

BİNEK OTOMOBİLLERİN GİDERLERİ VE AMORTİSMANLARININ VERGİ MATRAHINDAN İNDİRİLMESİ

Bilindiği üzere; Binek otomobillere ilişkin harcama ve amortisman giderlerinin vergi matrahından indirimine ilişkin düzenleme 7194 sayılı Kanunun 13 üncü ve 14 üncü maddeleri 01.01.2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere yayım tarihi olan **07.12.2019 tarihinde yürürlüğe** girmiştir.

Uygulamaya ilişkin 311 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği 27.05.2020 tarih ve 31137 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Bu sirkülerimizde; faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları **hariç binek araçlara** ait uygulamalar yer almaktadır. Sirkülerde belirtilen örnekler ilgili tebliğ de yer alan sıralamaya göre yer almaktadır. Ayrıntılı örnek ve bilgiler ilgili Tebliğde yer almaktadır.

Binek Araç Tanımı

Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 pozisyonunda yer alan motorlu taşıtların anlaşılması gerekmektedir. Ambulanslar, mahkûm taşımaya mahsus arabalar, para arabaları, cenaze arabaları, itfaiye öncü arabaları gibi özel amaçla yapılmış motorlu taşıtlar, 13/10/1983 tarihli ve 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununa göre trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilme zorunluluğu bulunmayan ve sadece havalimanı apron bölgesi gibi belli alanlarda kullanılan taşıtlar 87.03 pozisyonunda yer almakla birlikte binek otomobil kapsamında değerlendirilmeyecektir. 1+1, 1+3, 1+4 veya 1+7 koltuklu, şoför ve öndeki yolcunun arkasındaki kısımda emniyet kemerleri veya emniyet kemeri montajı için tertibat, koltuk ve emniyet ekipmanı montajı için sabit tertibat, aracın iç kısmının her tarafında, araçların yolcu bölümlerinde yer alan konfor özellikleri ve iç döşemeleri (örneğin: yer kaplamaları, havalandırma, iç aydınlatma, küllükler), iki yan panel boyunca arka camları bulunan (en arkada yük bölümünün sağ ve sol taraflarında cam bulunsun bulunmasın); şoför ve öndeki yolcuların bölümü ile insan veya eşya taşınması için kullanılan arka bölüm arasında sabit bir panel veya bariyer bulunmayan kapalı kasa motorlu taşıtlar 87.03 pozisyonunda yer almakta olup, binek otomobiller bu kapsamda değerlendirilmektedir. Bu bağlamda binek otomobiller, 87.03 pozisyonunda tanımlanan binek otomobiller ile esas itibarıyla insan taşımak üzere imal edilmiş (87.02 pozisyonuna girenler hariç) (steysin vagonlar ve yarış arabaları dâhil) hem insan hem eşya taşıyabilen motorlu araçlar gibi çok amaçlı araçları kapsamaktadır.

Binek Araç Kiralama Bedellerinin Vergi Matrahından İndirimi

Kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerinin her birine ilişkin aylık kira bedelinin 2020 yılı için 5.500 Türk lirasına kadarlık kısmı, gider olarak dikkate alınacaktır. Kiralama giderlerine ilişkin aylık gider kısıtlamasının uygulanmasında, kira ödemesine tekabül eden ayın içinde bulunduğu yıl için tespit olunan tutar dikkate alınacaktır. 2021 ve 2022 takvim yıllarına tekabül eden aylık kiralama bedellerinin kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabileceği azami tutarların tespitinde o yıllar için yeniden belirlenen tutarlar dikkate alınacaktır.

Gider olarak dikkate alınabilecek tutar katma değer vergisi hariç bedeldir. Binek otomobillerin kiralanması durumunda, belirlenen azami tutarı **aşan harcama ve aşan kısma ait katma değer vergisi indirim konusu yapılmaz,** gelir ve kurumlar vergisi yönünden kazancın tespitinde Kanunen Kabul Edilmeyen Gider olarak dönem vergi matrahına eklenir.

Örnek 1: Gayrimenkul kiralama faaliyetiyle iştigal eden kurumlar vergisi mükellefi (ELM) Ltd. Şti. tarafından 26/3/2020 tarihinde aylık 7.500 TL bedel karşılığında bir adet binek otomobil kiralanmıştır. Kiralama konusu binek otomobile ait katma değer vergisinin o yıl için kurumlar vergisi yönünden kazancın tespitinde indirim kabul edilmeyen tutara tekabül eden kısmı ((7.500 TL - 5.500 TL = 2.000) * 0,18 = 360 TL) Katma Değer Vergisi Kanunu uyarınca hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyecektir. Aynı binek otomobilin kiralanmasına ilişkin 2020 yılı için belirlenmiş aylık azami tutar olan 5.500 TL mükellef tarafından kazancın tespitinde gider olarak dikkate alındığından, hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyen 360 TL, kurum kazancının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.

Binek otomobillerin günlük şekilde kiralanmasında gider kısıtlaması, **günlük kiralama** bedelinin hesaplanması suretiyle uygulanacaktır. Kiralama giderlerine ilişkin günlük gider kısıtlamasının uygulanmasında, kiralamanın yapıldığı tarihte gider olarak dikkate alınabilecek aylık azami kiralama giderinin o ayın gün sayısına bölünmesiyle elde edilecek tutar dikkate alınacaktır.

Serbest Meslek faaliyetlerinde, tahsilat ve ödeme vergilendirme esastır. Binek otomobil kira bedelinin peşin yıllık ödemesinde; cari yılda belirlenen aylık tutar dikkate alınarak hesaplama yapılacaktır.

Örnek 7: Avukatlık faaliyetinden dolayı **serbest meslek kazancı** yönünden mükellefiyeti bulunan Bay (D) faaliyetinde kullanmak üzere 01.06.2020 tarihinde aylık kira bedeli 6.000 TL olan bir adet binek otomobili kiralamış ve bir yıllık kira bedeli olan 72.000 TL'yi peşin ödemiştir.

Bay (D), kiraladığı binek otomobili için ödediği aylık 6.000 TL'lik kira bedelinin 5.500 TL'sini serbest meslek kazancının tespitinde hasılatтан gider olarak indirim konusu yapabilecek olup, bu tutarı aşan 500 TL'yi ise gider olarak dikkate alamayacaktır.

Ayrıca, Bay (D), kiraladığı binek otomobiline ilişkin bir yıllık kira bedelini peşin olarak ödediğinden, söz konusu kira bedelinin indirim konusu yapılabilecek olan (5.500x12=) 66.000 TL'sini 2020 yılı kazancının tespitinde indirim konusu yapabilecektir.

Binek Otomobillere İlişkin Tamir, Bakım, Yakıt Ve Benzeri Cari Giderler

Ticari veya mesleki faaliyette kullanılan binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla %70'i, gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.

Bu kapsamındaki giderler; Tebliğ de genel olarak taşıtların **tamir, bakım, yakıt, sigorta** ve **benzeri cari** giderler sayılmıştır. Yine tebliğ de verilen **8 nolu örnekte; otopark, köprü/otoyol geçişleri, faiz giderleri** örnek gösterilmiştir. Tebliğde faiz giderleri, finansal kiralama sözleşmesi kapsamında iktisap edilen binek otomobiller için ödenen kredi faizleri örneklenmiştir. Banka kredisi alınan herhangi bir kredi örneği bulunmamaktadır. Faiz giderleri bu kapsamda tartışmalı bir durum olarak ortaya çıkmaktadır.

Yapılan giderlerin işletmeye veya envantere kayıtlı ya da kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin olup olmamasının bir önemi bulunmamaktadır.

01.01.2020 tarihinden itibaren kullanılan binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla %70'i, gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir. Belirlenen azami tutarı **aşan harcama ile aşan kısma ait katma değer vergisi indirim konusu yapılmaz**, gelir ve kurumlar vergisi yönünden kazancın tespitinde Kanunen Kabul Edilmeyen Gider olarak dönem vergi matrahına eklenecektir.

Binek Otomobillere İlişkin Amortisman Giderleri

Binek otomobillere ilişkin gider olarak dikkate alınabilecek amortismanı esas bedelin tespitinde, binek otomobilin **iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan tutar** dikkate alınacaktır.

Amortismanlara ilişkin gider kısıtlaması 7194 sayılı Kanunun yayımlandığı 07.12.2019 tarihinden itibaren iktisap edilen binek otomobillere uygulanacaktır. 07.12.2019 tarihinden önce iktisap edilmiş binek otomobillerde ise amortisman, değişiklik öncesi hükümlere göre gider yazılabilecektir.

Tebliğde finansal kiralamaya konu binek araç iktisabında aktife alınan bedel ile mükellef tarafından finansal kiralama kapsamında **binek otomobilin ediniminde ilk yıla ilişkin ödenen ve maliyete dahil edilen faiz giderleri toplamının** 2020 yılında en fazla 300.000 TL'sine isabet eden kısmı kurumlar vergisi açısından safi kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Binek otomobilin aktife alınma bedeli ve ilk yıl için maliyete dahil edilen faiz giderleri toplamı ile amortismanı esas bedel arasındaki farka tekabül eden amortisman tutarı da mükellefin 2020 hesap dönemi kurum kazancına kanunen kabul edilmeyen gider olarak ilave edilecektir.

-07.12.2019 – 31.12.2019 Döneminde Kayıtlara Alınan Binek Araçlarda Amortisman Gider Kısıtlaması

Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere,

Özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli **135.000,-TL**, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortisman tabi tutarı **250.000,TL**'yi aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider yazılabilecek.

-2020 Yılında Kayıtlara Alınan Binek Araçlarda Amortisman Gider Kısıtlaması

Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere,

Özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli **160.000,-TL**, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortisman tabi tutarı **300.000,TL**'yi aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider yazılabilecek.

Diğer taraftan, mükellef kurum tarafından iktisap edilen binek otomobil için ödenen ve tercihen gider olarak dikkate alınan özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi tutarı toplamı olan 2020 yılı için azami **140.000 TL**'si safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecek, söz konusu tutarı aşan tutar kanunen kabul edilmeyen gider olarak mükellef kurumun 2020 hesap dönemi kurum kazancına ilave edilecektir.

Binek Otomobillere İlişkin Amortisman Kaydı ve Satışı

Mükelleflerin aktiflerinde yer alan binek otomobiller için amortisman esas bedelden daha fazla tutar üzerinden amortisman ayırmaları halinde, genel hükümlere göre ayrılan amortisman tutarı ile amortisman esas bedel üzerinden ayrılan amortisman tutarı arasındaki fark, kanunen kabul edilmeyen gider sayılarak, o yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisi kazancına ilave edilecektir. Söz konusu binek otomobillerinin mükellefler tarafından satışı halinde ise ilgili yıllarda amortisman ayırma aşamasında kanunen kabul edilmeyen gider olarak kazanca ilave olunan tutarların toplamı mükelleflerce vergiye tabi olmayan gelir olarak dikkate alınacak ve bu tutar, gelir veya kurumlar beyannamesinde “**Diğer İndirimler**” satırında gösterilmek suretiyle kazanç üzerinden indirim konusu yapılabilecektir.

Örnek 14: Bir önceki örnekte, mükellef kurumun 1/9/2020 tarihinde vergisiz satış fiyatı olan 240.000 TL üzerinden aktifine aldığı binek otomobili için, aktive kayıtlı bedelin tamamı üzerinden amortisman ayırması durumunda; mükellef tarafından binek otomobili için ayrılan amortisman tutarı ile amortisman esas bedel üzerinden hesaplanan amortisman tutarı arasındaki fark KKEG olarak ilgili yıllarda kurum kazancına ilave olunacaktır.

Yıl	Mükellef Tarafından Ayrılan Amortisman Tutarı	Amortisman Üzerinden Amortisman Tutarı	Esas Bedel Hesaplanan	KKEG Olarak Kazanca İlave Edilecek Tutar (*)
2020	16.000 TL		10.666 TL	5.334 TL
2021	48.000 TL		32.000 TL	16.000 TL
2022	48.000 TL		32.000 TL	16.000 TL
2023	48.000 TL		32.000 TL	16.000 TL

Adı geçen mükellefin söz konusu binek otomobili 2/1/2024 tarihinde 100.000 TL bedel karşılığında satması halinde yapması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır (KDV ihmal edilmiştir):

102- Bankalar	100.000
257- Birikmiş Amortisman	160.000
254- Taşitlar	240.000
679- Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	20.000

* Bu kapsamda kanunen kabul edilmeyen giderlerin toplam tutarı (53.334 TL), gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin “Diğer İndirimler” sütununda ayrıca gösterilmek suretiyle kazanç üzerinden indirim konusu yapılabilecektir.

SAYGILARIMIZLA,