

BİNEK OTOMOBİLLERDE KDV UYGULAMALARI

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30. maddesi indirilemeyecek katma değer vergisini düzenlemiş bulunmaktadır. Anılan maddenin 1. fıkrasının "b" bendinde, "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," denilmektedir. Söz konusu madde uyarınca indirim kabul edilmeyen binek otomobillerin alış belgelerinde gösterilen KDV uzun yıllardır tartışma konusu olmaktadır.

KDV oranlarının tespitine ilişkin 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesine ekli I sayılı listenin 9 uncu sırasında;

"Aşağıda tanımları yapılan motorlu taşıtlardan yalnız "kullanılmış" olanlar, Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 8701.90.50.00.00 Kullanılmış olanlar ile 87.03 pozisyonundaki binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar (87.02 pozisyonuna girenler hariç) (steysin vagonlar ve yarış arabaları dahil). [(Yalnız binek otomobilleri, steysin vagonlar, yarış arabaları, arazi taşıtları, jipler, vb., motorlu karavanlar, elektrik, gaz, güneş enerjili vb. motorlu taşıtlar, "8703.10.11.00.00 özellikle kar üzerinde hareket etmek için dizayn edilmiş sıkıştırma ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlu olanlar (dizel veya yarı dizel) veya kıvılcım ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlu taşıtlar", "8703.10.18.00 diğerleri"] [Ambulanslar, mahkum taşımaya mahsus arabalar, para arabaları, cenaze arabaları, itfaiye öncü arabaları gibi özel amaçla yapılmış motorlu taşıtlar hariç.]" denilmektedir.

2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi ile Kararnameye ekli I sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1 KDV oranı uygulanması gereken teslimleri açıklamaktadır.

8 Seri Nolu Gümrük Genel Tebliği (Tarife-Sınıflandırma Kararları) ile 2 Seri Nolu Gümrük Genel Tebliğinde 87.03 pozisyonunda yer alan eşyaların tanımına ilişkin olarak açıklamalar yapılmış bulunmaktadır.

Söz konusu açıklamalara göre,

1) 1+1, 1+3, 1+4 veya 1+7 koltuklu, şoför ve öndeki yolcunun arkasındaki kısımda emniyet kemeri 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 itibariyle 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. Sürücü dahil 10 veya daha fazla kişi taşımaya mahsus motorlu taşıtlar 87.02 pozisyonunda yer almaktadır.

Ambulanslar, mahkum taşımaya mahsus arabalar, para arabaları, cenaze arabaları, itfaiye öncü arabaları gibi özel amaçla yapılmış motorlu taşıtlar 87.03 pozisyonunda yer almakla birlikte, 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi eki I sayılı listenin 9 uncu sırası haricinde tutulmuştur.

Binek oto tanımına bakacak olursak, yukarıda ayrıntılı olarak açıklanan taşıtlar binek oto kapsamına girmektedir. Özetleyecek olursak ruhsatlarında kamyonet yazsa dahi 87.03 pozisyonundaki araçlardan, aşağıda belirtilen özelliklerden herhangi birine sahip araç, KDV uygulamaları yönünden binek oto olarak değerlendirilecektir.

1. İki kişiden fazla yolcu oturma yeri bulunan taşıtlar,
2. Maksimum iki kişilik olsa dahi, yük taşıma bölümünde, koltuk veya emniyet ekipmanı montajı için herhangi bir tertibat olan taşıtlar,
3. Maksimum iki kişilik olsa dahi, yük taşıma bölümünde, iki yan panel boyunca arka camları bulunan (en arkada yük bölümünün sağ ve sol taraflarında cam bulunsun bulunmasın) taşıtlar,
4. Maksimum iki kişilik olsa dahi, yolcu bölümü ile yük taşıma bölümü arasında panel bulunmayan taşıtlar.

Bu nedenlerle ruhsatlarında kamyonet yazan araçlar için yukarıdaki sorgulamanın yapılması ve taşıtın 87.03 G.T.İ.P. numarasına girip girmediği iyi araştırılarak KDV indiriminin tekrar gözden geçirilmesi gerekmektedir.

2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesine ekli I sayılı listenin 9 uncu sırasında ise, KDV Kanununun 30/b maddesine göre binek otomobillerinin alımında yüklenilen KDV' yi indirim hakkı bulunan mükelleflerin, bu araçları tesliminde % 18 oranında KDV uygulanacağı belirtilmiştir. Bu durumda söz konusu taşıtları kiralamak veya çeşitli şekillerde işletmek üzere iktisap edenlerin, araçları satması halinde %18 KDV hesaplaması gerekmektedir.

Ancak 2008/13426 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesinin 2 nci maddesinde; KDV Kanununun 30/b maddesine göre binek otomobillerinin alımında yüklenilen KDV' yi indirim hakkı bulunan mükelleflerin, kiralamak veya çeşitli şekillerde işletmek üzere iktisap ettikleri ve 31.12.2007 tarihi itibarıyla aktiflerinde veya envanterlerinde bulunan binek otomobillerinin iktisap tarihinden itibaren 2 yıl geçtikten sonra teslimine konu olması halinde, bu teslimde % 1 oranında KDV uygulanacağı ifade edilmiştir.

KDVK' nun 30. maddesinin binek otomobillerin KDV tutarlarının indirilememesine ilişkin gerekçesinde, "...özel otomobillerin muvazaalı olarak işletmeye sokulması suretiyle özel tüketime teşvik edilmemesi ve vergi kaybına sebebiyet vermemesi amaçlanmıştır." denilmektedir.

Söz konusu gerekçeyi değerlendirecek olursak, binek oto alımına ilişkin KDV tutarının indirilmemesi tek başına yeterli değildir. Binek oto alışında ödenen KDV' nin yanı sıra binek otomobille ilgili akaryakıt, tamir bakım vb. tüm giderlere ait KDV tutarlarının da indiriminin kabul edilmemesi gerekir.

Kanunun gerekçesine bakıldığında sadece muvazaadan korunmak amacıyla bu bendin konduğu anlaşılmaktadır. Halbuki muvazaalı işlem sonucunda oluşan giderlerin, vergi kanunları açısından mali kardan indirilmesi zaten mümkün değildir. 3065 sayılı Katma Değer



Vergisi Kanunu'nun 30. Maddesinin 1. fıkrasının "d" bendinde "Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi" nin de indirilemeyeceğinden bahsedilmektedir.

Dolayısıyla eğer muvazaalı bir işlem mevcut ise muvazaalı işleme ilişkin giderlerin mali kardan indirilememesi ve bu işlemlere ait KDV tutarları da indirim konusu yapılmaması gerekir.

Muvazaalı bir işlem yoksa, mükelleflerin aktiflerine kayıtlı olan binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen KDV tutarının indirilmesi gerektiği sonucuna varılabilir.

Ayrıca günümüz ticari hayatı göz önüne alındığında binek otomobil alımının ticari kazancın elde edilmesi ve idame edilmesi ile ilgili olmadığını söylemek de mümkün değildir. Kaldı ki mükelleflerin pazarlama, satın alma ve benzeri amaçlarla aldıkları binek otomobillerinin, mükellefin hasılatına ve dolayısıyla hesapladığı katma değer vergisine katkısı olduğu inkar edilemez.

Kanun koyucunun binek otomobil ile ilgili muvazaalı işlemleri incelemesi, tüm mükellefleri incelemesi demektir. Bu da mümkün olmadığından böyle bir tedbir alma ihtiyacı doğmuştur. Ancak bu durumda iyi niyetli mükelleflerin korunmasına ihtiyaç vardır. Bu nedenle en azından muvazaalı olmayan işlemlere ilişkin KDV tutarının indiriminin sağlanması gerekmektedir. Her binek oto alımının muvazaalı olduğundan bahsedilemeyeceğinden, belirlenecek herhangi bir kıstasa göre binek otomobil alımları nedeniyle yüklenilen KDV tutarının indirilmesi sağlanabilir. Örnek vermek gerekirse, motor hacmi 1.600 cc veya 1.400 cc den az olan binek oto alımlarına ilişkin KDV tutarının indirimine izin verilmesi düşünülebilir.

Bunun yanında mükelleflerin bu sorunu araç kiralama şirketi kurarak çözdükleri bilinmektedir. Binek otomobil alımı çok olan firmalar, araç kiralama şirketi kurmakta ve araç alımlarını kurdukları araç kiralama şirketine almaktadırlar. Daha sonra asıl ihtiyacı olan şirkete araçları kiralayarak indirim mekanizmasını işler hale getirmektedirler. Burada dikkat edilmesi gereken nokta ise, araç kiralama bedelinin emsallere uygun olarak belirlenmesidir. Aksi takdirde inceleme esnasında cezalı tarhiyatla karşılaşılabilceğinin unutulmaması gerekmektedir.