 TL
	360.01 SORUMLU SIFATIYLA KDV: 247,50 TL		
	360.02 G.V.STOPAJİ: 275 TL		

II- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK'nın) 70. maddesine göre **“motorlu nakil ve cer vasıtaları, her türlü motorlu araç, makine ve tesisat ile bunların eklentileri”** nin *mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradıdır*. Buna göre; Şirketin ticari faaliyetlerinde kullanmak üzere, aracını kiralayan şirket personelinin, şirket ortağının ya da şirket yöneticisinin elde ettiği kazanç gayrimenkul sermaye iradıdır ve GVK'nın 94. maddesi uyarınca 70. maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığında elde edilen kazanç %20 oranında gelir vergisine mahsuben tevkifâta tabidir.

Yine GVK'nın 86. maddesindeki **“Toplama Yapılmayan Haller”** başlıklı düzenlemenin **“c”** fıkrası gereğince, vergiye tâbi gelir toplamının [(a) ve (b) bentlerinde belirtilenler hariç] **103 üncü maddede yazılı tarifinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması koşuluyla**, Türkiye'de tevkifata tâbi tutulmuş olan; birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul sermaye iratları ve **gayrimenkul sermaye iratlar için yıllık beyanname verilmez**, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmez.

Buna göre, araç sahibi Şirket çalışanı gerçek kişinin aracını kiraya vermesi sonucu elde ettiği gayrimenkul sermaye iradı gelirini **(2019 yılı için ikinci gelir vergisi haddi 40.000,00,-TL belirlenmiştir.)** GVK'nın 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşan ve aşmayan şekliyle değerlendirecek olursak;

- Şirket personelinin araç kiralaması nedeniyle elde ettiği gayrimenkul sermaye iradı brüt tutarının 103. maddedeki 2. gelir diliminde yer alan 40.000,00,-TL'yi aşmadığı durumda Gelir Vergisi Beyanname vermeyecektir. Söz konusu tutarın aşılması halinde ise Gelir Vergisi Beyanname verilmesi gerektiği tabiidir.

Şirketlerin personellerinden araç kiralama ya da araç satın alma durumunu incelediğimizde, araç kiralamanın avantajlı olduğunu aşağıdaki tabloda görülecektir:

	Aracın Satın Alınması Durumu	Aracın Kiralanması Durumu
Eldeki Atıl Şirket Fonu	Tamamı araç satın alımı için kullanılır.	Kiralama bedeli dışındaki satın alma bedelinin tamamı Şirketin başka ihtiyaçlarında (satın alma, gider, vb.) kullanılmak üzere yönlendirilebilir.
Ödenen Bedel	İlk yıl için satın alma bedeli üzerinden kıst amortisman ayrılır, sonraki yıllarda aracın faydalı ömrü dikkate alınarak tam amortisman ayrılır.	İlk yıl ödenen kira bedelinin brütünün tamamı kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır.
Yüklenilen KDV	Binek araç satın alınması sırasında oluşan KDV indirim konusu yapılamaz ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır.	Binek araç kiralanması sırasında oluşan KDV indirim konusu yapılabilir.
Tamir-Bakım-Onarım Masrafları	Kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınabilir.	Kira sözleşmesinde açıkça belirtilmesi kaydıyla kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınabilir.
Sigorta-Kasko Giderleri	Dönemsellik prensibine uygun olarak kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınabilir.	Dönemsellik prensibine uygun olarak kira sözleşmesinde açıkça belirtilmesi kaydıyla kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınabilir.

III- DAMGA VERGİSİ YÖNÜNDEN

Kiralama İşlemlerinde, Kağıtların Damga Vergisi 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 14. maddesi gereğince bu kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı nispet veya miktarlarda alınır. Buna göre; şirket personelinin aracı kiralınması sonucunda düzenlenmesi zorunlu yazılı bir kira sözleşmesi düzenlenmesi gerekeceğinden, kendi personelinden aracını kiralayan Şirketler sözleşmede yazılı kira bedeli üzerinden binde 1,89 kefilli sözleşmelerde ise binde 9,48 oranında damga vergisi ödeyecekleri hüküm altına alınmıştır.

Sonuç olarak;

Şirketlerin personellerinden yapılan araç kiralamaalarının vergisel boyutunu incelediğimiz yazımızı kısaca özetlemek gerekirse, kiralayan firmalar;

Yazılı olarak düzenlenecek kiralama sözleşmesinde tamir, bakım-onarım, kasko, sigorta ve akaryakıt gibi muhtelif giderlerin Şirket tarafından üstlenileceği açıkça belirtilmesi kaydıyla, söz konusu giderler yasal defterlere kaydedilerek kurum kazancından indirim konusu yapılabilecektir.

Yukarıda belirtildiği üzere söz konusu kira sözleşmesi üzerinden de **“1.89”** oranında damga vergisi hesaplanıp ödeneceği unutulmamalıdır.

Firmalar tarafından, araç sahibine ödenen kira bedeli, araç sahibi açısından Gayrimenkul Sermaye İradı (GMSİ) olarak kabul edileceği ve bu aracın brüt kira bedeli üzerinden **“%20”** oranında gelir vergisi kesintisi (stopaj) ve **“%18”** oranında sorumlu sıfatıyla KDV tevkifatı (2 No.lu KDV) yapılması ve aynı bedelin 1 no.lu KDV beyannamesi ile indirim konusu yapılması gerekeceği unutulmamalıdır.



SAYGILARIMIZLA

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmalcilik kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arazi zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.