



YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

AYK YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

AYK YEMİNLİ MALİ
MÜŞAVİRLİK LTD.ŞTİ.

AYK BAĞIMSIZ DIŞ DENETİM VE
DANIŞMANLIK A.Ş.

14.01.2020

VERGİ SİRKÜLERİ

2020/02

<http://www.aykymm.com.tr>

<http://www.aykdenetim.com.tr>

Adres

Kasap Sok. Eser İş Merkezi B Blok
Kat:2 Daire:26 Esentepe Şişli /
İSTANBUL

Tel

(212) 274 04 68 - 69

Faks

(212) 217 04 68

info@aykymm.com.tr

Adres

Cinnah Cad. Kırkpınar Sok.
No:17/3-5 Çankaya /
ANKARA

Tel

(312) 438 12 16 - 438 12 17

Faks

(312) 440 00 57

info.ankara@aykymm.com.tr

Adres

Telgrafçı Hamdi Bey Cad. Ruhi
Bağdadi Sok. No: 6/1 KONYA

Tel

(332) 238 59 00 - 238 98 68

Faks

(332) 238 22 02

info.konya@aykymm.com.tr

Adres

İstasyon Cad. Başalp İş Merkezi
No: 47/6 Kocasinan / KAYSERİ

Tel

(352) 222 95 44-222 95 66

Faks

(352) 222 95 11

info.kayseri@aykymm.com.tr



VERGİ SİRKÜLERİ
NO: 2020/02

TARİH: 14.01.2020

KONU : Gider Kısıtlaması Getirilen Binek Otomobilleri

A) Yasal Düzenleme

7194 sayılı Torba Kanununun 13. maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40. maddesinin birinci fıkrasının (1), (5) ve (7) numaralı bentlerine eklenen parantez içi hükümlerle:

a. 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 kadarlık kısmı ile binek otomobillerinin iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının en fazla 115.000 TL tutarındaki kısmının gider olarak dikkate alınabileceği,

b. 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'inin indirilebileceği,

c. 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'yi, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortismanına tabi tutarı 250.000 TL'yi aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmının gider yazılabileceği, bu hükmün uygulanmasında binek otomobilin iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan tutarın dikkate alınacağı, hükme bağlanmıştır.

Yine aynı Kanununun 14. maddesiyle Gelir Vergisi Kanununun 68. maddesinin birinci fıkrasının (4) ve (5) numaralı bentlerine eklenen parantez içi hükümlerle:

a. ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli 135.000 TL'yi, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortismanına tabi tutarı 250.000 TL'yi aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider yazılabilecek,

b. Binek otomobillerine ilişkin giderlerin en fazla %70'i ve kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerinin her birine ilişkin aylık kira bedelinin 5.500 TL'ye kadarlık kısmı ile binek otomobillerinin iktisabında ödenen ÖTV ve KDV toplamının en fazla 115.000 TL'ye kadarlık kısmı gider olarak dikkate alınabilecektir.



Binek otomobillerine ilişkin gider yazılacak tutarların gayet net olarak anlaşıldığı bu düzenlemede “küçük bir hususun” flu kaldığı görülüyor.

B) Binek otomobili nedir?

Torba Kanununun T.B.M.M.'de görüşülmesi sırasında bazı milletvekillerince de merak edilen bu sorunun net olarak cevaplanmadığını, KDV uygulaması ile aynı olacağı yönünde sözlü açıklama yapıldığını biliyoruz. İlgili maddelerin gerekçelerine baktığımızda da binek otomobilinin ne olduğuna dair bir açıklama bulunmadığını görüyoruz.

Bu durumda Kanunlarda “Binek Otomobili” tanımı olup olmadığına bakılması önem taşımaktadır.

Günümüzde şahıs ve sermaye şirketleri üretim, pazarlama, satış, idari, lojistik vb. birçok açıdan binek oto ve panelvan tarzı araçları işletme envanterlerine alarak bu araçlardan yararlanmaktadırlar. Özellikle işletmeler pazarlama elemanlarının seyahat etmesi, müşterilere ulaşması için bazen 84.03 GTİP numarasında kayıtlı binek oto tercih ederken, bazen yine 87.03 GTİP numarasında yazılı Panelvan tarzı araçları bu gerekçelerle kullanmaktadırlar. İşte bu noktada Vergi Kanunlarının Binek Oto ile Ticari araçlar arasındaki vergilendirme tekniği özellik arz etmektedir. İşletmelerin çoğu artık bu iki çeşit araçtan vergilendirmede hangisi kendileri açısından daha çok vergi avantajı sağlıyorsa o araçları tercih edip, aynı işi yapmaktadırlar. Piyasada her ne kadar bu panelvan tarzı araçlar doğrudan ticari araç olarak bilinse de, mükellefler açısından bu şekilde algılansa da özellikle 2005 yılında yayımlanan 8 Sayılı Gümrük Genel Tebliği ile bu konuda farklar ortaya çıkmış olup mevzuat bu çerçevede şekillendirilmeye çalışılmıştır.

Piyasada vergi mükelleflerinin çoğunluğunda iktisap ettikleri binek oto klasmanındaki panelvan tipi hafif ticari araçların (Caddy, Combo, Connect, Doblo, Fiorino, Expres, Kango, Partner, Starex, Transporter) iktisabında yüklenilen KDV nin doğrudan söz konusu araçların fiziksel özellik ve kullanım şekillerine bakılmaksızın doğrudan binek oto olarak değerlendirmeyip doğrudan indirim konusu yapıldığı bilinmektedir.

Piyasada ticari faaliyette bulunan çoğu mükellefin aynı şekilde bu tür araçları çokça tercih ettiği, bu araçları binek oto kullanım şekil ve amacından farklı kullanmadıkları ve bu tarz araçları edinim sebebinin de esasen KDV indiriminden yararlanmak olduğu bilinmektedir.

Söz konusu araçların şeklinin ve kullanım tarzının KDV'nin indirim konusunda mükelleflerin nasıl hareket edeceğine ilişkin açıklamalar Gümrük Mevzuatı ve Vergi Kanunlarında yer almaktadır.

Bu mevzuata uymayan mükelleflerin çokluğu ve bu konunun tam olarak mükellefler ve Vergi Daireleri tarafından kavranamaması neticesinde birçok mükellef KDV tutarını bu tarzda olan araçların şekil ve kullanım tarzına dikkat etmeden doğrudan indirim konusu yapmaktadır. Bu da KDV açısından yüksek miktarda vergi kaybına yol açmaktadır.

Yasal Mevzuat ve Yapılan Tespitler

3065 sayılı KDV Kanununun 30. maddesinde;

"Aşağıdaki vergiler mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemez:

b) (3297 sayılı Kanunun 10'uncu maddesiyle değişen bent) Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere işletmelere ait binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi," açıklamalarına yer verilmiştir.

Bununla birlikte 54 sayılı KDV sirkülerinde aşağıda yer alan açıklamalara yer verilmiştir.

"87.03 pozisyonunda yer alan eşyaların tanımına ilişkin olarak, 27/7/2005 tarih ve 25888 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 8 Seri No.lu Gümrük Genel Tebliği (Tarife-Sınıflandırma Kararları) ile 6/2/2010 tarih ve 27485 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2 Seri No.lu Gümrük Genel Tebliğinde (Gümrük Tarife Cetveli Açıklama Notları) de açıklamalar yapılmış bulunmaktadır.

Buna göre;

1) 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 (örn. 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.

87.03 pozisyonunda tanımlanan binek otomobiller ve esas itibarıyla insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar (87.02 pozisyonuna girenler hariç) (steysin vagonlar ve yarış arabaları dahil) hem insan hem eşya taşıyabilen motorlu araçlar gibi "çok amaçlı araçları" kapsamaktadır.

4) Birden fazla koltuk sırasına sahip olan panelvan türü araçlar 87.03 pozisyonu "Armonize Sistem İzahnamesinde" verilen göstergeleri karşılamalıdır. Ancak, arka kısımda güvenlik teçhizatı ve koltukların yerleştirilmesi için sabit tutturma noktaları ve bağlantı elemanlarının bulunmadığı birden fazla koltuk sırasına sahip olan panelvan türü araçlar, yolcu alanı ile yük alanı arasında sabit bir panel veya bariyer ya da yan panellerde pencereleri bulunsun veya bulunmasın 87.03 pozisyonunda sınıflandırılmazlar."

8 Seri Nolu Gümrük Genel Tebliğinde de söz konusu araçların fiziksel özellikleri belirtilmiş olup 87.03 ile 87.04 GTİP numaralarından hangisine tabi olduğu açıklanmıştır.

Söz konusu tebliğde bu araçlar hakkında yer alan belirleme aşağıda yer almaktadır.

Pratikte binek otomobillerin ve panelvan tipi hafif ticari araçların (Caddy, Combo, Connect, Doblo, Fiorino, Expres, Kango, Partner, Starex, Transporter) KDV yönünden vergilendirilmesinde tereddüde düşülmektedir. Bu araçlar (panelvan tipi hafif ticari araçlar), 21.07.2005 tarihine kadar alındığında



yüklenilen % 18 oranındaki KDV'nin tamamı indirim konusu yapılabilmekteydi. Ancak bu tarihten sonra yapılan bu tür araç alımlarında yüklenilen KDV'nin indirim yapılabilmesi söz konusu değildir.

"Çok amaçlı araç" olarak tanınan Caddy, Combo, Connect, Doblo, Fiorino, Expres, Kango, Partner, Starex, Transporter gibi araçlar, ister 1+1 ister 1+7 olsun, 21.07. 2005 tarihine kadar yük taşımak üzere imal edilmiş araç olarak sınıflandırılmıştı. Ancak, Gümrük Müsteşarlığı'nın 8 Seri No.lu Gümrük Genel Tebliği (Tarife-Sınıflandırma Kararları) ile bu araçlardan şoför mahallinin arkasında koltuğu veya camı bulunanlar, 21.07.2005 tarihinden itibaren binek otomobili sınıfına dahil edilmiştir. O güne kadar geçerli olan uygulamaya göre, yolcu taşıma kapasitesi toplam taşıma kapasitesinin yarısından az olan araçlar yük taşımaya mahsus araç olarak değerlendiriliyor; yolcu taşıma kapasitesi toplam taşıma kapasitesinin yarısından fazla olanlar ise yolcu taşımaya mahsus araç olarak sınıflandırılıyordu. Ancak sözü edilen Tebliğle araçların sınıflandırılmasında bu kriter terk edilmiştir. Tebliğle belirlenen yeni kriterlere göre hem yolcu hem de yük taşıyabilen araçlardan şoförün arkasında da koltuğu veya yanda camları olan araçlar binek otomobili sayılmaktadır. Hatta, sadece önde iki kişilik koltuğu (1+1) olsa dahi, şoför ve öndeki yolcunun arkasındaki kısımda emniyet kemeri veya emniyet kemeri montajı için tertibat ya da koltuk ve emniyet ekipmanı montajı için sabit tertibat bulunan, arka kısmı yolcu bölümündeki döşemeye kaplı olan, arka kısmında da havalandırma, iç aydınlatma veya küllük bulunan, yolcu bölümü ile arka bölüm arasında sabit bir panel veya bariyer bulunmayan araçlar da binek otomobili sınıfına dahil edilmiştir.

87.04 gümrük tarife pozisyonundaki panelvan veya kamyonet olarak satın alınan araçlara ödenen KDV, alımın yapıldığı dönemde indirim konusu yapılabilecektir. Ancak bu şekilde araç satın alındıktan sonra, arkaya koltuk eklenmek, cam açmak gibi tadilatlar yapılarak aracın 87.03 gümrük tarife pozisyonundaki binek otomobili veya (8+1) kişi taşımak üzere imal edilmiş araca dönüştürülmesi halinde, indirim konusu yapılan verginin Kanun'un 30/b maddesine göre düzeltilmesi gerekir. Düzeltme işlemi, daha önce indirim konusu yapılmış olan KDV'nin, dönüşümü yapılan aracın trafik siciline kayıt ve tescil ettirildiği dönem beyannamesinde hesaplanan KDV'ye ilave edilmek suretiyle yapılacağı tabiidir. Bu şekilde indirim hesaplarından çıkarılacak olan KDV'nin ise doğrudan gider veya maliyete intikal ettirmek suretiyle telafi edilmesi gerekir. Aynı husus 87.02 gümrük tarife pozisyonunda satın alınan minibüslerin, koltukları sökülme suretiyle 87.03 tarife pozisyonuna giren araçlara dönüştürülmesi halinde de geçerlidir. Örneğin 10 koltuklu minibüs olarak satın alınıp KDV'si indirim konusu yapılmış olan aracın, bir sıra koltuğu sökülerek makam aracı haline getirilmesi, aracın binek otomobiline dönüştürülmesine neden olacağından, aracın bu şekilde trafiğe tescil ettirileceği dönemde indirilen KDV'nin düzeltilmesi gerekecektir.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre, Caddy, Combo, Connect, Doblo, Fiorino, Expres, Kango, Partner, Starex, Transporter gibi (4+1) araçların 21.07.2005 tarihine kadar yük taşımak üzere imal edilmiş araç olarak sınıflandırıldığı, ancak Gümrük Müsteşarlığı'nın 8 Seri No.lu Gümrük Genel Tebliği (Tarife-Sınıflandırma Kararları) ile bu araçların 21.7.2005 tarihinden itibaren binek otomobili sınıfına dahil edildiği belirtilmiştir.

Saygılarımızla.