

KONU: KİRAYA VERİLEN YA DA KİRASI YANSITILAN ARACA AİT; TRAFİK CEZASI, HGS VB BEDELLERİN YANSITILMASI, GİDER KAYDEDİLMESİ, KDV'NİN İNDİRİMİ VE BELGE DÜZENİ

Buna göre, şirketiniz adına tahakkuk edip ödenen trafik para cezalarının kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

Ancak, şirketinizce söz konusu cezaların kiracılara yansıtılması ve kiracılara yansıtılan bu tutarların şirketinizin kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınması kaydıyla, bu ceza tutarları kurum kazancınızın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

Şirketiniz adına tahakkuk edip ödenen ve kiracılara yansıtılan trafik cezalarının söz konusu kiracılar tarafından gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacağı tabiidir. Öte yandan, şirketiniz aktifine kayıtlı olan ve kiraya verdiğiniz araçların otoyol ve köprü geçişlerine ilişkin olarak tarafınızca ödenmiş olan HGS bedellerinin, araçları kiralayan müşterilerinizden tahsil edilmesi ve tahsil edilen tutarların da kurum kazancının tespitinde dikkate alınması kaydıyla, safi kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Kiralamaya konu araçlara ilişkin olarak, aracın kiraya verildiği kimselere (kiracılara) ait HGS bedellerinin ve trafik cezalarının kiracılara yansıtılmasına ilişkin olarak, yukarıda yer verilen hükümler çerçevesinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir. Ayrıca yansıtma amacıyla düzenlenen faturaya, "fatura muhteviyatı işlemin bir masraf aktarımı olduğu ve masrafların gerçek ilgisine intikal ettirildiğine" ilişkin bir şerh düşülmesi ve ekine masraf aktarımına konu işleme ait tevsik edici belgenin bir örneğinin eklenmesi icap etmektedir.

Buna göre, kiralamaya konu araçlara ait HGS bedellerinin kiracılara yansıtılması işleminde düzenlenecek faturada işlemin tabi olduğu oranda KDV hesaplanması gerekmektedir. Ancak, trafik cezaları bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmediğinden, bu tutarların aracı kiralayana aynen fatura edilmek suretiyle yansıtılması işleminde düzenlenecek faturada KDV hesaplanmasına gerek bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, müşterilere yansıtılacak HGS ödemelerine ilişkin KDV'nin, şirketiniz tarafından genel esaslar çerçevesinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı
Gelir Kanunları, Usul Ve Tahsilat Grup Müdürlüğü

Sayı : 95462982-105[VUK.ÖZLG-2018-107]-57081

06.03.2023

Konu : Kiralanan araçlara ait trafik cezası, HGS bedellerinin aracı kiralayana yansıtılması durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, şirketinizin araç kiralama faaliyeti ile iştiğal ettiği, kiraya verilen araçlarla ilgili olarak kiralayan kimselere ait olan trafik ve HGS ücretlerinin şirketinize ait POS cihazından tahsil edildiği belirtilerek, POS cihazından tahsil edilen tutarlar ilgili dönem tutarları içinde yer aldığından bahse konu işlemler için fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği, düzenlenecek ise faturanın katma değer vergisi ve kurumlar vergisinde indirim konusu yapılp yapılmayacağı hususlarında Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş, maddenin ikinci fıkrasıyla da safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmış olup, aynı Kanunun "Kabul Edilmeyen İndirimler" başlıklı 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde, Kurumlar Vergisi Kanununa göre hesaplanan kurumlar vergisi ile her türlü para cezaları, vergi cezaları, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler ile Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizlerinin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- "Ticari Kazancın Tarifi" başlıklı 37 nci maddesinde; "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır.",

- "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 38 inci maddesinde; "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet 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 Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükümleri yer almaktadır.

Bunun yanı sıra, 193 sayılı Kanunun;

- "İndirilecek giderler" başlıklı 40 inci maddesinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler ile işletme ile ilgili olmak şartıyla; bina, arazi, gider, istihlak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler gibi aynı vergi, resim ve harçların safi kazancın tespit edilmesi sırasında gider olarak indirim konusu yapılabileceği,

- "Gider Kabul Edilmeyen Ödemeler" başlıklı 41 inci maddesinde, her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatların (Akitlerde ceza şartı olarak derpiş edilen tazminatlar, cezai mahiyette tazminat sayılmaz.) gider olarak indirilmesinin kabul olunmayacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, şirketiniz adına tahakkuk edip ödenen trafik para cezalarının kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır. Ancak, şirketinizce söz konusu cezaların kiracılara yansıtılması ve kiracılara yansıtılan bu tutarların şirketinizin kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınması kaydıyla, bu ceza tutarları kurum kazancınızın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

Şirketiniz adına tahakkuk edip ödenen ve kiracılara yansıtılan trafik cezalarının söz konusu kiracılar tarafından gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacağı tabiidir.

Öte yandan, şirketiniz aktifine kayıtlı olan ve kiraya verdiğiniz araçların otoyol ve köprü geçişlerine ilişkin olarak tarafınızca ödenmiş olan HGS bedellerinin, araçları kiralayan müşterilerinizden tahsil edilmesi ve tahsil edilen tutarların da kurum kazancının tespitinde dikkate alınması kaydıyla, safi kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 227 nci maddesinde; "Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olankayıtların tevsiki mecburidir.",
- 229 uncu maddesinde; "Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.",
- (231/5) maddesinde; "Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenlenir. (Ek cümle:29/4/2021-7318/1 md.) Hazine ve Maliye Bakanlığı; mal veya hizmetin nev'i, miktarı, fiyatı, tutarı, satışın yapılma şekli, faaliyet konusu, sektör veya mükellefiyet türünü ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak, bu süreyi indirmeye ya da faturanın malın teslim edildiği veya hizmetin yapıldığı anda düzenlenmesi zorunluluğu getirmeye yetkilidir. Bu süreler içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.",

- 232 nci maddesinde; "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;
2. Serbest meslek erbabına;
3. Kazançları basit usulde tesbit olunan tüccarlara;
4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
5. Vergiden muaf esnafa.

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tesbit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 50.000.000 lirayı (2022 yılı için 2.000 TL'yi) geçmesi veya bedeli 50.000.000 liradan (2022 yılı için 2.000 TL'den) az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir." hükümleri yer almaktadır.

Diğer taraftan, yansıtma; ticari faaliyet kapsamında bir işlemin yapılmaması, yapılan iş ve işlemlerde bir gelir elde etme veya kar ve zarar beklentisini taşıyacak herhangi bir unsurun bulunmaması, yasal uygulamalar nedeniyle muhatap olunan ya da diğer bir işletme adına ödeme veya tahsilat yapılması durumlarında, yapılan ödeme veya henüz ödeme yapılmamışsa tahakkuk eden bedellerin asıl muhatabına aktarılmasını ifade etmektedir. Bu bakımdan üretilen mal veya hizmetin maliyetine girmeyen, gelirin elde edilmesi ve ticari faaliyetinin devamı ile ilişkisi olmayan üçüncü kişiler adına yapılan giderlerin asıl muhatabına yansıtılmasında yansıtma faturası düzenlenmesi, düzenlenen faturaya "fatura muhteviyatı işlemin bir masraf aktarımı olduğu ve masrafların gerçek ilgisine intikal ettirildiğine" ilişkin bir şerh düşülmesi ve ekine masraf aktarımına konu işleme ait fatura veya benzeri belgelerin bir örneğinin eklenmesi işlemin gerçek mahiyetinin tevsiki açısından önem arz etmektedir.

Buna göre, kiralamaya konu araçlara ilişkin olarak, aracın kiraya verildiği kimselere (kiracılara) ait HGS bedellerinin ve trafik cezalarının kiracılara yansıtılmasına ilişkin olarak, yukarıda yer verilen hükümler çerçevesinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir. Ayrıca yansıtma amacıyla düzenlenen faturaya, "fatura muhteviyatı işlemin bir masraf aktarımı olduğu ve masrafların gerçek ilgisine intikal ettirildiğine" ilişkin bir şerh düşülmesi ve ekine masraf aktarımına konu işleme ait tevsik edici belgenin bir örneğinin eklenmesi icap etmektedir.

III- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- (1/1) maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,
- (20/4) maddesinde, belli bir tarifeye göre fiyatı tespit edilen işler ile bedelin biletle tahsil edildiği hallerde tarife ve bilet bedelinin KDV dahil edilerek tespit olunacağı ve verginin müşteriye ayrıca intikal ettirilmeyeceği,
- (29/1-a) maddesinde, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV'den, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'yi indirebilecekleri,
- (29/3) maddesinde, indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanabileceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, kiralamaya konu araçlara ait HGS bedellerinin kiracılara yansıtılması işleminde düzenlenecek faturada işlemin tabi olduğu oranda KDV hesaplanması gerekmektedir. Ancak, trafik cezaları bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmediğinden, bu tutarların aracı kiralayana aynen fatura edilmek suretiyle yansıtılması işleminde düzenlenecek faturada KDV hesaplanmasına gerek bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, müşterilere yansıtılacak HGS ödemelerine ilişkin KDV'nin, şirketiniz tarafından genel esaslar çerçevesinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.