Özet Bülten

Tarih : 09.12.2019
Sayı : 2019/106

Değerli Müşterimiz;

7193 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un Cumhurbaşkanınca 50'nci maddesinin yeniden görüşülmesi için Meclise geri gönderilmesinin ardından,

-Plan ve Bütçe Komisyonunun 04.12.2019 tarihli birleşiminde Kanunun sadece 50'nci maddesinin görüşülmesi kararlaştırılmış ve yapılan görüşmeler sonrasında verilen bir önerge kabul edilerek söz konusu maddenin Kanun metninden çıkarılmasına karar verilmiştir.

-Meclis Genel Kurulu 05.12.2019 tarihli birleşiminde Plan ve Bütçe Komisyonunda 50'nci maddesi çıkarılarak Genel Kurula sunulan Kanunu 7194 sayılı Kanun olarak kabul etmiştir.

Bu süreç sonucunda 7193 sayılı Kanunun 50'nci maddesi hariç tüm maddeleri 7194 sayılı Kanun'da yer almıştır. 7194 sayılı Kanun Cumhurbaşkanının onayının ardından 07.12.2019 tarih ve 30971 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Üç yeni vergi ihdas eden ve önemli vergisel değişiklikler içeren 7194 sayılı Kanuna ilişkin;

-Gelir Vergisi tarifesi ile ücret gelirlerinin vergilendirilmesine ilişkin düzenlemeler,

-Binek otomobillerin giderlerine ve amortismanlarına getirilen kısıtlamalara ilişkin düzenlemeler,

Özet Bültenimizde yer almaktadır.

Anılan Kanunun diğer düzenlemelerine ilişkin açıklamaların yer alacağı, Özet Bültenlerimiz çok kısa bir süre içinde gönderilecektir.

Konu Başlığı;

-7194 Sayılı Kanun'la Gelir Vergisi Tarifesi ile Ücret Gelirlerinin Vergilendirilmesine İlişkin Yapılan Düzenlemeler,

-7194 Sayılı Kanunla Binek Otomobillerin Giderlerine ve Amortismanlarına Getirilen Kısıtlamalar,

Merkez: 1456 Sokak No:10/1, Punta İş Merkezi Kat:13, 35220 Alsancak-İZMİR
Ticaret Sicil No: 73765 - Tel.: (232) 421 26 00 - Faks: (232) 421 26 01
info@dengeymm.com.tr - www.dengeymm.com.tr

Konu Özetleri;

1. 7194 Sayılı Kanun'la Gelir Vergisi Tarifesi ile Ücret Gelirlerinin Vergilendirilmesine İlişkin Yapılan Düzenlemeler

Önemli vergisel düzenlemeler içeren "**7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun"** (ilerleyen kısımlarda ***"7194 sayılı Kanun"*** yahut ***"Kanun"*** olarak anılacaktır) 07.12.2019 tarih ve 30971 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Anılan Kanun ile gelir vergisi tarifesinde ve ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde önemli düzenlemeler yapılmıştır. İşbu Özet Bültenimizde söz konusu düzenlemeler açıklanacaktır.

1.1. Gelir Vergisi Tarifesinde Yapılan Değişiklikler

7194 sayılı Kanun **yürürlüğe girmeden önceki** 2019 yılı gelir vergisi tarifesi şu şekildedir.

Gelir Dilimi	Vergi Oranı
18.000 TL'ye kadar	% 15
40.000 TL'nin 18.000 TL'si için 2.700 TL, fazlası,	% 20
98.000 TL'nin 40.000 TL'si için 7.100 TL, (ücret gelirlerinde 148.000 TL'nin 40.000 TL'si için 7.100 TL), fazlası	% 27
98.000 TL'den fazlasının 98.000 TL'si için 22.760 TL, (ücret gelirlerinde 148.000 TL'den fazlasının 148.000 TL'si için 36.260 TL), fazlası	% 35

7194 sayılı Kanunun 17'inci maddesiyle, Gelir Vergisi Kanununun (***GVK"***) "Esas Tarife" başlıklı 103'üncü maddesinde yer alan gelir vergisi tarifesiyle ilgili gelir vergisi dilimlerinde ve oranlarında değişiklikler yapılmıştır.

Merkez: 1456 Sokak No:10/1, Punta İş Merkezi Kat:13, 35220 Alsancak-İZMİR
Ticaret Sicil No: 73765 - Tel.: (232) 421 26 00 - Faks: (232) 421 26 01
info@dengeymm.com.tr - www.dengeymm.com.tr

Yapılan değişiklik sonrası yeni gelir vergisi tarifesi aşağıdaki şekildedir.

Gelir Dilimi	Vergi Oranı
18.000 TL'ye kadar	% 15
40.000 TL'nin 18.000 TL'si için 2.700 TL, fazlası,	% 20
98.000 TL'nin 40.000 TL'si için 7.100 TL, (ücret gelirlerinde 148.000 TL'nin 40.000 TL'si için 7.100 TL), fazlası	% 27
500.000 TL'nin 98.000 TL'si için 22.760 TL (ücret gelirlerinde 500.000 TL'nin 148.000 TL'si için 36.260 TL), fazlası	% 35
500.000 TL'den fazlasının 500.000 TL'si için 163.460 TL (ücret gelirlerinde 500.000 TL'den fazlasının 500.000 TL için 159.460 TL) fazlası,	**% 40**

Yapılan değişiklik ile birlikte gelir vergisi tarifesine yeni dilim eklenerek, üst dilim yüzde 35'ten yüzde 40'a çıkarılmıştır.

7194 sayılı Kanunun yürürlüğünü düzenleyen 52'nci maddesinin 1/e bendi uyarınca, 01.01.2019 – 31.12.2019 tarihleri arasında elde edilen gelirlere yukarıda verilen yeni gelir vergisi tarifesi uygulanacaktır.

Buna göre, 2019 yılında elde edilen 500.000 TL ve üzerinde kazançlar değişiklikten önceki duruma göre %35 oranında vergilenecekken, bu değişiklik sonucu yüzde 40 oranında gelir vergisine tabi olacaktır.

Ancak, aşağıda detaylı olarak açıklandığı üzere, Kanunun 21'inci maddesi ile GVK'ya eklenen geçici 91 inci maddeye göre, 01.01.2019-31.12.2019 tarihleri arasında elde edilen ücret gelirlerine, değişiklik öncesi geçerli olan gelir vergisi tarifesi uygulanacaktır.

Dolayısıyla, 2019 yılında elde edilen ücret gelirlerine **değişiklik öncesi**, diğer gelirlere ise **değişiklik sonrası** geçerli olan gelir vergisi tarifesi uygulanacaktır.

1.2. Ücret Gelirlerinin Vergilendirilmesine İlişkin Düzenlenmeler

-Ücret Gelirlerine Uygulanacak Gelir Vergisi Tarifesine Yönelik Düzenlemeler;

Yukarıda açıklandığı üzere, 7194 sayılı Kanunla, GVK'nda yer alan gelir vergisi tarifesinde değişiklikler yapılmıştır. Ücret gelirleri de 7194 sayılı Kanunla yeniden düzenlenen tarifeye tabi olacaktır.

Merkez: 1456 Sokak No:10/1, Punta İş Merkezi Kat:13, 35220 Alsancak-İZMİR
Ticaret Sicil No: 73765 - Tel.: (232) 421 26 00 - Faks: (232) 421 26 01
info@dengeymm.com.tr - www.dengeymm.com.tr

Ancak; 7194 sayılı Kanunun 22'nci maddesiyle GVK'na eklenen geçici 91. madde uyarınca, 01.01.2019-31.12.2019 tarihleri arasında elde edilen ücret gelirlerine, 7194 sayılı Kanunla getirilen **değişiklik öncesi geçerli olan gelir vergisi tarifesi** uygulanacaktır.

Diğer taraftan, **2020 yılından itibaren elde edilen ücret gelirleri**, 7194 sayılı Kanunla getirilen **yeni gelir vergisi tarifesine tabi olacaktır**. Bilindiği üzere, gelir vergisi tarifesinde yer alan gelir dilimi tutarları, her yıl bir önceki yıla ait yeniden değerleme oranında artırılmak suretiyle uygulanmaktadır.

Buna göre, **2020 yılında elde edilen ücret gelirleri için** uygulanacak yeni tarifede yer alan gelir vergisi dilimleri, **2019 yılına ait yeniden değerleme oranında artırılarak uygulanacaktır.**

-Tek İşverenden Alınan Ücret Gelirlerine Yönelik Düzenlemeler;

7194 sayılı Kanun öncesinde, GVK'nın 86'ncı maddesi uyarınca, tek işverenden alınan ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler için yıllık beyanname verilmemekte, diğer gelirler nedeniyle verilecek beyannamelere de bu gelirler dâhil edilmemekteydi.

Ancak, 7194 sayılı Kanunun 15'inci maddesiyle GVK'nın 86'ncı maddesinin birinci fıkrasının 1/b bendinde yapılan değişiklik uyarınca;

-Tek işverenden alınmış olsa dahi, gelir vergisi tarifesinin 4. diliminde (500.000 TL'lik sınır 2019 yılına ilişkin yeniden değerleme oranında artırılarak dikkate alınacaktır) yer alan tutarı aşan ücretler için gelir vergisi beyannamesinin verilmesi,

-Şayet diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde verilecek beyannameye söz konusu ücret gelirlerinin de dâhil edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, söz konusu düzenleme **01.01.2020 yılından itibaren elde edilen ücret gelirlerine uygulanacaktır.** (GVK'nun 52'nci maddesinin 1/c bendi)

Dolayısıyla **2019 yılında tek işverenden alınan ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler için yıllık beyanname verilmesine gerek bulunmamaktadır.**

-Birden Fazla İşverenden Alınan Ücret Gelirlerine Yönelik Düzenlemeler;

GVK'nın 86'ncı maddesi uyarınca, birden fazla işverenden ücret almakla birlikte, birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamı gelir vergisi tarifesinin 2. diliminde yer alan tutarı (2019 yılı için 40.000 TL'yi) aşan ücretler için gelir vergisi beyannamesi verilmesi gerekmektedir.

Birinci işverenden sonraki ücret gelirlerinin hangisi olduğuna mükellefler serbestçe karar verebilmektedir. Söz konusu düzenlemelerde herhangi bir değişiklik yapılmamıştır.

Diğer taraftan, 7194 sayılı Kanunun 15'inci maddesiyle GVK'nın 86'ncı maddesinde yapılan değişiklik uyarınca, birinci işverenden alınan **dâhil** ücret gelirleri

Merkez: 1456 Sokak No:10/1, Punta İş Merkezi Kat:13, 35220 Alsancak-İZMİR
Ticaret Sicil No: 73765 - Tel.: (232) 421 26 00 - Faks: (232) 421 26 01
info@dengeymm.com.tr - www.dengeymm.com.tr

toplamı gelir vergisi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşarsa, tüm ücret gelirlerinin beyan edilmesi gerekmektedir.

Ancak, anılan düzenleme 01.01.2020 tarihinden itibaren elde edilen ücret gelirlerine uygulanacaktır. (GVK'nun 52'nci maddesinin 1/c bendi) Dolayısıyla, 2019 yılında birinci işverenden alınan **dâhil** ücret gelirleri toplamı gelir vergisi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşsa bile birinci işverenden sonraki ücretlerin toplamı tarifenin 2 diliminde yer alan tutarı aşmadığı takdirde beyan edilmeyecektir.

Ancak birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamı gelir vergisi tarifesinde 2. diliminde yer alan tutarı (2019 yılı için 40.000 TL'yi) aşarsa, ilgili ücret gelirleri beyan edilecektir.

1.3. Spor Hakemlerinin ve Sporcuların Ücret Gelirlerine Yönelik Düzenlemeler;

7194 sayılı Kanunla getirilen düzenleme öncesinde, spor yarışmalarını yöneten hakemlere ödenen ücretler gelir vergisinden istisnaydı. Ancak, 7194 sayılı Kanunun 10'uncu maddesiyle, GVK'nın "Teşvik İkramiye ve Mükafatları" başlıklı 29'uncu maddesinde yapılan değişiklik ile spor hakemlerine ödenen ücretlerin gelir vergisinden istisna tutulmasına ilişkin düzenleme, basketbol ve voleybol dallarının en üst liglerinde görev alanlar hariç, amatör spor yarışmalarını yöneten hakemlerle sınırlandırılmıştır.

Söz konusu düzenleme 01.01.2020 tarihinden itibaren yürürlüğe girecektir (7194 sayılı Kanunun 52/1-ç).

7194 sayılı Kanun öncesinde, GVK'nun Geçici 72'nci maddesi uyarınca, 31.12.2019 tarihine kadar sporculara yapılan ödemeler oynadıkları lig kategorisine göre % 5 ile % 15 oranlarında gelir vergisi tevkifatına tabidir.

Söz konusu tevkifat uygulaması nihai vergileme olup, sporcuların elde ettikleri söz konusu gelirleri nedeniyle beyanname vermelerine gerek bulunmamaktaydı.

7194 sayılı Kanunun 21'inci maddesiyle GVK'nun Geçici 72'nci maddesinde yapılan değişiklikle, sporcuların ücretlerine yönelik olarak 31.12.2019 tarihine kadar uygulanacak söz konusu düzenleme 31.12.2023 tarihine kadar uzatılmıştır. Diğer taraftan, üst ligdekiler için tevkifat oranı % 15'ten, % 20'ye çıkarılmıştır.

Getirilen diğer bir düzenleme uyarınca, sporcuların gelir vergisi tarifesinin 4. diliminde yer alan tutarı aşan ücret gelirleri için gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gerekmektedir.

Yıllık beyanname verilmesi durumunda, beyan edilen gelirler üzerinden hesaplanan gelir vergisinden, tevkifat yapmakla sorumlu olanlarca vergi dairesine ödenmiş olması şartıyla, kesilen vergiler mahsup edilecektir.

Ancak, sporcuların elde ettiği ücret gelirlerinin vergilendirilmesine ilişkin söz konusu düzenlemeler, **01.01.2020 tarihinden itibaren elde edilen** gelirlere

Merkez: 1456 Sokak No:10/1, Punta İş Merkezi Kat:13, 35220 Alsancak-İZMİR
Ticaret Sicil No: 73765 - Tel.: (232) 421 26 00 - Faks: (232) 421 26 01
info@dengeymm.com.tr - www.dengeymm.com.tr

uygulanacaktır. Dolayısıyla, sporcuların 2019 yılında elde ettikleri ücret gelirleri, gelir vergisi tarifesinin 4. diliminde yer alan tutarı aşsa bile, söz konusu ücret gelirleri için beyanname verilmeyecektir.

Diğer taraftan, 01.11.2019 tarihinden önce düzenlenen sporcu sözleşmeleri kapsamındaki ücret ödemeleri için 7194 sayılı Kanun öncesindeki (eski) düzenlemeler geçerli olacaktır. (7194 sayılı Kanunun 22'nci maddesiyle GVK'ya eklenen geçici 91'inci madde hükmü uyarınca)

Buna göre, 01.11.2019 tarihinden önce düzenlenen sözleşmelere konu sporcu ücretleri, en fazla % 15 oranında gelir vergisi tevkifatına tabi olacaktır. Ayrıca, anılan sözleşmeler kapsamında elde edilen sporcu ücret gelirleri 2020 veya ilerleyen yıllarda gelir vergisi tarifesinin 4. diliminde yer alan tutarı aşsa bile, söz konusu ücret gelirleri için yıllık beyanname verilmeyecektir.

Ancak, 01.11.2019 tarihinden önce düzenlenen sporcu sözleşmelerine ilişkin olarak 01.11.2019 tarihinden sonra yapılan süre uzatımını ve ücreti etkileyen değişiklikler, 7194 sayılı Kanunla getirilen yeni düzenlemelere tabi olacaktır.

2. 7194 Sayılı Kanun'la Binek Otomobillerin Giderlerine ve Amortismanlarına Getirilen Kısıtlamalar

7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun" ile binek otomobillerin giderlerine ve amortismanlarına ilişkin olarak birtakım kısıtlamalar getirilmiştir.

2.1. Binek Otomobillerin Kira Bedellerine Getirilen Kısıtlamalar

7194 sayılı Kanunun 13 ve 14'üncü maddeleri ile Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) ticari kazancın tespitinde "*İndirilecek Giderler*" başlıklı 40'ncı maddesi ile serbest meslek kazancının tespitinde indirilecek giderlere ilişkin "*Mesleki Giderler*" başlıklı 68'inci maddesinde değişiklikler yapılmıştır.

Kanunun 13'üncü ve 14 üncü maddeleri ile yapılan bu düzenlemeler, 01.01.2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Getirilen düzenleme uyarınca; kurum kazancının, ticari kazancın ve serbest meslek kazançlarının tespitinde, faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerin **her birine** ilişkin **aylık kira bedelinin 5.500 TL'ye kadarlık kısmı** vergi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

Buna göre, kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerin **her birine** ilişkin **aylık kira bedelinin 5.500 TL'yi** aşan kısmının Kanunen Kabul Edilmeyen Gider (***KKEG***) olarak dikkate alınması gerekir.

Merkez: 1456 Sokak No:10/1, Punta İş Merkezi Kat:13, 35220 Alsancak-İZMİR
Ticaret Sicil No: 73765 - Tel.: (232) 421 26 00 - Faks: (232) 421 26 01
info@dengeymm.com.tr - www.dengeymm.com.tr

Katma Değer Vergisi Kanununun "*İndirilemeyecek Katma Değer Vergisi*" başlıklı 30/d maddesi uyarınca, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen & yüklenilen KDV, indirilecek KDV olarak dikkate alınamaz.

Bu nedenle, **her bir binek otomobil için aylık 5.500 TL'yi aşan kira tutarlarına ilişkin KDV'nin de indirime konu edilmeyerek KKEG olarak dikkate alınması gerekir**.

Diğer taraftan, kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerin aylık kira bedellerine ilişkin olarak getirilen kısıtlama, **1 Ocak 2020 tarihinden itibaren başlayan** vergilendirme dönemi kazançlarından itibaren uygulanmaya başlayacaktır. (Kanunun 52'nci maddesinin 1/d bendi uyarınca)

Buna göre, kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin kısıtlama, **2019 yılında ödenen & tahakkuk eden kira giderlerini kapsamamaktadır**. Bununla birlikte, kiralama **sözleşmesi maddenin yürürlük tarihinden önce yapılmış olsa dahi**, bu araçların kira giderleri için söz konusu kısıtlama **1 Ocak 2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi kazançlarından itibaren geçerli olacaktır.**

Getirilen düzenleme uyarınca, binek otomobillerin aylık kira bedellerine ilişkin olarak getirilen 5.500 TL'lik sınırın her yıl bir önceki yıla ait yeniden değerleme oranında artırılmak suretiyle dikkate alınması gerekmektedir. (7194 sayılı Kanunun 19'uncu maddesiyle GVK'nun mükerrer 123'üncü maddesinde yapılan düzenleme uyarınca)

Ancak; 7194 sayılı Kanunun 22'nci maddesiyle GVK'na eklenen geçici 91. madde uyarınca, **5.500 TL'lik sınır 2020 yılında yeniden değerleme oranında artırılmayacaktır.**

Dolayısıyla, binek otomobillerin aylık kira bedellerine ilişkin sınır, **2020 yılında 5.500 TL tutarında olacaktır**. İlerleyen yıllarda (**2021 yılından itibaren**) ise anılan sınır, bir önceki yıla ait **yeniden değerleme oranında artırılmak suretiyle dikkate alınacaktır.**

2.2. Binek Otomobillerin Giderlerine İlişkin Kısıtlamalar

7194 sayılı Kanunun 13 ve 14'üncü maddeleri ile GVK'da yapılan düzenlemelerle getirilen **bir diğer kısıtlama** ise **binek otomobillerin kullanım giderlerine** ilişkindir.

Getirilen düzenleme uyarınca, faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere; kurum kazancının, ticari kazancın ve serbest meslek kazancının tespitinde, **binek otomobillere ilişkin giderlerin (yakıt, tamir – bakım, sigorta, kasko vs) en fazla % 70'i vergi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir**. Aşan kısmın **KKEG olarak dikkate alınması** gerekir.

Ayrıca, KDV Kanunun 30/d maddesi uyarınca, KKEG olarak dikkate alınan binek otomobil giderlerine ait KDV, **indirilecek KDV olarak dikkate alınamaz**. İndirilecek KDV olarak dikkate alınamayan söz konusu tutarların da, KKEG olarak dikkate alınması gerekir. Ancak tebliğ düzenlemeleri beklenmelidir.

Merkez: 1456 Sokak No:10/1, Punta İş Merkezi Kat:13, 35220 Alsancak-İZMİR
Ticaret Sicil No: 73765 - Tel.: (232) 421 26 00 - Faks: (232) 421 26 01
info@dengeymm.com.tr - www.dengeymm.com.tr

Buna göre, faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları **hariç** olmak üzere, binek otomobil giderlerinin (yakıt, tamir – bakım, sigorta, kasko vs) **% 30'una** isabet eden KDV, indirilecek KDV olarak dikkate alınamayacaktır.

Ayrıca anılan KDV'nin, vergi matrahının tespitinde KKEG gider olarak dikkate alınması gerekir. Diğer taraftan, binek otomobil giderlerinin % 30'una ilişkin olarak getirilen kısıtlama, **1 Ocak 2020** tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi kazançlarından itibaren uygulanmaya başlayacaktır. (7194 sayılı Kanunun yürürlüğünü düzenleyen 52'nci maddesinin 1/d bendi uyarınca)

Buna göre, 2019 yılında katlanılan binek otomobil giderleriyle ilgili olarak, önceki yıllarda olduğu gibi, herhangi bir kısıtlama bulunmamaktadır. Ancak binek otomobiller maddenin yürürlük tarihinden önce aktife alınmış olsa dahi, bu araçların giderleri için söz konusu kısıtlama 1 Ocak 2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi kazançlarından itibaren geçerli olacaktır.

Yukarıda açıklanan düzenlemeler ile getirilen "*oransal kısıtlama*" binek otomobillerin kullanım giderlerine ilişkin olup, anılan düzenlemeler ile kira ve amortisman tutarlarına ilişkin ayrıca getirilen "*tutarsal kısıtlama*" çerçevesinde vergi matrahından indirilebilecek olan **kira ve amortisman tutarlarının % 70'i değil % 100'ü vergi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.**

Keza binek otomobil iktisap ve kiralamalarına ilişkin finansman giderlerinin tamamının da herhangi bir oran veya tutar kısıtlaması olmaksızın indirilebilmesi mümkündür.

2.3. Binek Otomobillerin İktisabına İlişkin Özel Tüketim Vergisi ve Katma Değer Vergisine Getirilen Kısıtlamalar

Vergi Usul Kanununun 269 ve 270'nci maddeleri uyarınca, binek otomobilin iktisabında yüklenilen ÖTV ve KDV dönem kazancının tespitinde doğrudan gider olarak dikkate alınabildiği gibi, ilgili otomobilin maliyet bedeline de dâhil edilmek suretiyle amortisman yoluyla da gider yazılabilir. Mükellefler anılan seçim konusunda serbesttirler.

7194 sayılı Kanunun 13 ve 14'üncü maddeleri ile, GVK'nın 40 ve 68'inci maddelerinde yapılan değişikliklerle getirilen bir diğer kısıtlama da ÖTV ve KDV tutarlarının doğrudan gider olarak dikkate alınabilecek kısmının **belli bir tutarla sınırlandırılmış olmasıdır.**

Getirilen bu düzenlemeler uyarınca; ticari kazancın ve serbest meslek kazançlarının tespitinde, faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, binek otomobillerin iktisabına ilişkin **ÖTV ve KDV'nin toplamının en fazla**

Merkez: 1456 Sokak No:10/1, Punta İş Merkezi Kat:13, 35220 Alsancak-İZMİR
Ticaret Sicil No: 73765 - Tel.: (232) 421 26 00 - Faks: (232) 421 26 01
info@dengeymm.com.tr - www.dengeymm.com.tr

115.000 TL'ye kadarlık kısmı vergi matrahının tespitinde **gider olarak dikkate alınabilecektir. Aşan kısmın ise KKEG olarak dikkate alınması gerekir.**

Binek otomobillerin iktisabında yüklenilen ÖTV ve KDV'ye getirilen kısıtlama, **1 Ocak 2020** tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi kazançlarından itibaren uygulanmaya başlayacaktır. (7194 sayılı Kanunun yürürlüğünü düzenleyen 52'nci maddesinin 1/d bendi uyarınca)

Buna göre; 2019 yılında gerek Kanunun yayımından önce ve gerekse yayımından sonra iktisap edilen binek otomobillere ilişkin ÖTV ve KDV tutarlarının vergisel açıdan gider olarak dikkat alınması ile ilgili herhangi bir kısıtlama bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, binek otomobillerin iktisabında gider olarak dikkate alınabilecek ÖTV ve KDV sınırı olan toplam 115.000 TL tutarının, ilerleyen yıllarda her yıl bir önceki yıla ait yeniden değerleme oranında artırılmak suretiyle dikkate alınması gerekmektedir. (7194 sayılı Kanunun 19'uncu maddesiyle GVK'nun mükerrer 123'üncü maddesinde yapılan düzenleme uyarınca)

Buna göre, 2020 yılında iktisap edilecek binek otomobiller için gider olarak dikkate alınabilecek ÖTV ve KDV'nin toplam tutarı belirlenirken, 115.000 TL'nin 2019 yılına ait yeniden değerleme oranında artırılması gerekir.

2.4. Binek Otomobillerin Amortisman Giderlerine Getirilen Kısıtlamalar

7194 sayılı Kanununla getirilen bir diğer kısıtlama ise binek otomobillerin amortisman giderlerine ilişkindir. Getirilen düzenleme uyarınca, faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, kurum kazancının, ticari kazancın ve serbest meslek kazancının tespitinde;

- ÖTV ve KDV hariç **ilk iktisap** bedeli **135.000** TL'yi,

- **ÖTV ve KDV'nin maliyet bedeline eklendiği** veya binek otomobilin **ikinci el** olarak iktisap edildiği hallerde, amortismana tabi tutarı **250.000 TL**'yi aşan binek otomobillerin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı,

vergi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Aşan kısmın ise KKEG olarak dikkate alınması gerekir.

Binek otomobillerin amortisman giderlerine ilişkin olarak getirilen kısıtlamalar, 01.01.2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi kazançlarından itibaren uygulanmaya başlanacaktır. (7194 sayılı Kanunun yürürlüğünü düzenleyen 52'nci maddesinin 1/d bendi uyarınca)

Merkez: 1456 Sokak No:10/1, Punta İş Merkezi Kat:13, 35220 Alsancak-İZMİR
Ticaret Sicil No: 73765 - Tel.: (232) 421 26 00 - Faks: (232) 421 26 01
info@dengeymm.com.tr - www.dengeymm.com.tr

Dolayısıyla, 2019 yılı kazançlarının tespitinde söz konusu kısıtlamalar geçerli değildir.

Diğer taraftan, amortisman giderlerine ilişkin olarak yukarıda belirtilen **135.000 TL ile 250.000 TL** tutarları, her yıl bir önceki yıla ait yeniden değerleme oranında artırılmak suretiyle dikkate alınması gerekir. (7194 sayılı Kanunun 19'uncu maddesiyle GVK'nun mükerrer 123'üncü maddesinde yapılan düzenleme gereğince)

Buna göre; 2020 yılında iktisap edilecek binek taşıtların gider olarak dikkate alınabilecek toplam amortisman tutarı belirlenirken, 2019 yılına ait tutarların 2019 yılı için ilan olunan yeniden değerleme oranında artırılarak dikkate alınması gerekir.

Ancak, getirilen kısıtlamanın uygulanmasında binek otomobilin iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan tutar dikkate alınacaktır. Bu nedenle söz konusu kısıtlamanın ancak Kanunun **yayımından itibaren iktisap edilen binek otomobiller için uygulanması gerekir.**

Çünkü Kanunun yayımından önce ortada (yani yürürlükte olan) herhangi bir kısıtlama tutarı bulunmamaktadır.

Örneğin; Ocak 2019 yılında 500.000 TL'ye (KDV ve ÖTV dahil) araç alındığını ve KDV ile ÖTV'nin taşıtın maliyetine ilave edildiğini ve normal amortisman yöntemi kullanıldığını varsayalım. (Kıst amortisman uygulaması ihmal edilmiştir.)

Buna göre, 2019 yılında ayrılacak olan amortisman tutarının tamamı olan 100.000 TL, vergi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınabilir. Zira, amortismanlar için getirilen kısıtlama 2019 yılı kazançları için geçerli değildir. İzleyen yıllarda da bu otomobil için kısıtlama uygulanmaz.

Çünkü bu örnekte binek otomobilin iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan herhangi bir tutar bulunmamaktadır. Bizim anlayışımıza göre, binek otomobilin iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan herhangi bir tutarın bulunmaması, **izleyen yıllarda da bu otomobil için kısıtlama uygulanmamasını gerektirir.**

Çünkü düzenlemede "*iktisap edildiği **dönemdeki & yıldaki**"* değil "*iktisap edildiği **tarihteki***" tutarların dikkate alınacağı açıkça hükme bağlanmıştır. Özetle bizim anlayışımıza göre, Kanunun yayımından önce iktisap edilmiş binek otomobiller için ne 2019 ne de izleyen yıllarda amortisman yönünden bir kısıtlama söz konusu değildir. Ancak Mali İdarenin tebliğ düzenlemelerinin beklenmesi gerekir.

Son olarak ifade etmek istediğimiz önemli bir husus da, bu düzenlemeler kapsamında vergisel açıdan dikkate alınamayan amortisman tutarı, söz konusu binek otomobillerin elden çıkarılması halinde maliyet olarak dikkate alınabilecektir. Çünkü getirilen bu kısıtlama amortisman giderine yöneliktir.

Elden çıkarma halinde maliyet olarak dikkate alınma ile ilgili bir kısıtlama bulunmamaktadır.

Saygılarımızla
Hasan Zeki Süzen (YMM) – Ekrem Kayı (YMM)

Merkez: 1456 Sokak No:10/1, Punta İş Merkezi Kat:13, 35220 Alsancak-İZMİR
Ticaret Sicil No: 73765 - Tel.: (232) 421 26 00 - Faks: (232) 421 26 01
info@dengeymm.com.tr - www.dengeymm.com.tr