

Not: Makaleler yazarın kişisel görüşünü ifade etmekte olup kaleme alındığı tarihteki mevzuat düzenlemeleri açısından geçerlidir. Daha sonra meydana gelecek değişimler uygulamada farklılık yaratabilir. Bu nedenle makale tarihini göz önünde bulundurunuz.

04.06.2020

Konu: Yeni Tebliğ ile Binek Araçların Gider Kısıtlamasında Önemli Düzenlemeler.

Bilindiği gibi, 7194 Sayılı Kanun ile binek araçların giderlerine yönelik bazı sınırlamalar getirilmişti.

Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması ve çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflerin bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, söz konusu sınırlamalar temel olarak,

-Binek araçların alımında gider yazılabilecek azami KDV ve ÖTV tutarının belirlenerek, üstündeki tutarın KKEG yapılma zorunluluğu (310 Sayılı Gelir Vergisi Tebliğ ile bu tutar 2020 yılı için 140.000 TL olarak tespit edildi),

-KDV ve ÖTV hariç tutar üzerinden amortisman ayrılmasının tercih edilmesi durumunda vergiler hariç toplam 160.000 TL, KDV ve ÖTV'nin aracın maliyetine eklenmesi yönteminde ise vergiler dahil toplam amortisman ayrılabilir tutarın 300.000 TL olarak belirlenmesi,

-Kiralanan binek araçlara ilişkin gider yazılabilecek tutarın azami 2020 yılı için KDV hariç aylık 5.500 TL olarak sınırlanması,

-Binek araçlara ait akaryakıt, bakım-onarım, sigorta ve temizlik gibi giderlerin sadece %70'lik kısmının gelir/kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecek olması,

Şeklinde özetlenebilir.

27.05.2020 Tarih ve 31137 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile konuya ilişkin açıklamalar yapıldı.

Kanun düzenlemesinde yer almadığı için Tebliğ çıkmadan önce soru işareti yaratan konuların başında, bu kısıtlamaların hangisinin ne zaman uygulanmaya başlanacağı gelmekteydi.

Tebliğdeki açıklamalara göre, aracın iktisap tarihine bakılmaksızın, **01.01.2020 tarihinden itibaren akaryakıt, bakım onarım, sigorta gibi giderlerin %70'i gider yazılabilecek.**

YÖNTEM YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK ve BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.



Yani bu kısıtlama için aracın alış tarihinin bir önemi bulunmuyor.

Bu tarihten itibaren anılan giderlerin %30'luk kısmının ve bu kısma isabet eden KDV'nin kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerekli.

Bununla birlikte, sigorta gibi 180 ve 280 hesaplarda izlenen giderler, doğal olarak giderleştirilmesi gerektiği dönemde bu kısıtlamaya tabi olmalı.

Örneğin, Eylül 2019 döneminde ödenen 2 yıllık sigorta giderinin, 2019 yılına isabet eden kısmı için herhangi bir kısıtlama söz konusu değilken, 2020 ve sonraki isabet eden bölümü için bu sınırlama geçerli.

Benzer şekilde kiralanan araçlardaki 5.500 TL'lik sınırlamada da kiralamanın ne zaman başladığı önem arz etmiyor. Kiralama tarihi ya da sözleşmesi 2020 öncesinde de sonrasında da yapılırsa, kiralanan binek araçlar için 5.500 TL'lik sınırlama 01.01.2020 tarihinde başlayacak.

Yürürlük tarihi anlamında en karışık konu ise satın alınan araçların amortisman kısıtlaması.

En basit haliyle binek aracın alış tarihine göre amortisman ve gider yazılacak ÖTV/KDV tutarı için kısıtlama şu şekilde:

07.12.2019'dan önce satın alınan binek otomobiller için amortisman tutarında ve KDV/ÖTV tutarında herhangi bir sınırlama söz konusu değil. Yani bunlar için eski uygulama devam edecek.

Dolayısıyla bu tarihten önce alınan aracın bedeli ve KDV/ÖTV tutarı ne olursa olsun, aracın iktisap edildiği gider yazılacak amortisman tutarı KDV/ÖTV tutarı herhangi bir sınırlamaya tabi değil. Yani hem 2019 yılında, hem de sonraki yıllarda amortisman uygulaması eskisi gibi devam edecek.

07.12.2019-31.12.2019 arasında alınan binek araçlar için ise farklı bir uygulama geçerli olacak. Aracın bu tarih aralığında alınması durumunda, yine 2019 yılı için gider yazılacak ÖTV/KDV tutarında ve amortisman tutarında (kıst amortisman uygulaması kapsamında) bir sınırlama yok.

Ancak 2020 ve sonraki yılların amortisman gideri ise araç 2019 yılında alındığı için 2019 yılında geçerli olan hadlere göre sınırlamaya tabi olacak.

Yani bu tarih aralığında alınan bir binek otomobilin KDV ve ÖTV'si gider yazılırsa 2020 ve sonraki yıllarda aracın 135.000 TL üzerinden, KDV ve ÖTV'si gider yazılmayıp maliyete eklenirse 250.000 TL üzerinden amortisman ayrılması gerekecek.

01.01.2020 tarihi ve sonrasında iktisap edilen binek araçlar ise Kanunun yürürlük tarihinden sonra alındığı için her yıl için geçerli olan tutarlara tabi olacak.

2020 yılı için gider yazılabilecek KDV ve ÖTV tutarı sınırı 140.000 TL, vergilerin gider yazılması durumunda amortisman ayırma sınırı 160.000 TL, vergilerin aracın maliyetine eklenmesi durumunda ise toplam amortisman sınırı 300.000 TL olarak uygulanacak.

Bununla birlikte, Kanunun yayım tarihi olan 07.12.2019 tarihinden itibaren, binek araçlara ait amortismanların da binek otomobillerle ilgili bir gider olduğu düşüncesiyle, bazı çevreler tarafından amortisman giderlerinin de %70'inin gider yazılması, geriye kalan %30'luk kısmının ise kanunen kabul edilmeyen gider olması gerektiği savunulmaktaydı.

Hatta bazı mükellefler tarafından da 2020/1 geçici vergi döneminde bu yöntemin uygulandığına şahit olduk.

Ancak, amortisman giderlerinin ayrı bir düzenleme olması ve kanunun geriye yürümezlik ilkesini göz önünde bulundurunca, gerek 07.12.2019 tarihinden önce gerekse de bu tarihten sonra satın alınan araçların amortisman giderlerinin %70'lik sınırlamaya tabi olmaması gerektiği düşüncesindeydik.

Nitekim Tebliğ'de de konuya ilişkin açıklama yapılarak amortisman giderlerinin bu kapsamda olmadığı açıklandı.

Zaten, %70'lik gider kısıtlamasına tabi giderler tamir, bakım, yakıt, sigorta ve benzeri giderler olarak Tebliğ'de belirtildi. Bu giderler arasında amortisman giderleri yer almıyor.

Kısıtlamalarla ilgili Tebliğ'de dikkat çeken diğer önemli konular aşağıdaki gibi:

1.Günlük/Haftalık Gibi Bir Aydan Kısa Süreli Kiralanan Araçlar da Kira Gideri Kısıtlamasına Tabi Olacak.

Tebliğdeki açıklamalara göre, binek otomobillerin günlük şekilde kiralınmasında gider kısıtlamasının, günlük kiralama bedelinin hesaplanması suretiyle uygulanması gerekecek.

Örneğin, toptan eşya ticareti ile uğraşan bir mükellefin binek araç olarak nitelendirilen aracı 20 gün için katma değer vergisi hariç 4.666,66 TL'ye kiralaması durumunda kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gereken tutar şu şekilde hesaplanacak:

Gider yazılabilecek aylık kiralama bedeli sınırı KDV hariç 5.500 TL olduğundan, günlük kira bedeli sınırı da $5.500/30=183,33$ TL,

Bu sınır doğrultusunda 20 gün için gider yazılabilecek tutar: $3.666,66$ TL ($183,33 \times 20 = 3.666,66$)

KKEG olarak dikkate alınması gereken tutar: 1.000 TL ($4.666,66 - 3.666,66 = 1.000$ TL)

Ayrıca kiralama bedeline ilişkin gider yazılamayacak 1.000 TL ye isabet eden kısma ait KDV'nin de indirilmeyerek kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerekecek.

2.KKEG Olarak Dikkate Alınan Amortismanlar İçin Satış Durumunda Nasıl Bir İşlem Yapılacağı Tebliğ ile Açıklık Kazandı.

Yukarıda da belirttiğimiz gibi, Kanuna göre 2020 yılı için KDV ve ÖTV hariç tutar üzerinden amortisman ayrılmasının tercih edilmesi durumunda vergiler hariç toplam 160.000 TL, KDV ve ÖTV'nin aracın maliyetine eklenmesi yönteminde ise vergiler dahil toplam amortisman ayrılabilir tutar 300.000 TL olarak belirlenmişti.

Dolayısıyla bu tutarların üzerinde bir bedelle satın alınan binek araçlar için amortisman ayrılırken ilgili hadde isabet eden kısmı gider yazılabilesine rağmen, üzerindeki kısmın ise KKEG olması gerekiyor.

Örneğin vergisiz fiyatı 240.000 TL olan bir binek aracın alınması durumunda, KDV ve ÖTV hariç tutar üzerinden amortisman haddi 160.000 TL olarak belirlendiğinden, her yıl için amortisman tutarının %66'lık kısmının gider yazılabilecekken (160.000 TL / 240.000 TL=%66), %33'lük kısmının ise (80.000 TL/240.000 TL=%33) gider olarak kurum kazancından düşülmesi mümkün değil.

Kanunun yayımı ve Tebliğ'in çıkışı arasındaki dönemde bu düzenlemeyle ilgili en çok merak edilen ve yorum yapılan konu, haklı olarak satış durumunda KKEG yapılan amortisman giderleri için nasıl bir yol izleneceğiydi.

Çünkü hem satıştan doğan kâr, hem de amortisman giderinin KKEG yapılması, vergi yükünün artırılarak aynı işlem için iki defa gelir/kurumlar vergisi hesaplanması anlamına geliyordu.

Konuyla ilgili Tebliğ'de “**kanunen kabul edilmeyen olarak dikkate alınan tutarların satış anında beyannamede diğer indirimler sütununda ayrıca gösterilmek suretiyle kazanç üzerinden indirim yapılacağı**” açıklandı.

Bununla birlikte, her ne kadar Tebliğ'de ayrıca belirtilmemiş olsa da, aracın iktisabı sırasında 140.000 TL'lik haddi aştığı için gider yazılamayan ÖTV ve KDV tutarları için de aynı uygulamanın yapılabileceği düşüncesindeyiz.

3.Gider Yazılamayan Binek Araç Giderlerine İlişkin KDV'nin de İndirim Konusu Yapılmaması Gerekli.

KDV Kanunu'nun 30'uncu maddesi uyarınca, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen KDV'nin indirimi mümkün değil.

Bu nedenle söz konusu KDV'nin indirim hesaplarından çıkarılarak, KKEG olarak dikkate alınması gerekli.

4.Finansal Kiralama Yoluyla İktisap Edilen Binek Araçlar İçin Özellikli Durumlar Geçerli.

Tebliğ'deki açıklamalara göre, Finansal kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin yapılan ödemeler araçların kiralama giderleri kapsamında değerlendirilmeyecek. Bu nedenle, söz konusu ödemelerde aylık kiralama gideri, binek araçlara ait kiralama gideri kısıtlamasına tabi olmayacak.

Bununla birlikte, haklar hesabında izlenen binek araç için kiracı tarafından finansal kiralama sözleşmesine göre yapılan ödemelerin borç anapara ödemesi ve faiz gideri olarak ayrılarak, ilk yıla ait faiz giderlerinin maliyete eklenmesi gerekiyor.

İlk yıla ait faiz giderleri dahil toplam maliyet bedelinin o yıl geçerli olan amortisman sınırını aşması halinde aşan kısmın kurum kazancından indirilmesi mümkün değil. Yani finansal kiralama yoluyla iktisap edilen binek araçlar için de amortisman kısıtlaması geçerli.

İlk yıldan sonraki faiz ödemelerinin ise akaryakıt, bakım, otopark giderleri gibi %70'i gider yazılabilecek. Söz konusu faiz ödemelerinin %30'luk kısmı ise KKEG olarak değerlendirilmeli.

5.KKEG Olarak Dikkate Alınan Binek Araç Giderlerinin Beynamede Doğru Sınıflandırılması Önemli.

2020-1 geçici vergi beyannamesinde yapılan güncellemeyle, beyannamenin ek bölümünde yer alan kanunen kabul edilmeyen gider sınıflandırılmasına "**GVK 40'ıncı madde gereği binek otomobil gider, amortisman ve kiralaların gider yazılmasına ilişkin sınırlama kapsamında oluşan KKEG**" bölümü eklendiğinden, binek araçlara ilişkin KKEG olarak dikkate alınan tutarların beynamede ayrıca gösterilmesi gerekiyor.

(Hazırlayan: Aytaç AYGÜN, Vergi Hizmetleri Direktörü)