

SİRKÜLER: 2020/4: Binek Otomobillerin vergilemede kabul edilen gider ve amortismanlarında kısıtlama uygulamasına ilişkin hatırlatma

Bilindiği üzere 7.12.2019 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 7194 Sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, binek otomobillere ait gider ve amortismanların vergilemede gider olarak kabul edilecek tutarlarına ilişkin kısıtlama getirilmişti. 1.1.2020 tarihinden itibaren yürürlüğe giren bu hükümlere göre 2020 yılında gider kabul edilecek tutarlar ise kanunun verdiği yetkiye istinaden 310 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile belirlenmişti. Kurumlar vergisi mükellefleri de dahil olmak üzere ticari ve mesleki kazançların vergilendirilmesinde binek otomobillerin gider ve amortismanlarının 2020 yılında gider ve kanunen kabul edilmeyen gider kaydedilecek tutarları aşağıda gösterilmiştir. KDV Kanunu’nun 30. Maddesi hükümleri gereği, kanunen kabul edilmeyen giderlere (**KKEG**) ait KDV’nin indirimi de kabul edilmediğinden, KKEG kaydedilecek giderlere ait KDV tutarı da KKEG kaydedilecektir. Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobillerde ise bu kısıtlamalar uygulanmayacaktır.

1- Binek Otomobillerin Kira Giderlerinin Aylık 5.500 TL’lik Kısmı Gider Kaydedilebilecektir.

Kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerinin her birine ilişkin aylık kira bedelinin 5.500 Türk lirasına kadarlık kısmı gider kaydedilebilecek, bu tutarı aşan kısım ve aşan kısma ait KDV tutarı KKEG kaydedilecektir.

Örnek: 8.000 TL+KDV bedelle kiralanan binek otomobilin, 5.500,00 TL’si gider kaydedilerek bu tutara ait 990,00 TL KDV indirilecek, bakiye 2.500,00 TL ile bu tutara isabet eden 450,00 TL KDV ise indirilmeksizin KKEG olarak dikkate alınacaktır.

2- Binek Otomobillere Ait Giderlerin %70’i Gider Kaydedilebilecektir.

Binek otomobillere ait her türlü giderlerin (yakıt, bakım, onarım, sigorta vb.) %70 oranındaki kısmı gider kaydedilebilecek, %30 oranındaki kısmı ile bu tutara tekabül eden KDV tutarı KKEG kaydedilecektir. Bu kısıtlama 1.1.2020 tarihinden önce ödenmiş olup da dönemsellik ilkesi gereği 1.1.2020 tarihinden sonra gider kaydedilecek tutarlar (araç sigortaları gibi peşin ödenen giderler) için de geçerlidir.

3- Binek Otomobillerin Satın Alınmasında Ödenen ÖTV Ve KDV’nin 140.000 TL’lik Kısmı Gider Kaydedilebilecektir.

İlk el olarak satın alınan binek otomobillerin ÖTV ve KDV tutarının doğrudan gider kaydedilmesi tercihinin yapılması halinde ÖTV ve KDV tutarının toplam 140.000 TL’lik kısmı gider kaydedilebilecek, bu tutarı aşan kısım ise KKEG kaydedilecektir.

4- Kısıtlamaya Tabi Binek Otomobillerde Amortisman Uygulaması

- a. İlk el olarak satın alınan binek otomobillerin ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedelinin 160.000 Türk Liralık kısmın amortismanı gider kaydedilebilecektir.

İlk el olarak satın alınan binek otomobillerin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedelinin 160.000 Türk Liralık kısmın amortismanı gider kaydedilebilecek, bu tutarı aşan kısmın amortismanı ise KKEG kaydedilecektir.

- b. ÖTV Ve KDV'nin Maliyet Bedeline Eklendiği Veya Binek Otomobilin İkinci El Olarak İktisap Edildiği Hâllerde, 300.000 TL Üzerinden Hesaplanacak Amortisman Gider Kaydedilebilecektir.

Söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortismanı tabi tutarı 300.000 Türk lirasını aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider yazılabilecek, aşan kısmın amortismanı KKEG kaydedilecektir.

Bu kısıtlamanın uygulamasının takibi için amortisman listesinde gerekli kırımların veya parametre değişikliklerinin yapılması gerekir. Bu takip, kısıtlamaya tabi aracın satışında doğan kazancın vergilendirilecek kısmının tespiti bakımından önemlidir. Şöyle ki; kısıtlamaya tabi binek otomobili satıldığında doğan satış karının KKEG kaydedilen birikmiş amortismanı aşmayan kısmı vergilendirmede kazanç olarak dikkate alınmayacaktır. Kazanç KKEG kaydedilen amortismanın altında ise aradaki fark, eğer satıştan zarar doğmuş ise KKEG kaydedilen amortisman tutarının tamamı vergiye tabi kazancın tespitinde matrahtan indirim olarak dikkate alınacaktır.

5- Binek Otomobilin Tanımı

KDVK'da binek otomobil tanımı yapılmamıştır. Vergi kanunu olarak sadece 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 2. maddesinde *"Yapısı itibarıyla, sürücüsü dahil en çok 8 oturma yeri olan ve insan taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu araçtır"* şeklinde otomobil tanımına rastlanmaktadır. Bu Kanunda şoföründen başka, oturmaları şartıyla en çok yedi yolcu alabilen, insan taşımak için imal edilmiş olan ve bu maksatla kullanılan, yerle temas halinde dört tekerleği bulunan, şekil ve yapılışı itibarıyla otomobilden farklı olan motorlu taşıtlar (Carry-all, Travel-all, Jeep-station vb.) kaptıkaçtı olarak, yolcu veya yük taşıyabilecek şekilde imal edilmiş olmakla beraber bütün tekerlekleri motordan güç alan veya alabilen motorlu araçlar arazi taşıtı olarak, azami toplam ağırlığı 3500 kilogramı geçmeyen kapalı kasalı (yandan camlı olanlar dahil) sürücü kısmından başka tek veya daha fazla sıralı oturma yeri bulunan insan ve yük taşımak için imal edilmiş olan taşıtlar da panelvan olarak tanımlanmaktadır.

2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun 3. maddesinde *"Yapısı itibarıyla, sürücüsü dahil en fazla 9 oturma yeri olan ve insan taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu taşıt"* şeklinde otomobil tanımı yapılmış, sürücü sırasının arkasında başka oturma yeri de bulunabilen, sürücü bölümü gövdesi ile birleşik kamyonetler panelvan olarak, yolcu veya yük taşıyabilecek şekilde imal edilmiş olmakla beraber bütün tekerlekleri motordan güç alan veya alabilen motorlu taşıtlar ise arazi taşıtı olarak tanımlanmıştır.

Uygulamada ise binek otomobilin mahiyeti, bunların kullanılmış olanlarının tesliminde uygulanacak KDV oranlarının teslimine ilişkin düzenlemelere göre belirlenmektedir. Şöyle ki; bilindiği üzere kullanılmış binek otomobillerinin tesliminde KDV %1 olarak uygulanmaktadır. KDV Oranlarına ilişkin (I) sayılı listenin 9. Sırasına göre “Aşağıda tanımları yapılan motorlu taşıtlardan yalnız "kullanılmış" olanlar” denildikten sonra, Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 pozisyonundaki binek otomobilleri ve esas itibarıyla insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar sayılmıştır. Bu düzenleme gereği 87.03 tarife pozisyonunda sınıflandırılan binek otomobillerinin kullanılmışlarının tesliminde KDV oranının %1 olarak uygulanması öngörülmüştür.

Kararnamede 87.03 tarife pozisyonunda tanımlanan araçlar esas alınarak, bunların kullanılmış olanlarının tesliminde %1 oranı uygulanması, **“binek otomobilleri”nin, 87.03 tarife pozisyonuna giren araçlar olduğu şeklinde yorumlanarak işlem yapılmaktadır.**

6- Binek Otomobillerde Süre Bakımından Amortisman Uygulaması

Vergi Usul Kanunu’nun 320. Maddesine göre, amortisman süresi, kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlar. Bu sürenin yıl olarak hesaplanması için (1) rakamı mükellefçe uygulanan nispete bölünür. Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobilleri hariç olmak üzere, işletmelere ait binek otomobillerinin aktife girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılır. Amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye değer, itfa süresinin son yılında tamamen yok edilir.

Bu düzenleme gereği, binek otomobillerde satın alındığı ay tam sayılmak üzere, yıllık amortismanın otomobilin aktife girdiği ay ve sonrasına tekabül eden tutarı ilk yıl amortismanı olarak ayrılır. Yukarıda izah edilen kısıtlama uygulamasında ayrıca bu hükmün de dikkate alınması gerekir.