

BİNEK OTOMOBİLLERE İLİŞKİN GİDER KISITLAMASI HAKKINDA AÇIKLAMALAR YAPILMIŞTIR.

1. Giriş

07.12.2019 tarih ve 30971 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan **“7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun”** ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda bazı değişiklikler ve düzenlemeler yapılmış, **“Binek Otomobillerin Giderleri ve Amortismanlarının Vergi Matrahından İndirilmesi”** de bu kapsamda düzenleme yapılan konulardan birisi olarak ele alınmıştı.

27 Mayıs 2020 tarihli ve 31137 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan **“311 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği”** ile; bu konuda detaylı açıklamalara yer verilmiştir.

2. Binek Otomobillere İlişkin Kiralama ve Satın Alma Giderleri

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 2020 yılı için 5.500 Türk lirasına kadarlık kısmı, gider olarak dikkate alınabilecektir.

Gider olarak dikkate alınabilecek tutar olan aylık kira bedelinin 2020 yılı için 5.500 Türk lirasına kadarlık kısmı katma değer vergisi hariç bedeldir.

1/1/2020 tarihinden önce başlayıp Kanunun yürürlük tarihinden sonrasını da kapsayan 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.

Binek Otomobillerin Kiralanması Durumunda, Kira Bedellerinin Kanun Maddesinde İlgili Yıl İçin Belirlenen Azami Tutarı Aşması Halinde, Aşan Kısmı Ait Katma Değer Vergisi Gelir ve Kurumlar Vergisi Yönünden Kazancın Tespitinde Ayrıca Gider Olarak Dikkate Alınmayacaktır.

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 indirimi kabul edilmeyen tutara tekabül eden kısmı $((7.500 \text{ TL} - 5.500 \text{ TL} = 2.000) * 0,18 = 360 \text{ TL})$

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.

Kiralama Giderlerine İlişkin Aylık Gider Kısıtlamasının Uygulanmasında, Kira Ödemesine Tekabül Eden Ayın İçinde Bulunduğu Yıl İçin Tespit Olunan Tutar Dikkate Alınacaktır.

Örnek 4: Eczacılık faaliyetinden dolayı ticari kazanç mükellefiyeti bulunan Bayan (B), 1/4/2020 tarihinde (Z) Filo Kiralama A.Ş.'den bir adet araç kiralamıştır. Kiralama sözleşmesine göre aracın aylık kiralama bedeli 6.000 TL olup, sözleşmenin süresi 2 yıldır ve kiralama bedeli 1/4/2020 tarihinde mükellef tarafından peşin olarak ödenmiştir.

Buna göre Bayan (B), söz konusu araç için 2020 yılına tekabül eden aylık kiralama bedelinin azami 5.500 TL'sini kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapabilecektir. **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.**

Faaliyetleri Kısmen veya Tamamen Binek Otomobillerinin Kiralanması Veya Çeşitli Şekillerde İşletilmesi Olanların Bu Amaçla Kullandıkları Hariç Olmak Üzere, Binek Otomobillerin İktisabına İlişkin ÖTV ve KDV Toplamının 2020 Yılı İçin En Fazla 140.000 Türk Lirasına Kadarlık Kısmı Ticari Veya Mesleki Kazancın Tespitinde Gider Olarak Dikkate Alınabilecektir.

Örnek 5: Lokanta işletmeciliği faaliyeti nedeniyle ticari kazanç yönünden gelir vergisi mükellefi olan Bay (M), otomobil bayi olan (DEF) A.Ş.'den 1/9/2020 tarihinde vergisiz satış fiyatı 140.000 TL olan bir adet binek otomobil satın almıştır. Söz konusu otomobile ilişkin hesaplanan özel tüketim vergisi 140.000 TL (140.000 x %100), hesaplanan katma değer vergisi ise 50.400 TL (280.000 x 0,18)'dir.

Buna göre Bay (M) tarafından binek otomobil için yüklenilen özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi tutarı toplamı 190.400 TL (140.000 + 50.400) olup, iktisaba ilişkin yüklenilen özel tüketim vergisi ve katma değer vergilerinin işletme kayıtlarında mükellef tarafından tercihen gider olarak gösterilmesi halinde, ticari kazanç üzerinden gider olarak **indirimi kabul edilecek azami tutar 140.000 TL olacak, 50.400 TL (190.400 - 140.000) ise kanunen kabul edilmeyen gider olarak mükellefin ilgili dönem ticari kazancına dâhil edilecektir.**

3. Binek Otomobillere İlişkin Tamir, Bakım, Yakıt ve Benzeri Cari Giderler

Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, **binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla %70'i**, gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.

Söz konusu giderler genel olarak taşıtların **tamir, bakım, yakıt, sigorta ve benzeri** cari giderleridir.

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

Örnek 8: Kozmetik ürünlerinin toptan ticareti faaliyeti nedeniyle kurumlar vergisi mükellefi olan (EFG) Ltd. Şti.'nin sahip olduğu binek otomobillere ilişkin 2020 hesap döneminde yapmış olduğu giderler aşağıdaki gibi olup, safi kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecek azami tutarlar aşağıdaki gibi olacaktır.

Gider Kalemleri	Toplam Harcama	Gider Olarak Dikkate Alınabilecek Azami Tutar	Kanunen Kabul Edilmeyen Gider
Akaryakıt Gideri	6.300 TL	4.410 TL	1.890 TL
Sigorta Gideri	1.440 TL	1.008 TL	432 TL
Otopark Gideri	390 TL	273 TL	117 TL
Bakım/Onarım Gideri	2.360 TL	1.652 TL	708 TL
Köprü ve Otoyol Geçiş Ücreti	670 TL	469 TL	201 TL
Motorlu Taşıtlar Vergisi*	1.680 TL	-	1.680 TL
Binek Otomobilin Satın Alınmasına İlişkin Ödenen Kredi Faiz Giderleri**	8.400 TL	5.880 TL	2.520 TL

* Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 14. maddesi uyarınca, taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlar hariç binek otomobiller için ödenen vergiler gelir ve kurumlar vergilerinin matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmemektedir.

** Önceki hesap dönemlerinde iktisap edilmiş binek otomobiller için 2020 hesap dönemine isabet eden faiz giderleridir. Mükellef kurum tarafından bu kapsamda yapılan faiz giderleri tercihen doğrudan gider yazılmıştır.

1/1/2020 Tarihinden Önce İktisap Edilen veya Kiralama Yoluyla Edinilen Binek Otomobillere İlişkin Kanunun Yürürlük Tarihinden Sonrasına Tekabül Eden Giderlerin En Fazla %70'i, Gelir Ve Kurumlar Vergisi Açısından Safi Kazancın Tespitinde Gider Olarak İndirim Konusu Yapılabilecektir.

Örnek 10: (F) A.Ş., aktifine kayıtlı iki adet binek otomobile 1/8/2019 tarihinde zorunlu trafik sigortası yaptırmıştır. Sigorta poliçe bedeli 1.680 TL olup, poliçenin süresi bir yıldır.

Buna göre, (F) A.Ş. tarafından sahip olunan binek otomobiller için yapılan sigorta giderlerinin 2019 hesap dönemine tekabül eden kısmı olan $((1.680 \text{ TL} / 12) \times 5) = 700 \text{ TL}$ 'nin tamamı söz konusu dönemde safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.

Ancak, Kanunun yürürlüğe girdiği tarih olan 1/1/2020 tarihinden sonrasına tekabül eden ve poliçenin düzenlendiği tarihte "280- Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabında" izlenen $((1.680 \text{ TL} / 12) \times 7) = 980 \text{ TL}$ 'nin azami %70'i $(980 \text{ TL} \times 0,70 = 686 \text{ TL})$, 2020 hesap dönemi için kurum kazancından gider olarak indirilebilecektir. Gider olarak indirimi kabul edilmeyen tutar $(980 \text{ TL} - 686 \text{ TL} = 294 \text{ TL})$ (F) A.Ş.'nin kayıtlarında kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.

4. Binek Otomobillere İlişkin Amortisman Giderleri

Her bir binek otomobile ilişkin ayrılan amortismanın en fazla aşağıda belirtilen tutarlara isabet eden kısmı, gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

Binek otomobilin ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli	160.000 TL
ÖTV ve KDV tutarlarının tercihen binek otomobilin maliyet bedeline eklendiği hâllerde	300.000 TL
Binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde	300.000 TL

Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobiller gider kısıtlaması kapsamında değildir.

Binek Otomobiller İçin Kıst Yöntemle Amortisman Ayrılması Nedeniyle Aktife Alınan Yılda Gider Konusu Yapılamayan Amortisman Bedellerinin Tamamı, İtfa Süresinin Son Yılında Amortisman Esas Bedel Uygulamasından Bağımsız Olarak Safi Kazancın Tespitinde Gider Olarak Dikkate Alınabilecektir.

Örnek 12: Mobilya imalatıyla iştigal eden Bay (K), ticari işletmesinde kullanmak üzere 15/6/2020 tarihinde bir adet binek otomobil satın almıştır. Otomobilin KDV ve ÖTV dâhil alış bedeli 750.000 TL olup, mükellef tarafından binek otomobilin iktisabı esnasında ödenen vergiler tercihen binek otomobilin maliyetine dâhil edilmiştir.

Bay (K) tarafından 2020 yılında iktisap edilen binek otomobil için en fazla 300.000 TL'ye isabet eden kısım için ayrılan amortisman, safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Buna göre mükellefin yıllar itibarıyla kazancın tespitinde gider olarak dikkate alabileceği amortisman bedelleri aşağıdaki gibidir:

Yıl	Amortisman Tutarı
2020	35.000 TL
2021	60.000 TL
2022	60.000 TL
2023	60.000 TL
2024	60.000 TL 25.000 TL*

(* Kıst amortisman uygulamasından dolayı binek otomobillerin aktife alındığı yılda gider konusu yapılamayan (60.000 TL – 35.000 TL) 25.000 TL itfa süresinin son yılı olan 2024 yılında, o yıl için amortisman esas bedel üzerinden ayrılan amortismandan ayrı olarak safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.

Örnek 13: İnşaat işiyle iştigal eden kurumlar vergisi mükellefi (TDE) Ltd. Şti. 1/9/2020 tarihinde vergisiz fiyatı 240.000 TL olan bir adet binek otomobil satın almıştır.

Söz konusu araç için mükellef tarafından ödenen özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi tutarı toplamı 354.720 TL olup, mükellef tarafından binek otomobilin iktisabı için ödenen vergiler safi kazancın tespitinde tercihen doğrudan gider olarak dikkate alınmıştır.

Adı geçen mükellef söz konusu binek otomobili 2/1/2024 tarihinde 100.000 TL bedel karşılığında satmıştır.

Buna göre, işletme kayıtlarına vergisiz satış fiyatı üzerinden alınan binek otomobil için 2020 yılında en fazla 160.000 TL'ye isabet eden kısım için ayrılan amortisman, kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Mükellef kurum tarafından bu kapsamda yıllar itibarıyla ayrılan amortisman tutarları aşağıdaki gibidir:

Yıl	Amortisman Tutarı
2020	10.666 TL
2021	32.000 TL
2022	32.000 TL
2023	32.000 TL

Diğer taraftan, mükellef kurum tarafından iktisap edilen binek otomobil için ödenen ve tercihen gider olarak dikkate alınan **ÖTV ve KDV tutarı toplamı olan 354.720 TL'nin 2020 yılı için azami 140.000 TL'si safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecek**, söz konusu tutarı aşan (354.720 TL - 140.000 TL) **214.720 TL kanunen kabul edilmeyen gider olarak mükellef kurumun 2020 hesap dönemi kurum kazancına ilave edilecektir.**

Mükellef kurumun binek otomobilini 2024 yılında sattığında yapması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır (KDV ihmal edilmiştir):

Hesap	Borç	Alacak
102- Bankalar	100.000 TL	-
257- Birikmiş Amortisman	106.666 TL	-
689- Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar	33.334 TL	-
254- Taşıtlar	-	240.000 TL

Binek Otomobiller İçin Belirtilen Sınırın Üzerinde Ayrılan Amortismanlar KKEG Olarak Dikkate Alınacaktır. Söz Konusu Binek Otomobillerin Satışı Halinde İse, Daha Önce KKEG Olarak Dikkate Alınan Tutarlar Gelir veya Kurumlar Vergisi Beyannamesinde "Diğer İndirimler" Satırında Gösterilmek Suretiyle Kazanç Üzerinden İndirim 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, aktife kayıtlı bedelin tamamı üzerinden amortisman ayırması durumunda; mükellef tarafından binek otomobili için ayrılan amortisman tutarı ile amortismanına esas bedel üzerinden hesaplanan amortisman tutarı arasındaki fark KKEG olarak ilgili yıllarda kurum kazancına ilave olunacaktır.

Yıl	Mükellef Tarafından Ayrılan Amortisman Tutarı	Amortismanına Esas Bedel Üzerinden Hesaplanan Amortisman Tutarı	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):

Hesap	Borç	Alacak
102- Bankalar	100.000 TL	-
257- Birikmiş Amortisman	160.000 TL	-
254- Taahhütler	-	240.000 TL
679- Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	-	20.000 TL

* 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.

Amortismanlara İlişkin Gider Kısıtlaması 7/12/2019 Tarihinden İtibaren İktisap Edilen Binek Otomobillere Uygulanacaktır. 7/12/2019 Tarihinden Önce Satın Alınmış Binek Otomobillerin Amortisman Giderlerine İlişkin Kısıtlama Uygulanmayacaktır.

7/12/2019 ile 2019 yılı sonuna kadar iktisap edilenler için müteakip vergilendirme dönemlerinde gider olarak dikkate alınabilecek amortismanına esas bedel; ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli 135.000 Türk lirası, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde amortismanına tâbi tutarı 250.000 Türk lirasıdır.

Örnek 15: Plastik ürünlerin imalatı faaliyetiyle işgal eden ticari kazanç mükellefi Bay (N), faaliyetinde kullanmak üzere 16/12/2019 tarihinde bir adet binek otomobil iktisap etmiştir. Binek otomobilin vergisiz satış fiyatı 175.000 TL olup, iktisap esnasında ödenen ÖTV ve KDV mükellef tarafından 2019 yılı kazancından gider olarak indirim konusu yapılmıştır.

Binek otomobillere ilişkin amortisman gider kısıtlaması 1/1/2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere yayım tarihi olan 7/12/2019 tarihinde yürürlüğe girdiğinden, mükellef Bay (N) iktisap ettiği binek otomobil için 2019 yılında genel hükümlere göre ayırdığı amortismanın tamamını kazancından indirim konusu yapabilecektir. Ancak, 2020 takvim yılı başta olmak üzere müteakip vergilendirme dönemlerinde, 2019 yılı için belirlenen ve özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç amortismanına esas bedel olan 135.000 TL üzerinden hesaplanan amortisman, kazanç üzerinden indirim konusu yapılabilecektir.

27 Mayıs 2020 tarihli ve 31137 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan **“311 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğine”** [buradan](#) erişebilirsiniz.