

Finansal Kiralama İşlemlerinde Yeni KDV Kararnamesi Hakkında

BFS - 2013/10
İstanbul, 11.12.2013

1 Aralık 2013 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanan 2013/5595 sayılı Bakanlar Kurulu kararının birinci maddesi ile; Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin 24/12/2007 tarihli ve 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu kararının eki (I) sayılı listenin 17. sırasında yer alan satırlara yeni satırlar ilave edilmiştir. Bu yeni karar 2 Aralık 2013 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu yeni BKK ile ek yapılan ve yukarıda bahsedilen 2007/13033 sayılı BKK’da Finansal Kiralama ile ilgili düzenleme hakkında aşağıdaki açıklama yapılmıştır.

“Belirtilen gümrük tarife istatistik pozisyonlarında yer alan ve amortismanına tabi iktisadi kıymet niteliği taşıyan makine ve cihazların (kullanılmış olanları ile aksam, parça, aksesuar ve teçhizatları hariç) finansal kiralamaya konu olmak üzere, Finansal Kiralama Kanununa göre finansal kiralama şirketlerine teslimi ve bu malların finansal kiralama şirketleri tarafından katma değer vergisi mükellefleri ile işlemleri katma değer vergisinden istisna edildiği için katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayan ancak kazançları bilanço esasına göre tespit edilen gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine kiralanması ve teslimi %1 oranında KDV’ye tabi tutulacaktır.”

Ayrıca 2007/13033 sayılı BKK’nın yürürlük maddesinde kararın, yayım tarihinden sonra düzenlenecek Finansal Kiralama sözleşmeleri için geçerli olduğuna dair açıklama mevcuttur.

2013/5595 sayılı BKK kararında ise, bu kararın Finansal Kiralama sözleşmeleri açısından yürürlüğü konusunda bir belirleme yapılmadığı için, uygulamada aşağıda belirtilen tereddütler oluşmuştur.

- Karar tarihinden önce imzalanmış ve satın alması tamamlanarak %18 KDV oranıyla ödeme planına bağlanmış sözleşmelerin bundan sonraki durumu yani, kira faturalarında uygulanacak KDV oranının ne olacağı (%18 veya %1).
- Karar tarihinden önce imzalanmış ancak satın alması ve teslimi gerçekleşmemiş (Karardan önce %18, sonrasında finansal kiralama teslimleri %1’e inen ekipmanlar) sözleşmeler de uygulanacak KDV oranı.

2013/5595 sayılı BKK maddeleri yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir. Öte yandan kararnamede “Bu kararın uygulanması ile ilgili usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca tespit edilir” şeklinde ayrı bir madde vardır.

2007/13033 sayılı Kararnamenin 1. maddesinin 2. fıkrasına göre, “*kararnameye ekli (I) sayılı listenin 16 ncı ve 17 nci sıralarında sayılan işlemler hariç olmak üzere finansal kiralama işlemlerinde, işleme konu olan malın tabii olduğu katma değer vergisi oranı uygulanır.*”

Vergi İdaresinin bu Kararname ile değişiklik yapılan finansal kiralama sözleşmeleri ile ilgili görüşü bellidir. Burada esas olarak, yayımlanan Kararname tarihinden sonra imzalanan sözleşmelere yeni vergi rejimi uygulanırken, sözleşme tarihi eski olan finansal kiralamalarda ise Kararname öncesi durum devam etmektedir. Bu genel esas ve prensipler doğrultusunda yeni Kararname ile ilgili olarak da;

- Karar tarihinden önce yapılmış ve satın alması tamamlanarak %18 KDV oranıyla ödeme planına bağlanmış sözleşmelerin KDV oranı %18 olarak devam etmeli,
- Karar tarihinden önce imzalanmış ancak satın alması ve teslimi gerçekleşmemiş ve sözleşmesi 2 Aralık 2013 tarihinden itibaren düzenlenecek ekipman işlemlerinde artık %1 KDV hesaplanmalıdır.

Başka deyişle finansal kiralama sözleşmelerine konu **malların** teslimleri veya kiralınmasına ilişkin katma değer vergisi oranları sözleşmenin yapıldığı tarihte geçerli olan oranlar olacağından, sözleşme süresince bu oranlarda herhangi bir değişiklik söz konusu olmayacaktır. Finansal kiralama işlemlerine uygun olan bu uygulamadır. Çünkü sözleşmeler o anda geçerli olan vergi rejimine göre imzalanmakta ve finansal projeler ile ödeme planları bu verilere göre yapılmaktadır.

Gelir İdaresi, finansal kiralama işlemini KDVK'nın 4. maddesi kapsamında "hizmet" olarak kabul etmektedir. KDVK'nın genel yapısı itibarıyla, hizmet sunumlarında genel anlamda vergiyi doğuran olayın aylık olarak gerçekleştiği varsayıldığı için KDVK'nın 10. ve 28. maddesinin doğal sonucu olarak, kiralama faturasının düzenlendiği dönemde söz konusu işlem için geçerli olan KDV oranının uygulanması yasal bir zorunluluk olmaktadır. Bununla beraber, Finansal Kiralama işlemlerine Maliye Bakanlığının yaklaşımında "**finansal kiralama şirketlerince satın alma ve kiralama**" işlemleri birleşik tanım olarak veya bağlantılı işlem olarak kabul edilmektedir. Öte yandan, Kararnamedeki ifadeyi bağlantılı işlem olarak kabul etmeyip, her birini bağımsız işlem olarak kabul edersek, malın tabi olduğu KDV oranından bağımsız olarak kiralama işleminin tek başına % 1 KDV oranına tabi olması gerekecektir. Ancak böyle bir yorum ve anlayışın Finansal Kiralama işine uygun olmadığı ve bir anlamda yeni değişikliğin geçmişe uygulanması (makabline şamil) gibi vergi hukukuna uygun olmayan bir durum yaratacağını belirtmek isteriz. Bu sebeple KDV Kararnamelerinde yürürlük tarihinin, düzenlenmiş ve düzenlenecek sözleşmeler itibarıyla açıkça belirtilmesi ileride gereksiz tartışmaların yaşanmaması için önemlidir.