

KİRALANAN YA DA İKTİSAP EDİLEN BİNEK OTOMOBİLLERE İLİŞKİN GİDERLERİN VE AMORTİSMANLARIN VERGİ MATRAHINDAN İNDİRİLMESİNDE YENİ DÖNEM

7194 sayılı Kanun'un ve 311 seri No.lu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin yürürlüğe girmesi ile birlikte binek otomobillere ait giderlerin vergi matrahından indirilmesinde önemli değişiklikler meydana gelmiştir. Söz konusu değişiklikler özet maddeler halinde aşağıda belirtilmiştir.

Kiralanan Araçlar Açısından

- ✓ Bu hükümler, **01.01.2020 tarihinden itibaren** başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançlarına uygulanır.
- ✓ Binek otomobil ifadesinden **Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 pozisyonunda** yer alan motorlu taşıtların anlaşılması gerekir. Binek otomobil tanımında, 21.07.2005 tarihinden beri geçerli olan 8 Seri No.lu Gümrük Genel Tebliği'nde belirlenen esaslar korunmaktadır. Bu çerçevede; 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 bulunmasını); 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 binek otomobil olarak mütalaa edilir. Esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş (87.02 pozisyonuna girenler hariç ancak steysin vagonlar ve yarış arabaları dâhil) hem insan hem eşya taşıyabilen motorlu araçlar gibi çok amaçlı araçlar binek otomobil kapsamındadır. Buna karşın; ambulanslar, mahkûm taşımaya mahsus arabalar, para arabaları, cenaze arabaları, itfaiye öncü arabaları gibi özel amaçla yapılmış motorlu taşıtlar, Karayolları Trafik Kanunu'na 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.

- ✓ Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerinin her birine ilişkin **aylık kira bedelinin 5.500 Türk lirasına kadar olan kısmı** (2020 yılı için) gider yazılarak vergi matrahından düşülebilir. Bu tutarı aşan bir kira ödemesi yapılması halinde **aşan kısım kanunen kabul edilmeyen gider** olarak mütalaa edilecektir.
- ✓ Kiralama giderlerine ilişkin aylık gider kısıtlaması uygulanmasında, kira ödemesine tekabül eden ayın içinde bulunduğu yıl için yeniden tespit olunan tutar dikkate alınacaktır. Bir başka deyişle, gider yazılabilecek kiralama bedeli her yıl yasal çerçevede revize edilecektir. Peşin ödenen kira bedelleri de, dönemsellik ilkesi gereği aynı şekilde ilgili yıl için belirlenen tutar çerçevesinde gider olarak dikkate alınacaktır.
- ✓ 2020 yılı için geçerli olan 5.500 TL'lik tutar **katma değer vergisi hariç** bedeldir.
- ✓ KDV Kanunu uyarınca, KDV'nin indirim konusu yapılamadığı durumlarda (banka ve sigorta şirketleri gibi faaliyetleri KDV'den istisna olan işletmelerde), indirim konusu yapılamayan **KDV dâhil 5.500 TL'lik** tutar, safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.
- ✓ Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30/d maddesi uyarınca, gelir ve kurumlar vergisi yönünden kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi, hesaplanan katma değer vergisinden indirilememektedir. Bu kapsamda, binek otomobillerin kiralanması durumunda kira bedellerinin ilgili yıl için belirlenen azami tutarı aşması halinde, **aşan kısma ait katma değer vergisi** gelir ve kurumlar vergisi yönünden kazancın tespitinde ayrıca gider olarak dikkate alınmayacak yani **kanunen kabul edilmeyen gider** olarak mütalaa edilecektir.
- ✓ **01.01.2020 tarihinden önce** başlayıp yeni uygulamanın yürürlük tarihinden sonraki dönem ya da dönemlerde de devam eden kiralamalarda, yürürlük tarihinden sonrasına tekabül eden kira bedelleri **gider kısıtlamasına tabi** olacaktır. Gider olarak dikkate alınabilecek azami kiralama bedelinin tespitinde, kiralama döneminin tekabül ettiği yıl için belirlenen tutar dikkate alınacaktır.
- ✓ **Finansal kiralama** yoluyla edinilen binek otomobiller için aylık kiralama gideri kısıtlaması söz konusu **değildir**. Bu noktada dikkat edilmesi gereken husus, vergisel açıdan finansal kiralama tanımının Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 290 ıncı maddesinde

yapılmış olduğudur. Finansal kiralama sözleşmesine göre yapılan ödemeler borç anapara ödemesi ve faiz gideri olarak ayrıştırılmalı ve ilk yıla ilişkin faiz giderleri 163 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'ne paralel olarak iktisadi kıymetin maliyetine eklenmeli, sonraki yıllarda bahse konu faiz giderleri gider veya maliyet olarak dikkate alınmalıdır. Finansal kiralama yoluyla işletme aktifine alınmış binek otomobiller için ödemelerin anapara ve faiz ödemesi olarak ayrıştırılarak, faiz gideri ilk yıl (tercih edilmesi halinde sonraki yıllarda da) “*Haklar*” hesabında (ya da 26-Maddi Olmayan Duran Varlıklar hesap grubunun altında herhangi bir boş hesapta) izlenen binek otomobilin maliyetine dâhil olunacak, sonraki yıllarda ise tercihen gider veya maliyet olarak dikkate alınacaktır. 334 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde yapılan açıklamalar ışığında, sonraki dönemlerde seçimlik olarak hangi hak kullanılmışsa o yönüde göre işlem yapılmasına devam edilmesi gerekir.

- ✓ 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.
- ✓ Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralınması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, ***binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla %70'i*** vergi matrahından indirilebilir. Söz konusu giderlere örnek olarak; taşıtların ***tamir, bakım, yakıt, otopark, köprü & otoyol geçiş, sigorta ve benzeri cari giderleri*** verilebilir. Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 14 üncü maddesi uyarınca, taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlar hariç binek otomobiller için ödenen ***Motorlu Taşıtlar Vergisi'nin*** gelir ve kurumlar vergilerinin matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmemesi dolayısıyla ödenen tutarın ***tamamının kanunen kabul edilmeyen gider*** olduğu unutulmamalıdır.
- ✓ Finansal kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin, finansal kiralama konusu binek otomobillerin ilgili maddi olmayan duran varlıklar hesabında aktife alındığı dönemi izleyen dönemler için yapılan ***faiz giderlerinin*** tercihen doğrudan gider olarak dikkate alınmak istenmesi halinde, bu giderlerin ***en fazla %70'i***, gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilir.

- ✓ 01.01.2020 tarihinden önce kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin Kanunun yürürlük tarihinden sonrasına tekabül eden giderlerin en fazla %70'i, gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilir.

İktisap Edilen (Bilançonun Aktifinde Görünen) Araçlar Açısından

- ✓ Binek otomobillerinin iktisabına ilişkin **özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının en fazla 140.000** Türk lirasına kadarlık kısmı (2020 yılında) **gider** olarak dikkate alınabilir. Bu tutarı **aşan kısım kanunen kabul edilmeyen gider** olarak mütalaa edilecektir.
- ✓ 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 2020 yılı için 160.000 TL**, söz konusu vergilerin tercihen **maliyet bedeline eklendiği** veya binek otomobilin **ikinci el** olarak iktisap edildiği hâllerde, amortismanına tabi tutarı **2020 yılı için 300.000 TL'yi** aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.
- ✓ Vergi Usul Kanunu'nun 320 nci maddesi çerçevesinde "**kıst amortisman**" yöntemine tabi olan binek otomobiller ile ilgili olarak bahse konu varlıkların aktife aldığı yılda gider yazılamayan amortisman bedellerinin **tamamı**, itfa süresinin son yılında **amortismanına esas bedel uygulamasından bağımsız olarak** safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.
- ✓ Binek otomobillere ilişkin gider olarak dikkate alınabilecek amortismanına esas bedelin tespitinde, binek otomobilin iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan tutar dikkate alınacaktır.
- ✓ Mükelleflerin aktiflerinde yer alan binek otomobiller için amortismanına esas bedelden daha fazla tutar üzerinden amortisman ayırmaları halinde, genel hükümlere göre ayrılan amortisman tutarı ile amortismanına 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.

- ✓ Amortismanlara ilişkin gider kısıtlaması, **07.12.2019 tarihinden itibaren** iktisap edilen binek otomobillere uygulanacaktır. **07.12.2019-31.12.2019** tarihleri arasında iktisap edilenler için müteakip vergilendirme dönemlerinde gider olarak dikkate alınabilecek amortismanlara esas bedel; özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 135.000 Türk lirası, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde amortisman tâtbi tutarı 250.000 Türk lirasıdır. **Bu tarih aralığında** iktisap edilen binek otomobiller için **2019 yılında amortisman gideri kısıtlaması söz konusu olmayacak**, bu otomobiller için ayrılan amortismanlar **07.12.2019 tarihinden önceki** hükümlere göre gider olarak indirim konusu yapılabilecektir. **2020 yılı başta olmak üzere müteakip yıllarda** ise söz konusu binek otomobiller **amortisman gider kısıtlamasına tabi** olacak, amortismanlara esas bedelin tespitinde **2019 yılı için belirlenen tutar** dikkate alınacaktır.
- ✓ **07.12.2019 tarihinden önce** iktisap edilmiş binek otomobillerde ise amortisman, **değişiklik öncesi hükümlere göre** gider yazılabilecektir.
- ✓ Finansal kiralama yoluyla işletme aktifine alınmış ve rayiç bedel ile sözleşmeye göre kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı üzerinden “*Haklar*” (ya da ilgili maddi olmayan duran varlıklar) hesabında izlenen binek otomobillerde, aktife alınan bedelin o yıl için belirlenen amortismanlara esas tutarı aşması halinde, binek otomobillerin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Dolayısıyla binek otomobilin finansal kiralama yoluyla aktife alınma bedeli ve ilk yıl için maliyete dahil edilen faiz giderleri toplamı ile amortismanlara esas bedel arasındaki farka tekabül eden amortisman tutarının kanunen kabul edilmeyen gider olarak değerlendirilip, ilgili yılın kurum kazancına ilave edilmesi gerekir.
- ✓ Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralınması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, **binek otomobillere ilişkin**

CONSULTA

giderlerin en fazla %70'i vergi matrahından indirilebilir. Söz konusu giderlere örnek olarak; taşıtların *tamir, bakım, yakıt, otopark, köprü & otoyol geçiş, sigorta ve benzeri cari giderleri* verilebilir. Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 14 üncü maddesi uyarınca, taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlar hariç binek otomobiller için ödenen *Motorlu Taşıtlar Vergisi'nin* gelir ve kurumlar vergilerinin matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmemesi dolayısıyla ödenen tutarın *tamamının kanunen kabul edilmeyen gider* olduğu unutulmamalıdır.