

**İHSAN AKAR**  
**YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR**

**ULUDAĞ BAĞIMSIZ DENETİM VE Y.M.M A.Ş**

**23 Nisan Mh. 242 Sk. Rızvanoğlu-Paçacı Sit. No:12/A Blok Kat: 2 D: 3 Nilüfer/Bursa**

**Tel: 0 541 3966882 -0 224 2401329(pbx.) 0224 2401329**

**www.ihsanakarymm.com www.uludagbagimsizdenetimymm.com.tr**

**Sirküler No : 2020/07**

**10.01.2020, Bursa**

**Konu:** Binek Oto Alımında Ve Giderlerinde Kısıtlama Uygulaması.

7194 sayılı “Dijital Hizmet Vergisi İle Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” ile Gelir Vergisi Kanunu’nun “İndirilecek Giderler” başlıklı 40.ve “mesleki giderler” başlıklı 68. maddelerinde birtakım değişiklikler yapılmıştır.

Söz konusu düzenlemeler 01/01/2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere 07.12.2019 tarihi itibariyle yürürlüğe girmiştir. Bu değişiklik ile 2020 yılının başından itibaren uygulanmak üzere “*Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekilde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları araçlar dışındaki tüm binek araçların*” alımında ve giderlerinin vergi matrahının tespitinde gider yazılması konusunda sınırlamalar getirilmiştir.

7194 sayılı Kanunla yapılan düzenlemeler hakkında **07.12.2019 tarih ve 2019/55 sayılı Sirkülerimizde** açıklamalar yapılmış bulunmaktadır. Bu sirkülerimizde ise 01/01/2020 tarihinde yürürlüğe giren; binek oto alımında ödenen Katma Değer Vergisi (KDV) ve Özel Tüketim Vergisi’nin (ÖTV) ve giderlerinin vergi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınmasındaki kısıtlamalar örnekler yolu ile açıklanmaya çalışılmıştır. Kanunda geçen tutarlar Gelir Vergisi Kanununa bağlı olarak yayımlanan 310 Seri Numaralı GV Genel Tebliğ ile güncellendiğinden, güncellenen bu tutarlar dikkate alınmıştır.Bu sirkülerimiz TÜRMOB’un sirkülerinden yararlanılarak hazırlanmıştır.

Ticari kazanç elde eden gelir/kurumlar vergisi mükelleflerinin kiralama yoluyla edinmiş oldukları binek otomobilleri için ödedikleri kira bedelleri ile yeni ve ikinci el olarak iktisap ettikleri binek otomobilleri için yapmış oldukları giderler ve bunlara ilişkin amortismanların muhasebeleştirilmesinde dikkat edilmesi gereken hususlar örnekler yardımıyla özetle şöyledir.

**1.** Kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerinin her birine ilişkin aylık kira bedelinin **5.500,00 TL** kadarlık kısmı ile binek otomobillerinin iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının en fazla **140.000 TL** kadarlık kısmı ticari kazancın ve serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. (40/1)

**2.** Ticari kazancın ve serbest meslek kazancının tespitinde binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla %70’i indirilebilecektir. (40/5)

3. Ticari kazancın ve serbest meslek kazancının tespitinde özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 160.000 TL'si, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortismanına tabi tutarı 300.000 TL'sini aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider olarak dikkate alınabilecektir. Bu hükmün uygulanmasında binek otomobilin iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan tutar dikkate alınır. (40/7)

4. Serbest meslek kazancının tespitinde de benzer düzenlemelere yer verilmiş ve Gelir Vergisi Kanunu'nun mesleki giderler başlıklı 68. maddesinde değişiklikler yapılmıştır. (68/5)

### **Uygulamaya İlişkin Örnekler.**

#### **1-) Kiralama yoluyla edinilen binek otomobil için ödenen kira bedeli ile ilgili dikkat edilmesi gereken vergisel hususlar ve muhasebe uygulaması**

(X) Gıda Sanayi A.Ş. pazarlama elemanlarının kullanması amacıyla 1.2.2020 tarihinde (Y) Filo Kiralama Ltd. Şti.'nden 2 yıllığına iki binek otomobili kiralamış olup; her bir aracın KDV hariç aylık kira bedeli 7.000 TL'dir. 1.2.2020 tarihinde (Y) Filo Kiralama Ltd. Şti.'nin faturasına istinaden Şubat/2020 kira ödemesi olarak banka yoluyla ödenmiştir. (X) Gıda Sanayi A.Ş. kiralama yoluyla edindiği binek otomobilinin her birine ilişkin aylık kira bedelinin 5.500 TL'sine kadarlık kısmını gider olarak dikkate alabilecek olup araç başına ödenen kira giderinin 1.500 TL'lik kısmının KKEG olarak dikkate alınması gerekmektedir. Başka bir ifade ile iki araç için KDV hariç 14.000.-TL'lik kira bedelinden 3.000 TL'si vergi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacağından Kanunen Kabul Edilmeyen Gider olarak dikkate alınacaktır. Ayrıca bu tutara ilişkin  $(3.000 * 0,18) = 540$ .-TL KDV tutarı da Katma Değer Vergisi hesabında dikkate alınmayıp Kanunen Kabul Edilmeyen Gider olarak dikkate alınacaktır. (KDV Kanunu Madde:30)

Muhasebe Kaydı.-----01.02.2020-----

760- Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri -11.000

191-İndirilecek KDV- 1.980

689-Diğer Ol.Dışı Gider ve Zarar(KKEG) 3.540

102-Bankalar- 16.520

#### **2-) Kiralama Yoluyla Edinilen Veya Satın Alınarak İktisap Edinilen Binek Otomobil İçin Ödenen Akaryakıt Vb. Harcamalar İle İlgili Dikkat Edilmesi Gereken Vergisel Hususlar Ve Muhasebe Uygulaması**

(X) Gıda Sanayi A.Ş. pazarlama elemanlarının kullanması amacıyla kiraladığı binek otomobili için 27.02.2020 tarihinde KDV dahil 472 TL akaryakıt gideri ödemiştir. Bu tutarın %70'i olan  $(472*0,70)=330,40$  TL'nin KDV'si iç yüzde yöntemi ile ayrıştırılarak bulunacak olan  $(330,40/1,18)=280$  TL gider hesabına ve tutara isabet eden  $(280*0,18)=50,40$  TL de KDV indirim hesabına, Bu tutarın %30'u olan  $(472*0,30)=141,60$  TL'nin de tamamı Kanunen Kabul Edilmeyen Gider hesabına kayıt edilir.

Muhasebe Kaydı.-----27.02.2020-----

760- Pazarlama Sat.ve Dğt. Giderleri ---280

191-İndirilecek KDV----- 50,4

689-Diğer Ol. Dışı Gid/ Zarar(KKEG)-141,6

102-Bankalar - 472

-----/-----

### **3-) Binek Otomobillerinin İktisabına İlişkin Olarak Ödenen Özel Tüketim Vergisi Ve Katma Değer Vergisinin Gider Olarak Kayıtlara İntikali İle İlgili Dikkat Edilmesi Gereken Vergisel Hususlar Ve Muhasebe Uygulaması**

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 mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemez. (KDV Kanunu Madde:30) İndirilemeyen Katma Değer Vergisinin, Gelir ve Kurumlar Vergisi matrahlarının tespitinde gider olarak Kabul edilmesi mümkün olmaktadır. (KDV Kanunu Madde:58) Taşıt alımında ödenen Özel Tüketim Vergilerinin maliyet bedeline veya genel giderlere yazılmasında mükellefler serbesttir. (Vergi Usul Kanunu Madde:270)

Yukarıdaki açıklamalardan sonra aşağıdaki örnek verilebilir.

(X) Gıda Sanayi A.Ş, 01.03.2020 tarihinde genel müdürün kullanımı için net satış fiyatı 125.000 TL olan bir binek otomobili satın almıştır. Söz konusu araç için 75.000 TL ÖTV, 36.000 TL'de KDV ödenmiştir. Mükellef kurum satın almış olduğu binek otomobili için ödediği KDV ve ÖTV tutarlarını gider olarak kayıtlarına intikal ettirmiştir. 7194 sayılı Kanun ile GVK 40. maddesinde yapılan değişiklik uyarınca binek otomobillerinin iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının en fazla 140.000 TL'sine kadarlık kısmı ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. (X) Gıda Sanayi A.Ş.'nin almış olduğu binek otomobili için ödemiş olduğu KDV'nin indirimi zaten mümkün değildir. Ödenen ÖTV tutarının ve KDV tutarının gider olarak kaydedilmesi ya da maliyete atılması hususunda mükellefler seçimlik hakka sahiptirler. Buna göre (X) Gıda Sanayi A.Ş.'nin binek otomobil alımına ilişkin ödediği KDV ve ÖTV tutarı toplamı olan 111.000 TL'nin 2020 için belirlenen 140.000 TL'lik haddin altında kalması dolayısıyla tamamının gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

-----01.03.2020-----

770- Genel Yönetim Giderleri 111.000

254-Taşıtlar 125.000

102-Bankalar 236.000

-----/-----

7194 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik uyarınca ticari kazancın tespitinde ötv ve kdv hariç ilk iktisap bedeli 160.000 TL'sını, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortismanına tabi tutarı 300.000 TL'yi aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider olarak dikkate alınabilecektir. Dolayısıyla ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli 125.000 TL olan ve 2020 için belirlenen 160.000 TL'lik haddin altında kalan söz konusu binek otomobil için herhangi bir amortisman gideri kısıtlaması söz konusu olmayacaktır. Buna göre normal amortisman usulüne göre kıst amortisman ayrılmasına da dikkate edilmek suretiyle mükellef kurumun 31.03.2020 de 1. geçici vergi dönemi itibariyle yapacağı amortisman kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.  $(125.000 \text{ TL} * \%20 / 12 = 2.083,33)$

-----31.03.2020-----

770- Genel Yönetim Giderleri 2.083,33

257-Birikmiş Amortismanalar (-) 2.083,33

-----/-----

(X) Gıda Sanayi A.Ş.'nin 01.03.2020 tarihinde genel müdürün kullanımı için net satış fiyatı 125.000 TL olan bir binek oto yerine 170.000 TL olan bir binek otomobili satın alması durumunda ise yapılması gereken kayıtlar ve vergisel durum farklılık arz etmektedir. Mükellef kurumun net satış fiyatı 170.000 TL olan araç için 102.000 TL ÖTV, 48.960 TL'de KDV ödemiş olduğunu ve KDV ve ÖTV ödemelerini gider olarak kayıtlarına intikal ettirdiğini kabul edelim. Binek otomobillerinin iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının en fazla 140.000 TL'sına kadarlık kısmı ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabileceğinden toplam tutarı 150.960 TL olan ÖTV ve KDV ödemesinin 140.000 TL'lik kısmı gider olarak dikkate alınabilecek, kalan 10.960 TL ise KKEG olarak 689- Diğer Olğ. Dışı Gid.ve Zararlar hesabına aktarılacaktır.

-----1.3.2020-----

770- Genel Yönetim Giderleri 140.000

689-Diğer Olğ.Dışı Gid./Zarar(KKEG) 10.960

254-Taşıtlar 170.000

102-Bankalar 320.960

-----/-----

Kurum kazancının tespitinde özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 160.000 TL'yi aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider olarak dikkate alınabileceğinden 1. geçici vergi döneminde ayrılacak olan amortisman tutarı olan  $(170.000 * \%20 / 12 =)$  2.833,33 TL'nin  $(160.000/170.000 * 2.833,33)$  2.666,66 TL'si Genel Yönetim Giderleri hesabına kalan tutar olan 166,67 KKEG olarak 689- Diğer Olğ. Dışı Gid.ve Zararlar hesabına aktarılacaktır. Binek otomobiller için kıst amortisman uygulanması gerektiği unutulmamalıdır. Mükellef kurumun 31.03.2020 de 1. geçici vergi dönemi itibariyle yapacağı amortisman kaydı ise aşağıdaki gibi olacaktır.

-----31.03.2020-----

770- Genel Yönetim Giderleri 2.666,66

689-Diğer Olğ.Dışı Gid.ve Zarar(KKEG) 166,67

257-Birikmiş Amortismanalar (-) 2.833,33

-----/------

**4-) Binek otomobillerinin iktisabına ilişkin olarak ödenen özel tüketim vergisi ve katma değer vergisinin maliyet olarak kayıtlara intikali ile ilgili dikkat edilmesi gereken vergisel hususlar ve muhasebe uygulaması**

(X) Gıda Sanayi A.Ş. 1.3.2020 tarihinde genel müdürün kullanımı için net satış fiyatı 125.000 TL olan bir binek otomobili satın almıştır. Söz konusu araç için 75.000 TL ÖTV, 36.000 TL'de KDV ödenmiştir. Mükellef kurum satın almış olduğu binek otomobili için ödediği KDV ve ÖTV tutarlarını maliyet olarak kayıtlarına intikal ettirmiştir.

-----1.3.2020-----

254-Taşıtlar 236.000

102-Bankalar 236.000

-----/------

7194 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik uyarınca ticari kazancın tespitinde özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 160.000 Türk lirasını, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortismana tabi tutarı 300.000 Türk lirasını aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider olarak dikkate alınabilecektir. Dolayısıyla özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi dahil ilk iktisap bedeli 236.000 TL olan ve 2020 için belirlenen 300.000 TL'lik haddin altında kalan söz konusu binek otomobil için herhangi bir amortisman gideri kısıtlaması söz konusu olmayacaktır. Mükellef kurumun 31.03.2020 de 1. geçici vergi dönemi itibariyle yapacağı amortisman kaydı ise aşağıdaki gibi olacaktır. Kıst amortisman uygulanmasına dikkat edilmelidir.  $(236.000 * \%20 / 12 = 3.933,33)$

-----31.03.2020-----

770- Genel Yönetim Giderleri 3.933,33

257-Birikmiş Amortismanalar (-) 3.933,33

-----/-----

(X) Gıda Sanayi A.Ş.'nin 1.03.2020 tarihinde genel müdürün kullanımı için net satış fiyatı 125.000 TL olan bir binek oto yerine 170.000 TL olan bir binek otomobili satın alması durumunda ise yapılması gereken kayıtlar ve vergisel durum farklılık arz etmektedir. Mükellef kurumun net satış fiyatı 170.000 TL olan araç için 102.000 TL ÖTV, 48.960 TL'de KDV ödemiş olduğunu ve KDV ve ÖTV ödemelerini maliyet olarak kayıtlarına intikal ettirdiğini kabul edelim.

-----1.3.2020-----

254-Taşitlar 320.960

102-Bankalar 320.960

-----/-----

7194 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik uyarınca ticari kazancın tespitinde özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 160.000 TL'nı, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortisman tabi tutarı 300.000 TL'sını aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider olarak dikkate alınabilecektir. Dolayısıyla özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi dahil ilk iktisap bedeli olan 320.960 TL ,2020 yılı için belirlenen 300.000 TL'lik haddi aştığından aşan kısma isabet eden amortisman giderinin KKEG olarak dikkate alınması gerekmektedir. Buna göre; 2020 yılı 1. geçici vergilendirme döneminde ayrılacak amortisman tutarı olan  $(320.960 * \%20 / 12=)$  5.349,33 TL'nin  $(300.000 / 320.960 * 5.349,33 =)$  4.999,99 TL'si Genel Yönetim Giderleri hesabına kalan tutar olan 349,33 TL KKEG olarak 689- Diğer Olğ. Dışı Gid.ve Zararlar hesabına aktarılacaktır. Binek otomobiller için kıst amortisman uygulanması gerektiği unutulmamalıdır. Mükellef kurumun 31.03.2020 de 1'inci geçici vergi dönemi itibariyle yapacağı amortisman kaydı ise aşağıdaki gibi olacaktır.

-----31.03.2020-----

770- Genel Yönetim Giderleri 4.999,99

689-Diğer Olğ.Dışı Gid.ve Zararlar (KKEG) 349,34

257-Birikmiş Amortismanalar (-) 5.349,33

-----/-----

**5-) İkinci el olarak iktisap edilen binek otomobiller ile ilgili dikkat edilmesi gereken vergisel hususlar ve muhasebe uygulaması**

(X) Gıda Sanayi A.Ş. 1.3.2020 tarihinde genel müdürün kullanımı için (Y) Bilgisayarcılık Sanayi Ltd.Şti.'den KDV hariç satış tutarı 130.000 TL olan bir binek otomobili satın almıştır. (Y) Bilgisayarcılık Sanayi Ltd.Şti. %1 oranında KDV ye tabi araç satışı için KDV dahil 131.300 TL'lik bir fatura kesmiş, (X) Gıda Sanayi A.Ş. toplam tutarı aynı gün ödemiştir. (X) Gıda Sanayi A.Ş. ödemiş olduğu 1.300 TL'lik KDV tutarını gider olarak kayıtlarına intikal ettirmiştir. 7194 sayılı Kanun ile GVK 40. maddesinde yapılan değişiklik uyarınca binek otomobillerinin iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının en fazla 140.000 TL'sına kadarlık kısmı ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Buna göre (X) Gıda Sanayi A.Ş.'nin binek otomobil alımına ilişkin ödediği KDV tutarı olan 1.300 TL'nin 2020 için belirlenen 140.000 TL'lik haddin altında kalması dolayısıyla tamamının gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

-----01.03.2020-----

770- Genel Yönetim Giderleri 1.300

254-Taşitlar 130.000

102-Bankalar 131.300

-----/-----

7194 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik uyarınca ticari kazancın tespitinde özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 160.000 Türk lirasını, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortisman tabi tutarı 300.000 Türk lirasını aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider olarak dikkate alınabilecektir. Dolayısıyla katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 130.000 TL olan ve 2020 için belirlenen 160.000 TL'lik haddin altında kalan söz konusu binek otomobil için herhangi bir amortisman gideri kısıtlaması söz konusu olmayacaktır. Buna göre normal amortisman usulüne göre kıst amortisman ayrılmasına da dikkate edilmek suretiyle mükellef kurumun 31.03.2020 de 1. geçici vergi dönemi itibariyle yapacağı amortisman kaydı aşağıdaki gibi olacaktır. (130.000 TL \* %20 / 12 =2.166,66)

-----31.03.2020-----

770- Genel Yönetim Giderleri 2.166,66

257-Birikmiş Amortismanalar (-) 2.166,66

-----/-----

Mükellef kurumun ödemiş olduğu KDV'yi maliyet olarak kayıtlarına intikal ettirdiği durumda ise taşıtın iktisabında yapacağı muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

-----01.03.2020-----

254-Taşıtlar 131.300

102-Bankalar 131.300

/-----

7194 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik uyarınca KDV'nin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortismanına tabi tutarı 300.000 TL'sını aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider olarak dikkate alınabilecektir. Dolayısıyla katma değer vergisi dahil ilk iktisap bedeli 131.300 TL olan ve 2020 için belirlenen 3000.000 TL'lik haddin altında kalan söz konusu binek otomobil için herhangi bir amortisman gideri kısıtlaması söz konusu olmayacaktır. 1.geçici vergilendirme dönemi sonunda ayrılacak amortismanına ilişkin muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir.

-----/ 31.03.2020-----

770- Genel Yönetim Giderleri 2.188,33

257-Birikmiş Amortismanalar (-) 2.188,33

/-----

Bilgilerinize Sunulur.

**İHSAN AKAR**  
**YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR**  
**ULUDAĞ BAĞIMSIZ DENETİM VE Y.M.M A.Ş**

---

**Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermekte olup konu hakkında ek bilgi gerektiğinde bizimle temasa geçmenizi önerilir.**

---