



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

**BİNEK OTO GİDER KISITLAMASINA İLİŞKİN USUL VE ESASLARI DÜZENLEYEN TEBLİĞ
RESMİ GAZETE'DE YAYIMLANDI**

30 MAYIS 2020

KAPSAM

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu,
- 7194 Sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun,
- 311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği.

1. Giriş

- Bilindiği üzere, 07.12.2019 tarih ve 30971 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7194 Sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun (**“7194 Sayılı Kanun”**) ile 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun (GVK’nın) **“İndirilecek Giderler”** başlıklı 40. maddesine ve **“Mesleki Giderler”** başlıklı 68. maddesine parantez içi hükümler getirilerek binek oto giderlerine ilişkin bazı kısıtlamalar yapılmıştı.
- Bu kez, 27.05.2020 tarih ve 31137 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği (**“Tebliğ”**) ile binek oto gider kısıtlamasına ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir.

* 7194 Sayılı Kanun ile getirilen düzenlemelere ilişkin hazırlanan **“2019/49 7194 Sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun”** başlıklı Sirkülerimize ulaşmak için [tıklayınız.](#)

2. 7194 Sayılı Kanun ile Binek Otolara İlişkin Hangi Giderler Kısıtlandı?

2.1. Ticari Kazancın Tespitinde Uygulanacak Binek Oto Gider Kısıtlamaları Neydi?

- 7194 Sayılı Kanun'un 13. maddesi GVK'nın "**İndirilecek Giderler**" başlıklı 40. maddesinin birinci fıkrasının (1), (5) ve (7) numaralı bentlerine sırasıyla aşağıdaki parantez içi hükümler eklenmişti. Buna göre **ticari kazancın tespitinde**;
 - (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 Türk lirasına kadarlık kısmı gider olarak dikkate alınabilir.),
 - (Şu kadar ki 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 indirilebilir.),
 - (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 Türk lirasını, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortismanına tabi tutarı 250.000 Türk lirasını aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider yazılabilir. Bu hükmün uygulanmasında binek otomobilin iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan tutar dikkate alınır.),
- 01.01.2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiş olup yukarıdaki şekilde düzenlemeler yapılmıştı.

2.2. Serbest Meslek Kazancının Tespitinde Uygulanacak Binek Oto Gider Kısıtlamaları Neydi?

- 7194 Sayılı Kanun'un 14. maddesi GVK'nın "**Mesleki Giderler**" başlıklı 68. maddesinin birinci fıkrasının (4) ve (5) numaralı bentlerine sırasıyla aşağıdaki parantez içi hükümler eklenmişti. Buna göre **serbest meslek kazancının tespitinde**;
 - (Şu kadar ki özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 135.000 Türk lirasını, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortisman tabi tutarı 250.000 Türk lirasını aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider yazılabilir. Bu hükmün uygulanmasında binek otomobilin iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan tutar dikkate alınır.),
 - (Şu kadar ki binek otomobillerine ilişkin giderlerin en fazla %70'i ve kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerinin her birine ilişkin aylık kira bedelinin 5.500 Türk lirasına kadarlık kısmı ile binek otomobillerinin iktisabında ödenen özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının en fazla 115.000 Türk lirasına kadarlık kısmı gider olarak dikkate alınabilir.),
- 01.01.2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiş olup yukarıdaki şekilde düzenlemeler yapılmıştı.

3. Tebliğ ile Neler Netlik Kazandı?

3.1. Binek Otonun Tanımı Yapıldı

- Tebliğ'in 12/(2). maddesinde yer alan; "...Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 pozisyonunda yer alan motorlu taşıtların anlaşılması gerekmektedir. Ambulanslar, mahkûm taşımaya mahsus arabalar, para arabaları, cenaze arabaları, itfaiye öncü arabaları gibi özel amaçla yapılmış motorlu taşıtlar, 13/10/1983 tarihli ve 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununa 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. 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 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. Bu bağlamda binek otomobiller, 87.03 pozisyonunda tanımlanan binek otomobiller ile esas itibarıyla insan taşımak üzere imal edilmiş (87.02 pozisyonuna girenler hariç) (steysin vagonlar ve yarış arabaları dâhil) hem insan hem eşya taşıyabilen motorlu araçlar gibi çok amaçlı araçları kapsamaktadır." ibaresi ile binek oto kapsamına giden araçlar tanımlanmıştır.

3.2. Binek Otolara İlişkin Kiralama ve İktisap Giderlerinin Akıbeti Netlik Kazandı

- Tebliğ'in 13. maddesi ile **faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin 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 kısmının**, ticari kazancın ve serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabileceği vurgulanmıştır (Tebliğ, 13/(1). madde).
- Bunun yanı sıra, gider olarak dikkate alınabilecek tutar olan aylık kira bedelinin 2020 yılı için 5.500 Türk lirasına kadarlık kısmının, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'na (KDVK'ya) göre hesaplanan katma değer vergisi hariç bedeli olduğu belirtilmiştir. Başka bir ifadeyle, 2020 yılı için belirlenen 5.500 Türk lirasının KDV hariç tutar olduğu ifade edilmiştir (Tebliğ, 13/(2). madde).

- Ayrıca, KDVK'nın 30/(d) maddesinde; gelir ve kurumlar vergisi yönünden kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin, hesaplanan katma değer vergisinden indirilemediği belirtilmiştir. Bu kapsamda, binek otomobillerin kiralanması durumunda, kira bedellerinin Kanun maddesinde 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 alınamayacaktır.

Örnek 1:

- Gayrimenkul kiralama faaliyetiyle iştigal eden kurumlar vergisi mükellefi (ELM) Ltd. Şti. tarafından 26.03.2020 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.

- **Banka ve sigorta şirketleri gibi faaliyetleri KDV’den istisna olan işletmelerde indirim konusu yapılamayan KDV dahil 5.500 TL’lik tutar, safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir (Tebliğ, 13/(4). madde).**

Örnek 2:

- (A) Bankası tarafından 01.06.2020 tarihinde katma değer vergisi dahil aylık 6.490 TL (5.500 TL + %18 KDV 990 TL) bedel karşılığında bir adet binek otomobil kiralanmıştır. KDV Kanununa göre bankaların Finansal Kiralama Kanununa göre yaptıkları işlemler hariç olmak üzere her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler KDV’den istisna olduğundan, (A) Bankasının binek otomobilin kiralanmasına ilişkin yapmış olduğu 6.490 TL kiralama giderinin 5.500 TL’si 2020 yılı için banka tarafından safi kurum kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecek, 990 TL kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.

- **Finansal kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin yapılan ödemeler bu Tebliğ'in 13. maddesi kapsamında değerlendirilmeyecek olup, söz konusu ödemelerde aylık kiralama gideri kısıtlaması söz konusu olmayacaktır.** 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun (VUK'un) mükerrer 290. maddesinin üçüncü fıkrasında finansal kiralamanın tanımı yapılmış olup, aynı maddenin ikinci fıkrasının (1) numaralı bendinde; kiracı tarafından aktifleştirilen finansal kiralamaya konu iktisadî kıymetin kullanma hakkının anılan Kanun'un mükerrer 298. maddesi ve üçüncü kitabının üçüncü kısmının birinci bölümünde kiralama konusu iktisadî kıymet için belirlenmiş esaslar çerçevesinde yeniden değerlemeye ve amortismanla tâbi tutulacağı, (4) numaralı bendinde; kiracı tarafından finansal kiralama sözleşmesine göre yapılan ödemelerin, borç anapara ödemesi ve faiz gideri olarak ayrıştırılacağı ve ayrıştırma işleminin her bir dönem sonunda kalan borç tutarına sabit bir dönemsel faiz oranı uygulanmasını sağlayacak şekilde yapılacağı hükme bağlanmıştır. Buna göre, kiracı tarafından finansal kiralama sözleşmesine göre yapılan ödemelerin borç anapara ödemesi ve faiz gideri olarak ayrıştırılması, bu ayrıştırma işleminin her bir dönem sonunda (finansal kiralama sözleşmesinde yer alan ödemelerin yapılacağı tarih) kalan borç tutarına sabit bir dönemsel faiz oranı uygulanmak suretiyle yapılması, hesaplanan faiz giderlerinin ise ilk yıl iktisadi kıymetin maliyetine eklenmesi, sonraki yıllar ise gider veya maliyet olarak dikkate alınması gerekmektedir. Bu bağlamda, **finansal kiralama yoluyla işletme aktifine alınmış binek otomobiller için ödemelerin anapara ve faiz ödemesi olarak ayrıştırılarak, faiz gideri ilk yıl "Haklar" hesabında izlenen binek otomobilin maliyetine dâhil olunacak, sonraki yıllarda ise tercihen gider veya maliyet olarak dikkate alınacaktır** (Tebliğ, 13/(5). madde).
- Başka bir ifadeyle, **finansal kiralama yoluyla edinilen binek otolarda kira ödemesine ilişkin aylık 5.500 TL olarak belirlenen gider kısıtlaması uygulanmayacaktır.**

Örnek 3:

- (F) Ltd. Şti.'nin faaliyet konusu tekstil ürünlerinin perakende ticareti olup, adı geçen mükellef, (ABC) A.Ş. unvanlı finansal kiralama şirketinden 02.01.2020 tarihinde finansal kiralama sözleşmesi yoluyla bir adet binek otomobil edinmiştir. Finansal kiralama sözleşmesine göre kira süresi 48 ay olup, aylık ödeme 9.182 TL'dir. Binek otomobillerin mülkiyeti kira süresi sonunda kiracıya devredilecektir.
- Buna göre, (F) Ltd. Şti. tarafından finansal kiralama yoluyla edinilen binek otomobil rayiç bedel ile kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı üzerinden “*Haklar*” hesabında izlenecek olup, aylık ödenecek bedel olan 9.182 TL, borç anapara ödemesi ve faiz ödemesi olarak ayrıştırılarak 2020 yılına ilişkin ödenen faiz giderleri binek otomobilin maliyetine dâhil edilecektir. Sonraki yıllara ilişkin ödenen faiz giderleri ise mükellef tarafından binek otomobilin maliyetine dâhil edilebileceği gibi tercihen doğrudan gider olarak da dikkate alınabilecektir.
- **Kiralama giderlerine ilişkin aylık gider kısıtlamasının uygulanmasında, kira ödemesine tekabül eden ayın içinde bulunduğu yıl için tespit olunan tutar dikkate alınacaktır** (Tebliğ, 13/(6). madde).

Örnek 4:

- Eczacılık faaliyetinden dolayı ticari kazanç mükellefiyeti bulunan Bayan (B), 01.04.2020 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 01.04.2020 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.
- **01.01.2020 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** (Tebliğ, 13/(7). madde).

- **Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, binek otomobillerin iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının 2020 yılı için en fazla 140.000 Türk lirasına kadarlık kısmı ticari veya mesleki kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir (Tebliğ, 13/(8). madde).**

Örnek 5:

- Lokanta işletmeciliği faaliyeti nedeniyle ticari kazanç yönünden gelir vergisi mükellefi olan Bay (M), otomobil bayi olan (DEF) A.Ş'den 01.09.2020 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 ($140.000 \times \%100$), hesaplanan katma değer vergisi ise 50.400 TL ($280.000 \times 0,18$)'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.

- **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 (Tebliğ, 13/(9). madde).**

Örnek 6:

- Meyve ve sebzelerin toptan ticareti faaliyetiyle iştigal eden (EFG) Ltd. Şti. 13.04.2020 tarihinde bir adet binek otomobil kiralamıştır. Kiralama sözleşmesine göre binek otomobilin günlük kiralama bedeli 250 TL olup, sözleşme süresi 10 gündür.
- Binek otomobil kiralaması günlük şekilde yapıldığından kiralama gideri kısıtlamasında günlük bedel uygulanacak olup, günlük bedelin tespitinde ise o yıl için belirlenen ve gider olarak dikkate alınabilecek azami kiralama bedelinin, kiralamanın yapıldığı tarihteki ayın gün sayısına bölünmesiyle elde edilecek tutar dikkate alınacaktır.
- Mükellef kurum tarafından kiralama Nisan ayı içinde yapıldığından, o yıl için belirlenen ve kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecek aylık azami kiralama gideri olan 5.500 TL, Nisan ayının gün sayısı olan 30'a bölünerek gider olarak dikkate alınabilecek günlük azami kiralama bedeli bulunacaktır.

Örnek 6 (devamı):

- Buna göre;
 - $5.500 / 30 = 183,33$ TL (Kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecek azami günlük kiralama bedeli)
 - $183,33 \times 10 = 1.833,33$ TL (On günlük kiralama için safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecek azami tutar)
 - $2.500 \text{ TL} - 1.833,33 \text{ TL} = 666,67 \text{ TL}$ (Mükellef kurum tarafından KKEG olarak dikkate alınması gereken kiralama gideri)

Örnek 7:

- Avukatlık faaliyetinden dolayı serbest meslek kazancı yönünden mükellefiyeti bulunan Bay (D) faaliyetinde kullanmak üzere 01.06.2020 tarihinde aylık kira bedeli 6.000 TL olan bir adet binek otomobili kiralamış ve bir yıllık kira bedeli olan 72.000 TL'yi peşin ödemiştir.
- Bay (D), kiraladığı binek otomobili için ödediği aylık 6.000 TL'lik kira bedelinin 5.500 TL'sini serbest meslek kazancının tespitinde hasılatтан gider olarak indirim konusu yapabilecek olup, bu tutarı aşan 500 TL'yi ise gider olarak dikkate alamayacaktır.
- Ayrıca, Bay (D), kiraladığı binek otomobiline ilişkin bir yıllık kira bedelini peşin olarak ödediğinden, söz konusu kira bedelinin indirim konusu yapılabilecek olan $(5.500 \times 12 =)$ 66.000 TL'sini 2020 yılı kazancının tespitinde indirim konusu yapabilecektir.

3.2.1. Muhasebe Kayıtları ile Binek Oto Kiralama ve İktisap Giderleri Kısıtlaması

Örnek 1:

- X LTD. ŞTİ.'nin pazarlama departmanında kullanılmak üzere, aylık KDV hariç 8.400 TL'ye kiralamış olduğu 1 adet binek otonun Mayıs/2020 dönemi kira bedelinin ödenmesine ilişkin muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir. Buna göre;

-----31.05.2020-----		
760.01 Paz. Sat. Dağ. Giderleri	5.500	
760.02 Paz. Sat. Dağ. Gid. (KKEG)	2.900	
(8.400-5.500=)		
760.03 Paz. Sat. Dağ. Gid. (indirilemeyen KDV)	522	
((8.400-5.500)*0,18=)		
191.01 İndirilecek KDV	990	
(5.500*0,18=)		
102 Bankalar		9.912
-----31.05.2020-----		
950 Kan. Kab. Edil. Gid. (KKEG)	3.422	
(2.900+522=)		
951 Kan. Kab. Edil. Gid. (KKEG)		3.422
-----/-----		

Örnek 2:

- Y A.Ş.'nin, 28.05.2020 tarihinde müdür yardımcısı tarafından kullanılmak üzere, satış bedeli 160.000 TL olan ve özel tüketim vergisi (ÖTV) ile katma değer vergisi (KDV) tutarını gider olarak göstermeyi tercih ettiği binek otonun iktisabına ilişkin muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir. Buna göre;

- Binek Oto Satış Bedeli: 160.000 TL
- Binek Oto ÖTV Tutarı: $(160.000 * 1 =) 160.000$ TL
- Binek Oto KDV Tutarı: $(320.000 * 0,18 =) 57.600$ TL

-----28.05.2020-----		
770.01 Genel Yön. Giderleri	140.000	
770.02 Genel Yön. Giderleri (KKEG)	77.600	
((160.000-140.000)+57.600=)		
254 Taşıtlar	160.000	
102 Bankalar		377.600
-----28.05.2020-----		
950 Kan. Kab. Edil. Gid. (KKEG)	77.600	
951 Kan. Kab. Edil. Gid. (KKEG)		77.600
-----/-----		

3.3. Binek Otolara İlişkin Tamir, Bakım, Yakıt ve Benzeri Cari Giderlerin Akıbeti Netlik Kazandı

- Tebliğ'in 14. maddesi ile 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 yapılabileceği** vurgulanmıştır (Tebliğ, 14/(1). madde).
- Söz konusu düzenleme; **işletmeye veya envantere dâhil olup ticari veya mesleki faaliyette kullanılan binek otomobillerin giderleri sınırlandırılmakta olup, bu sınırlama esas itibarıyla faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere binek otomobillerin giderlerini** kapsamaktadır (Tebliğ, 14/(2). madde).
- Binek otolara ilişkin giderler kapsamında genel olarak; **tamir, bakım, yakıt, sigorta ve benzeri cari giderler** yer almaktadır (Tebliğ, 14/(3). madde).
- Ayrıca; yapılan giderlerin **işletmeye veya envantere kayıtlı ya da kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin olup olmamasının bir önemi bulunmadığına** değinilmiştir (Tebliğ, 14/(4). madde).

Örnek 1:

- 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, giderlerin tümü bu yıl için yapılmıştır.

Akaryakıt Gideri	6.300 TL
Sigorta Gideri	1.440 TL
Otopark Gideri	390 TL
Bakım/Onarım Gideri	2.360 TL
Köprü ve Otoyol Geçiş Ücreti	670 TL
Motorlu Taşıtlar Vergisi	1.680 TL
Binek Otomobilin İktisabına İlişkin Ödenen Kredi Faizi Giderleri	8.400 TL

- Buna göre, (EFG) Ltd. Şti.'nin sahip olduğu binek otomobiller için yapmış olduğu harcamalara ilişkin safi kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecek azami tutarlar aşağıdaki gibi olacaktır:

Yapılan Giderin Türü	Toplam Harcama (A)	Kazancın Tespitinde Gider Olarak Dikkate Alınabilecek Azami Tutar (A)x0,70	Kanunen Kabul Edilmeyen Gider (A)x0,30
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 İktisabına İlişkin Ödenen Kredi Faizi 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.

- Finansal kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin, **finansal kiralama konusu binek otomobillerin “Haklar” hesabında aktive alındığı dönemi izleyen dönemler için yapılan faiz giderlerinin mükellefler tarafından 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 yapılabilecektir** (Tebliğ, 14/(5). madde).

Örnek 2:

- Sigortacılık faaliyetiyle iştigal eden (T) A.Ş., 07.08.2020 tarihinde finansal kiralama yoluyla bir adet binek otomobil edinmiştir. Finansal kiralama sözleşmesine göre mükellef tarafından aylık ödenecek tutar 13.930 TL olup, sözleşme süresi 48 aydır. Sözleşme süresi sonunda binek otomobilin mülkiyeti mükellef kuruma geçecektir.
- Buna göre, finansal kiralama yoluyla edinilen binek otomobil için ödenen aylık bedelin borç anapara ödemesi ve faiz ödemesi şeklinde ayrıştırılması gerekmekte olup, 2020 hesap dönemine ilişkin yapılan faiz ödemeleri, “Haklar” hesabında izlenen binek otomobilin maliyetine dahil olunacaktır. Mükellef kurumun 2021 hesap dönemi başta olmak üzere izleyen hesap dönemlerine ilişkin yapacağı faiz ödemelerini doğrudan gider olarak dikkate almak istemesi halinde ise finansal kiralama kapsamındaki faiz giderlerinin %70’i kurum kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.

- **01.01.2020 tarihinden önce iktisap edilen veya kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin Kanun'un yürürlük tarihinden sonrasına tekabül eden giderlerin en fazla %70'i, gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir (Tebliğ, 14/(6). madde).**

Örnek 3:

- (F) A.Ş., aktifine kayıtlı iki adet binek otomobiline 01.08.2019 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.

Örnek 4:

- Mali müşavir olarak faaliyette bulunan serbest meslek erbabı Bay (G), faaliyetinde kullanmak üzere 15.07.2019 tarihinde bir adet binek otomobil satın almış ve bu otomobil için yaptırdığı 15.07.2019-14.07.2020 dönemini kapsayan 1 yıllık trafik ve kasko sigortası için 15.07.2019 tarihinde 6.200 TL, 15.07.2020-14.07.2021 dönemini kapsayan 1 yıllık trafik ve kasko sigortası için de 15.07.2020 tarihinde 6.000 TL peşin ödeme yapmıştır.
- Bay (G), peşin olarak ödediği 15.07.2020-14.07.2021 dönemini kapsayan trafik ve kasko sigortası bedelinin gider olarak indirim konusu yapılabilecek olan $(6.000 \text{ TL} \times \%70 =)$ 4.200 TL'sini 2020 yılı serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak dikkate alabilecektir.
- Diğer taraftan, gider kısıtlamasına ilişkin uygulama 01.01.2020 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yürürlüğe girdiğinden, Bay (G)'nin 2019 yılında peşin olarak ödediği ve 2019 yılı serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak dikkate aldığı trafik ve kasko bedeline gider kısıtlaması uygulaması dolayısıyla bir düzeltme yapılması söz konusu değildir.

3.3.1. Muhasebe Kayıtları ile Binek Otolara İlişkin Tamir, Bakım, Yakıt ve Benzeri Cari Giderleri Kısıtlaması

Örnek 1:

X A.Ş. tarafından 01.01.2019 tarihinde kiralanın ve ürün tanıtımında kullanımına devam edilen binek otoya ilişkin Nisan/2020 giderleri aşağıdaki gibidir. (Tüm giderlerin 30.04.2020 tarihinde fatura edildiği varsayımı altında). Buna göre;

Gider Kalemi	Matrah Tutarı (TL)	KDV Tutarı (TL)
Akaryakıt Giderleri	2.500	450
Otopark Giderleri	500	90
Otoyol Geçiş Giderleri	1.500	270
Bakım Onarım Giderleri	2.000	360
Toplam Giderler	6.500	1.170

Örnek 1 (devamı):

- Tüm giderlerin 30.04.2020 tarihinde fatura edildiği ve ödendiği varsayımı altında ilgili muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir. Buna göre;

-----30.04.2020-----		
760.01 Paz. Sat. Dağ. Giderleri	4.550	
(6.500*0,70=)		
760.02 Paz. Sat. Dağ. Giderleri (KKEG)	1.950	
(6.500*0,30=)		
760.03 Paz. Sat. Dağ. Giderleri (indirilemeyen KDV)	351	
(1.170*0,30=)		
191.01 İndirilecek KDV	819	
(1.170*0,70=)		
102 Bankalar		7.670
-----30.04.2020-----		
950 Kan. Kab. Edil. Gid. (KKEG)	2.301	
951 Kan. Kab. Edil. Gid. (KKEG)		2.301
-----/-----		

Örnek 2:

- Y LTD. ŞTİ.'nin aktifinde kayıtlı ve yönetim departmanında kullanılan binek oto için 15.03.2019 tarihinde 1 yıl süreyle aylık 1.500 TL karşılığında trafik sigortası yaptırmış olup ilgili muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir. Buna göre;

-----15.03.2019-----		
770.01 Gen. Yön. Giderleri	1.500	
(Mart/2019 Sigorta Bedeli)		
180 Gel. Ay. Ait Giderler	13.500	
(1.500 TL*9 Ay=)		
280 Gel. Yıl. Ait Giderler	3.000	
(1.500 TL*2 Ay=)		
102 Bankalar		18.000
-----/-----		

Örnek 2 (devamı):

- 31.12.2019 tarihine kadar söz konusu cari döneme ilişkin tüm aktifleştirilen giderlerin 770.01 Gen. Yön. Giderleri hesabına aktarılarak giderleştirilmiş olduğu varsayımı altında 31.12.2019 tarihinde yapılacak muhasebe kaydı;

-----31.12.2019-----		
180 Gel. Ay. Ait Giderler	3.000	
280 Gel. Yıl. Ait Giderler	3.000	
Kısa vadeye dönen trafik sigorta giderlerinin muhasebe kaydı.		
-----/-----		

- Ocak/2020 dönemine ilişkin aktifleştirilen sigorta giderinin giderleştirilmesine ilişkin muhasebe kaydı;

-----15.01.2020-----		
770.01 Gen. Yön. Giderleri	1.050	
(1.500*0,70=)		
770.02 Gen. Yön. Giderleri (KKEG)	450	
(1.500*0,30=)		
180 Gel. Ay. Ait Giderler	1.500	
-----15.01.2020-----		
950 Kan. Kab. Edil. Gid. (KKEG)	450	
951 Kan. Kab. Edil. Gid. (KKEG)	450	
-----/-----		

3.4. Binek Otolara İlişkin Amortisman Giderlerinin Akıbeti Netlik Kazandı

- Tebliğ'in 15. maddesi ile 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, amortisman 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 alınabileceği vurgulanmıştır (Tebliğ, 15/(1). maddesi).
- VUK hükümlerine göre, aktife girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılan ve amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye değerleri, itfa süresinin son yılında tamamen yok edilebilen binek otomobiller için aktife alınan yılda gider konusu yapılamayan amortisman bedellerinin tamamı, itfa süresinin son yılında amortisman esas bedel uygulamasından bağımsız olarak safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabileceği belirtilmiştir (Tebliğ, 15/(2). maddesi).

Örnek 1:

- Mobilya imalatıyla iştigal eden Bay (K), ticari işletmesinde kullanmak üzere 15.06.2020 tarihinde bir adet binek otomobil satın almıştır. Otomobilin katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi 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 amortismanına esas bedel üzerinden ayrılan amortismandan ayrı olarak safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.

Örnek 2:

- İnşaat işiyle iştigal eden kurumlar vergisi mükellefi (TDE) Ltd. Şti. 01.09.2020 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 02.01.2024 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

Örnek 2 (devamı):

- Diğer taraftan, GVK'nın 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi, 68 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi ile bu Tebliğin 13 üncü maddesinde yapılan açıklamalar çerçevesinde, mükellef kurum tarafından iktisap edilen binek otomobil için ödenen ve tercihen gider olarak dikkate alınan özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi 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):

-----02.01.2024-----		
102 Bankalar	100.000	
257 Birikmiş Amortismanlar	106.666	
689 Diğer Ol.dışı Gid. ve Zararlar	33.334	
	254 Taşıtlar	240.000
-----/-----		

- 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 (Tebliğ, 15/(3). madde).

Örnek 3:

- Bir önceki örnekte, mükellef kurumun 01.09.2020 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):

-----02.01.2024-----		
102 Bankalar	100.000	
257 Birikmiş Amortismanlar	160.000	
254 Taşıtlar		240.000
679 Diğer Ol.dışı Gelir ve Kârlar		20.000
-----/-----		

- 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.
- Örnek 2 ve Örnek 3 kapsamında; **Örnek 2’de görüldüğü üzere amortismana esas bedel dikkate alınarak (2020 yılı için 160.000 TL) amortisman ayrılacaktır. Bunun yanı sıra; mükellef tarafından binek otomobili için ayrılan amortisman tutarı ile amortisman esas bedel üzerinden hesaplanan amortisman tutarı arasındaki fark KKEG olarak muhasebe kayıtlarına alınabilecektir.**
- Binek otomobillere ilişkin gider olarak dikkate alınabilecek amortisman esas bedelin tespitinde, binek otomobilin iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan tutar dikkate alınacaktır** (Tebliğ, 15/(4). maddesi).

- Amortismanlara ilişkin gider kısıtlaması, 7194 Sayılı Kanun'un yayımlandığı **07.12.2019 tarihinden itibaren iktisap edilen binek otomobillere uygulanacak olup, bu tarih ile 2019 yılı sonuna kadar iktisap edilenler için müteakip vergilendirme dönemlerinde gider olarak dikkate alınabilecek amortismana 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 amortismana tâbi tutarı 250.000 Türk lirasıdır. Ancak, bu tarih aralığında iktisap edilen binek otomobiller için 2019 yılında amortisman gideri kısıtlaması söz konusu olmayacak, bu otomobiller için ayrılan amortismanlar Kanunun yayımı 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, amortismana esas bedelin tespitinde 2019 yılı için belirlenen tutar dikkate alınacaktır** (Tebliğ, 15/(5). maddesi).

Örnek 4:

- Plastik ürünlerin imalatı faaliyetiyle iştigal 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 kısıtlamasının düzenlendiği 7194 sayılı Kanunun 13 üncü ve 14 üncü maddeleri 01.01.2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere yayım tarihi olan 07.12.2019 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.
- **07.12.2019 tarihinden önce iktisap edilmiş binek otomobillerde ise amortisman, değişiklik öncesi hükümlere göre gider yazılabilecektir** (Tebliğ, 15/(6). maddesi).

- Finansal kiralama yoluyla işletme aktifine alınmış ve rayiç bedel ile sözleşmeye göre kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı üzerinden “Haklar” hesabında izlenen binek otomobillerde, aktife alınan bedelin o yıl için belirlenen amortismanına 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 (Tebliğ, 15/(7). maddesi).

Örnek 5:

- Kurumlar vergisi mükellefi (VYZ) Ltd. Şti.’nin faaliyet konusu gıda ürünlerinin perakende ticareti olup, anılan şirket 02.01.2020 tarihinde finansal kiralama yoluyla bir adet binek otomobil edinmiştir. Kiralama konusu binek otomobile ait aylık kira ödemesi 14.500 TL olup, sözleşme süresi 3 yıldır. Söz konusu otomobil rayiç bedel olan 330.000 TL üzerinden sözleşme tarihinde işletmenin “Haklar” hesabına alınmış olup, mükellef tarafından 2020 yılına ilişkin finansal kiralama ödemesi kapsamında toplam 76.000 TL faiz ödemesi yapılmıştır.
- 213 sayılı Kanun hükümlerine göre finansal kiralamaya konu iktisadi kıymet, kendisi için tespit edilmiş amortisman sürelerinde amorti edileceğinden, işletmenin “Haklar” hesabında izlenen binek otomobil için aktife alınan bedel ile mükellef tarafından finansal kiralama kapsamında binek otomobilin ediniminde ilk yıla ilişkin ödenen ve maliyete dahil edilen faiz giderleri toplamının (330.000 TL + 76.000 TL= 406.000 TL) 2020 yılında en fazla 300.000 TL’sine isabet eden kısmı kurumlar vergisi açısından safi kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Binek otomobilin aktife alınma bedeli ve ilk yıl için maliyete dahil edilen faiz giderleri toplamı ile amortismanına esas bedel arasındaki farka tekabül eden amortisman tutarı da $((406.000 \text{ TL} - 300.000 \text{ TL})/5 = 21.200 \text{ TL})$ mükellefin 2020 hesap dönemi kurum kazancına kanunen kabul edilmeyen gider olarak ilave edilecektir.

3.4.1. Muhasebe Kayıtları ile Binek Oto Amortisman Gideri Kısıtlaması

Örnek 1:

- X A.Ş., 10.12.2019 tarihinde yönetim departmanında kullanılmak üzere satış bedeli 180.000 TL ve KDV ile ÖTV tutarı toplamı 244.800 TL olan binek oto almıştır. Vergi tutarlarının tamamının gider olarak dikkate alınması tercih edilmiş olup (Tebliğ’de yer alan Örnek 15’ten yola çıkılarak; kısıtlama uygulaması 01.01.2020 tarihinden itibaren yürürlüğe girdiğinden vergilerin tamamı gider olarak kurum kazancından indirilebilir), yıllar itibariyle amortisman giderleri aşağıdaki gibidir. Buna göre;

Yıl	X A.Ş. Tarafından Ayrılan Amortisman Tutarı (TL)	Amortisman Esas Bedel (2019 Yılı İçin 135.000 TL) Üzerinden Hesaplanan Amortisman Tutarı	KKEG Olarak Kazanca İlave Edilecek Tutar
2019	3.000 (180.000/5/12=)	Tebliğ’de yer alan Örnek 15’ten yola çıkılarak; kısıtlama uygulaması, 01.01.2020 tarihinden itibaren yürürlüğe girdiğinden dolayı, 2019 yılı için VUK hükümleri uyarınca belirlenen amortisman giderinin tamamı kurum kazancından indirilebilir.	0
2020	36.000 (180.000/5=)	27.000 (135.000/5=)	9.000 (36.000-27.000=)
2021	36.000 (180.000/5=)	27.000 (135.000/5=)	9.000 (36.000-27.000=)
2022	36.000 (180.000/5=)	27.000 (135.000/5=)	9.000 (36.000-27.000=)
2023	36.000 (180.000/5=) 33.000 (Tebliğ’de yer alan Örnek 13’ten yola çıkılarak; 2019 yılından kalan amortisman tutarı son yılda tamamen gider olarak yazılabilir)	27.000 (135.000/5=)	9.000 (36.000-27.000=)
Toplam	180.000	108.000	36.000

- 10.12.2019 tarihi itibarıyla binek otonun iktisabına ilişkin muhasebe kaydı;

-----10.12.2019-----		
770.01 Genel Yönetim Giderleri	244.800	
254 Taşıtlar	180.000	
102 Bankalar		424.800
-----/-----		

- 31.12.2019 tarihi itibarıyla binek oto amortisman giderine ilişkin muhasebe kaydı;

-----31.12.2019-----		
770.01 Genel Yönetim Giderleri	3.000	
257 Birikmiş Amortismanlar		3.000
-----/-----		

- 31.12.2023 tarihine kadar geçici vergi dönemlerinde yapılacak binek oto amortisman giderine ilişkin muhasebe kaydı;

-----31.03.2020-----		
770.01 Genel Yönetim Giderleri	6.750	
(27.000/4=)		
770.02 Genel Yönetim Giderleri (KKEG)	2.250	
((36.000/4)-6.750=)		
257 Birikmiş Amortismanlar		9.000
-----31.03.2020-----		
950 Kan. Kab. Edil. Gid. (KKEG)	2.250	
951 Kan. Kab. Edil. Gid. (KKEG)		2.250
-----/-----		

- 31.12.2023 tarihi itibarıyla binek oto amortisman giderine ilişkin muhasebe kaydı;

-----31.12.2023-----		
770.01 Genel Yönetim Giderleri	39.750	
(33.000+6.750=)		
770.02 Genel Yönetim Giderleri (KKEG)	2.250	
((36.000/4)-6.750=)		
257 Birikmiş Amortismanlar	42.000	
-----31.12.2023-----		
950 Kan. Kab. Edil. Gid. (KKEG)	2.250	
951 Kan. Kab. Edil. Gid. (KKEG)	2.250	
-----/-----		

- Binek oto 16.01.2024 tarihinde 150.000 TL satış bedeli ile Y LTD. ŞTİ.'ye satılmış olup ilgili muhasebe kaydı;

-----16.01.2024-----		
102 Bankalar	177.000	
257 Birikmiş Amortismanlar	180.000	
254 Taşıtlar	180.000	
391 Hesaplanan KDV	27.000	
679 Diğ. Ol.dışı Gel. Ve Kârlar	150.000	
-----/-----		

- KKEG olarak kazanca ilave edilen **36.000 TL (38. slaytta yer alan tabloda görüldüğü üzere; 2020 yılı itibarıyla binek otonun faydalı ömrü süresince mükellef tarafından VUK hükümleri uyarınca belirlenen amortisman tutarı ile amortismana esas bedel arasındaki farkların toplamını ifade etmektedir)**, binek oto satışının gerçekleştiği dönemdeki gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin “Diğer İndirimler” sütununda ayrıca gösterilmek suretiyle kazanç üzerinden indirim konusu yapılabilecektir.

- KKEG olarak dikkate alınan 36.000 TL'nin 2024 hesap dönemi 1. geçici vergi beyannamesinde gösterimi aşağıdaki gibidir. Buna göre;

Beyanname1 - KGEICICI_28

Genel Bilgiler Matrah Bildirimi Vergi Bildirimi Düzenleme Bilgileri Ekler

Ticari Bilanço Karı
Ticari Bilanço Zararı
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider

ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER

Türü	Açıklama	Tutarı
Toplam		
ZARAR		KAR
Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler		
Kar ve İlaveler Toplamı		
Zarar ve İndirimler Toplamı		
Zarar		
Kar		
Mahsup Edilecek Geçmiş Yıl Zararları		
İndirime Esas Tutar		

KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER

Türü	Açıklama	Tutarı
Diğer İndirimler		36.000
Toplam		
		36.000,00
Dönem Zararı		
Safi Geçici Vergi Matrahı		0,00
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah		
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı		
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı		0,00
İşletmeden Çekilen Enflasyon Düzeltmesi Farkları		
HASILAT ESASLI VERGİLEME KAPSAMINDAKİ FAALİYETLER (G.V.K. 113. MADDE)		
G.V.K. 113. Mad. Kapsamında Elde Edilen Hasılat		
G.V.K. 113. Mad. Kapsamında Vergiye Tabi Matrah		



SAYGILARIMIZLA

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arızı zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.