

İNDİRİLECEK GİDERLER KONUSUNDA MEVZUATDA YAPILAN SON DEĞİŞİKLİKLER

I- GENEL BAKIŞ

Gelir unsurlarına göre indirilecek giderler değişmektedir.

Ticari kazançlarda indirilecek giderler Gelir Vergisi Kanunu 40. maddede, Kurumlarda G.V.K. 40. madde ile birlikte Kurumlar Vergisi Kanunu 8. maddesinde,

-Zirai kazançlarda, kazancın Zirai İşletme Hesabı esasına göre tespitinde G.V.K. 57. maddesinde, kazancın bilanço esasına göre tespitinde G.V.K. 59 ve 40. maddelerinde,

-Serbest meslek kazançlarında G.V.K. 68. maddede,

-Gayrimenkul sermaye iratlarında G.V.K. 74. maddede,

-Menkul sermaye iratlarında G.V.K. 78. maddede,

-Diğer kazanç ve iratlarda G.V.K. mükerrer madde: 81 ve 82. maddelerde, belirtilmiştir.

İndirilecek giderler konusunda mevzuatta yapılan son değişiklikler G.V. K. 40, 68. ve 23. maddelerde 05.12.2019 tarih 7194 sayılı “Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” ile olmuştur.

II-GELİR VERGİSİ KANUNU 40. MADDEDE YAPILMIŞ OLAN DEĞİŞİKLİKLER

7194 sayılı kanunun 13’ üncü maddesiyle 1.1.2020 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere 40’ncı maddenin 1’nci fıkrasının 1, 5, 7. bentlerine eklenen parantez içi hükümler şeklinde değişiklikler yapılmıştır.

1 40’ncı maddenin 1’nci fıkrasının 1’nci bendine aşağıdaki parantez içi hüküm eklenmiştir:

(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 (310 Seri No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2020 yılında uygulanmak üzere140.000) Türk lirasına kadarlık kısmı gider olarak dikkate alınabilir.)”

Yukarıda belirtilen düzenlemeye göre;

a. İşte kullanılmak üzere kiralama yolu ile edinilen binek otomobillerin her birine ilişkin aylık kira bedelinin 2020 yılında 5.500.- TL'ye kadarlık kısmı gider yazılabilecektir.

Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları kira ile edinilmiş otomobiller belirtilen sınırlamaya tabi olmayacaktır.

Gider olarak dikkate alınabilecek tutar olan aylık kira bedelinin 2020 yılı için 5.500 Türk lirasına kadarlık kısmı 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununa göre hesaplanan katma değer vergisi hariç bedeldir. Ancak, 3065 sayılı Kanuna göre KDV'nin indirim konusu yapılamadığı durumlarda, indirim konusu yapılamayan KDV dahil 5.500 TL'lik tutar, safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

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.

Örnek: 2020 yılında ayda 10.000.- TL + KDV ile bir binek otomobil kira ile edinilmiş ise, bunun 5.500.- TL'lik kısmı gider kaydedilebilecek ve bu kısma ait KDV ($5.500 \times \% 18 =$) 990.- TL İndirilebilecek KDV yazılacaktır.

3065 sayılı KDV Kanunu 30. Maddesi (d) bendi uyarınca; Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyeceği için;

$10.000 - 5.500 = 4.500$ TL ile bunun KDV'si ($4.500 \times \% 18 =$) 810.- TL toplamı olan ($4.500 + 810 =$) 5.310.- TL ise Kanunen Kabul Edilmeyen Gider yazılacaktır.

► Kapsam

Kanun maddesinde yer alan binek otomobil ifadesinden Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 pozisyonunda yer alan motorlu taşıtların anlaşılması gerekmektedir. Esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş (steysin vagonlar ve yarış arabaları dâhil) hem insan hem eşya taşıyabilen motorlu araçlar gibi çok amaçlı araçları kapsamaktadır.

► Finansal kiralama ile edinilen binek otomobillerinde kira bedeli kısıtlaması

Finansal kiralama yoluyla edinilen binek otomobiller için aylık kiralama gideri kısıtlaması yapılmayacağı 311 seri no'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğ Taslağında belirtilmiştir. Belirtildiği üzere tebliğ henüz taslak halindedir.

Vergi Usul Kanununun“Finansal kiralamada değerlendirme” başlıklı mükerrer 290'ncı maddesinin ikinci fıkrasının 1 numaralı bendinde; kiracı tarafından aktifleştirilen finansal kiralamaya konu iktisadî kıymetin kullanma hakkının yeniden değerlemeye ve amortismanına 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 belirtilmiştir.

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 gerektiği taslakta belirtilmiştir.

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 olunacağı, sonraki yıllarda ise tercihen gider veya maliyet olarak dikkate alınacağı belirtilmiştir.

Bu konuda tebliğ taslağında yer alan örnek aşağıdadır:

“Örnek 1: (F) Ltd. Şti.’nin faaliyet konusu tekstil ürünlerinin perakende ticareti olup mükellef (ABC) A.Ş. unvanlı finansal kiralama şirketinden 1/1/2020 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.”

Ancak, 2021 ve müteakip yıllara ait faiz ödemelerinin % 70’i kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilebilecektir.

b. İŖte kullanılmak üzere iktisap edilen ve envantere kaydedilen sıfır kilometre binek otomobillerinin her birine ait ÖTV ve KDV toplamının en fazla 140.000.- TL'ye kadarlık kısmı 2020 yılında gider olarak dikkate alınabilecektir.

Sıfır kilometre araç olarak iktisap edilen binek otomobillere ait Özel Tüketim Vergisini maliyet bedeline dahil etmek veya genel gider kaydetmek mükelleflerin tercihine bırakılmıştır (V.U.K. md: 269, 270).

Keza, işletmelere ait binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen KDV indirilememektedir. (Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç. 3065 sayılı KDV Kanunu md: 30 / b).

İndirilemeyen KDV, otomobilin maliyetine eklenip amortisman konusu yapılabilmekte veya genel gider kaydedilebilmektedir.

Sıfır kilometre araç binek otomobillere ait ÖTV ve KDV gider kaydedilecek olursa bunların toplamı 2020 yılında 140.000.- TL'yi aşamayacaktır. Aşan kısım KKEG olarak kaydedilecektir.

2. 40'ncı maddenin 5'nci bendine eklenen parantez içi hüküm aşağıdaki gibidir;

(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.)

Söz konusu düzenlemeye göre;

► Binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla % 70'i indirilebilecektir. İster kira ile edinilmiş olsun, ister iktisap suretiyle edinilmiş olsun işte kullanılan binek otomobillerin giderlerinin % 70'i indirilebilecektir.

Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobiller belirtilen sınırlamaya tabi değildir. Keza, işte kullanılan kamyonet, kamyon, minibüs giderleri % 70 sınırlamaya tabi değildir.

İktisap edilmiş binek otomobillerin giderleri; yakıt, tamir-bakım, sigorta giderleridir. Binek otomobillerin Motorlu Taşıtlı Vergileri gider yazılamaz, indirilemez (197 sayılı MTV Kanunu md: 14).

Kira ile edinilmiş binek otomobillerin % 70 sınırlamasına konu giderleri ise; yakıt, küçük tamir ve bakım harcamalarıdır.

Örnek: İşletmede kullanılan ve envantere kayıtlı bir binek otomobile ait yakıt faturası aşağıdaki gibidir:

300.- TL yakıt
54.- TL KDV
<hr/>
354.- TL

Bu faturadaki 300.- TL'nin % 70'i olan (300 X % 70 =) 210.- TL gider ve buna ait KDV (210 X % 18 =) 37,80 TL İndirilecek KDV yazılacaktır. 300 – 210= 90 TL ve buna ait KDV (90 X % 18 =) 16,20 TL toplamı (90 + 16,20 =) 106,20 TL da KKEG yazılacaktır.

3. 40'ncı maddenin 7'nci bendine eklenen parantez içi hüküm ise aşağıdaki gibidir;

(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 (310 Seri No 'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2020 yılında uygulanmak üzere) 160.000 Türk lirasını, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortismanına tabi tutarı (310 Seri No 'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2020 yılında uygulanmak üzere) 300.000 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.)

Söz konusu değişikliklere göre;

a. 2020 yılında ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli 160.000.- TL'yi aşan sıfır kilometre binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutara isabet eden kısmı gider yazılabilecektir.

Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobiller belirtilen sınırlamaya tabi değildir.

2020 yılı için geçerli olan 160.000.- TL limit, müteakip yıllarda yeniden değerlendirilme oranında artırılabilecektir.

ÖTV ve KDV hariç ifadesinin anlamı; bu vergilerin gider yazılması halidir.

2020 yılında alınan ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli 160.000.- TL'yi aşan sıfır kilometre otomobiller için amortisman süresi boyunca (5 yıl) en fazla bu tutara isabet eden amortisman gider kaydedilebilecektir.

2021 yılında bu tutar yeniden değerlendirilerek artacak ve 2021 yılında alınan sıfır kilometre binek otomobillere amortisman süresi boyunca bu artan tutara isabet eden amortisman gider yazılabilecektir.

Örnek: Ocak 2020'de ilk iktisap olarak (sıfır kilometre) envantere kaydedilen ve işte kullanılan binek otomobilin ÖTV ve KDV'si hariç bedeli 275.000.- TL'dir. ÖTV ve KDV gider yazılmıştır. Bu otomobilden 2020 yılında ayrılarak gider yazılabilecek amortisman tutarı $(160.000 \times \% 20=)$ 32.000.- TL'dir.

$275.000 - 160.000 = 115.000$ TL üzerinden ayrılacak olan % 20 oranındaki amortisman tutarı $(115.000 \times \% 20=)$ 23.000 TL ise KKEG olarak kaydedilecektir.

Amortisman süresi boyunca aynı şekilde 160.000.- TL üzerinden ayrılan amortisman gider yazılacaktır.

► 07.12.2019-31.12.2019 arasında iktisap edilen ve ÖTV ile KDV tutarları hariç tutularak maliyeti belirlenen binek otomobillerde amortisman kısıtlaması

7194 sayılı Kanunun "Yürürlük" başlıklı 52. maddesi birinci fıkrasının (d) bendinde; "13 üncü ve 14 üncü maddeleri 01.01.2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde," yürürlüğe girer hükmü bulunmaktadır. Resmi Gazetede yayım tarihi 07.12.2019'dur.

Buna göre; amortismanlara ilişkin gider kısıtlaması 7194 sayılı Kanunun yayımlandığı 07.12.2019 tarihinden itibaren iktisap edilen binek otomobillere uygulanacak olup, 07.12.2019-31.12.2019 tarihleri arasında iktisap edilenlerde gider olarak dikkate alınabilecek amortisman esas bedel; özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 135.000 Türk lirasıdır. 07.12.2019 tarihinden önce iktisap edilmiş binek otomobillerde ise amortisman, değişiklik öncesi hükümlere göre gider yazılabilecektir.

b. 2020 yılında ÖTV ve KDV tutarları maliyet bedeline eklenen sıfır kilometre binek otomobillerin her birine ait amortisman tabii tutarı 300.000.- TL'yi aşarlarda en fazla bu tutara isabet eden amortisman kısmı gider yazılabilecektir.

Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobiller belirtilen sınırlamaya tabi değildir.

2020 yılı için geçerli olan 300.000.- TL limit, müteakip yıllarda alınan sıfır kilometre binek otomobiller için yeniden değerlendirilecektir.

Örnek:

10 Haziran 2020’de ilk iktisap olarak satın alınan, ÖTV ve KDV tutarları maliyet bedeline eklenip, envantere kaydedilen, işte kullanılan sıfır kilometre binek otomobilin amortismanına tabi tutarı 450.000.- TL’dir.

Bu otomobilden 2020 yılında ayrılacak amortismanın 7 aylık kısmı $(300.000 \times \% 20) \times 7 / 12 = 35.000$ TL gider yazılabilecektir.

$(450.000 - 300.000) \times \% 20 \times 7 / 12 = 17.500$ TL ise KKEG olarak kaydedilecektir.

2020 yılında amortisman ayrılmayan 5 aylık süreye ait amortisman, itfa süresinin son yılında ayrılır.

Belirtilen otomobil için amortisman süresi boyunca 300.000.- TL’ye isabet eden amortisman gider yazılacaktır.

Yukarıdaki hesaplama yapılırken V.U.K. 320. Maddesindeki kıst amortisman hükmü ve 234 seri no’lu V.U.K Genel Tebliğindeki kıst amortisman hesaplama şekli dikkate alınmıştır.

► 07.12.2019-31.12.2019 arasında iktisap edilen ve ÖTV ile KDV tutarları maliyet bedeline eklenen binek otomobillerde amortisman kısıtlaması

Amortismanlara ilişkin gider kısıtlaması 7194 sayılı Kanunun yayımlandığı 07.12.2019 tarihinden itibaren iktisap edilen binek otomobillere uygulanacak olup, 07.12.2019–31.12.2019 tarihleri arasında iktisap edilenlerde gider olarak dikkate alınabilecek amortismanına esas bedel; özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi dahil ilk iktisap bedeli 250.000 Türk lirasıdır.07.12.2019 tarihinden önce iktisap edilmiş binek otomobillerde ise amortisman, değişiklik öncesi hükümlere göre gider yazılabilecektir.

c. Binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hallerde, amortismanına tabi tutarı 2020 yılında 300.000 Türk lirasını aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider yazılabilecektir.

Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobiller belirtilen sınırlamaya tabi değildir.

2020 yılı için geçerli olan 300.000.- TL limit, müteakip yıllarda iktisap edilen ikinci el binek otomobiller için yeniden değerlendirme oranında artırılabilecektir (7194 sayılı Kanun md: 19, 193 sayılı G.V.K. Mükerrer Madde 123). Amortisman tabi tutar; iktisap yılında geçerli olan tutar olacaktır.

► 07.12.2019-31.12.2019 arasında iktisap edilen ikinci el binek otomobillerde amortisman gider kısıtlaması

07.12.2019–31.12.2019 tarihleri arasında iktisap edilen ikinci el binek otomobillerin her birisine ait gider olarak dikkate alınabilecek amortisman esas bedel 250.000 TL’dir. 07.12.2019 tarihinden önce iktisap edilmiş ikinci el binek otomobillerde ise amortisman, değişiklik öncesi hükümlere göre gider yazılabilecektir.

► Binek otomobillerde amortismanı gider kaydedebilmek için önemli bir şart da; trafik siciline kayıt ve tescilin yapılmış olması gerekmektedir.

Bu şart, 365 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde aşağıdaki gibi açıklanmıştır:

“Diğer taraftan, Kanunun 320 nci maddesinde amortisman süresinin, kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlayacağı hükme bağlanmıştır. Buna göre, mükellefler tarafından iktisap edilerek defter kayıtlarına geçirilen, değerlendirme gününde envantere dahil olan ve kullanılma şartı aranmaksızın kullanılmaya hazır halde bulunan iktisadi kıymetler için amortisman ayrılabilir. Bu kapsamda kullanılabilmesi kayıt ve tescile tabi taşıtların, ilgili sicillerine yasal süresi içerisinde kayıt ve tescil işlemi yapılmak şartıyla; aktife alındıkları dönemden itibaren amortisman tabi tutulması mümkün bulunmaktadır.”

Amortisman konusunda yapılan değişiklikler internet vergi dairesinde aşağıdaki 3 ayrı kulakçık şeklinde yer almış ve kullanıma açılmıştır:

- Binek ikinci el araç,
- Binek sıfır araç (KDV ve ÖTV dahil)
- Binek sıfır araç (KDV ve ÖTV hariç)

d. Finansal kiralama ile edinilmiş binek otomobillerde amortisman gider kısıtlaması

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 otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

Taslakta bu konuda verilen örnek aşağıdadır:

“Kurumlar vergisi mükellefi (VYZ) Ltd. Şti.’nin faaliyet konusu gıda ürünlerinin perakende ticareti olup, anılan şirket 2/1/2020 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’ine 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 TL – 300.000 TL)/5= 21.200 TL) mükellefin 2020 hesap dönemi kurum kazancına kanunen kabul edilmeyen gider olarak ilave edilecektir.”

III-SERBEST MESLEK ERBABININ İNDİREBİLECEĞİ GİDERLERDE YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER:

GVK’nun 68’nci maddesinde serbest meslek erbabının indirebileceği giderler sayılmış olup 7194 sayılı kanunun 14. maddesi ile söz konusu maddede 01.01.2020 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere aşağıda belirtilen düzenlemeler yapılmıştır.

1. 68’nci maddenin 4’ncü bendine aşağıdaki parantez içi hüküm eklenmiştir:

(Şu kadar ki 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, amortismanına tabi tutarı 300.000 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.) (160.000 ve 300.000 TL tutarları 310 seri no'lu G.V. Genel Tebliği ile 2020 yılı için belirlenen tutarlardır.)

Yapılan değişikliğe göre;

a. Envantere kayıtlı binek otomobiller için V.U.K. hükümlerine göre ayrılan amortismanlara getirilen sınırlama; 2020 yılında ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli 160.000.- TL'yi aşan binek otomobillerin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutara isabet eden tutarı gider yazılabilecektir.

Görüldüğü üzere bu hüküm G.V.K. 40. maddesinin 1. fıkrasının 7. bendine paraleldir. 2020 yılı için geçerli olan 160.000.- TL limit, müteakip yıllarda iktisap edilen otomobiller için yeniden değerlendirilerek artırılacaktır. Amortismanına tabi tutar, iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan tutar olacaktır.

Finansal kiralama yoluyla edinilmiş binek otomobil amortismanlarında da aynı kısıtlama uygulanacaktır. Yukarıda II. 3. bölümünde yapılan açıklamalar serbest meslek kazançları için de geçerlidir.

► 07.12.2019 – 31.12.2019 arasında iktisap edilen ve ÖTV ile KDV tutarları hariç tutularak maliyeti belirlenen binek otomobillerde amortisman kısıtlaması

7194 sayılı Kanunun G.V. K. md: 68 / 1. fıkranın 4. bendine eklenen parantez içi hüküm 07.12.2019 tarihinde yürürlüğe girdiğinden, serbest meslek erbabının 07.12.2019 – 31.12.2019 tarihleri arasında iktisap ettiği ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli 135.000 TL'yi aşan binek otomobillerin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutara isabet eden tutarı gider yazılabilecektir. 07.12.2019 tarihinden önce iktisap edilmiş binek otomobillerde ise amortisman, değişiklik öncesi hükümlere göre gider yazılabilecektir.

b. Serbest meslek erbabının 2020 yılında ilk iktisap olarak satın alıp, ÖTV ve KDV tutarları maliyet bedeline eklenen binek otomobillerinin her birine ait amortismanına tabi tutarı 300.000.- TL'yi aşarlarda en fazla bu tutara isabet eden amortisman kısmı gider yazılabilecektir.

2020 yılı için geçerli olan 300.000.- TL limit, müteakip yıllarda yeniden değerlendirilerek artırılacaktır. Amortismanına tabi tutar, iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan tutar olacaktır.

Finansal kiralama yoluyla edinilmiş binek otomobil amortismanlarında da aynı kısıtlama uygulanacaktır.

► Serbest meslek erbabının 07.12.2019 - 31.12.2019 arasında iktisap edip ÖTV ile KDV tutarları maliyet bedeline eklenen binek otomobillerinde amortisman kısıtlaması

Amortismanlara ilişkin gider kısıtlaması 7194 sayılı Kanunun yayımlandığı 07.12.2019 tarihinden itibaren iktisap edilen binek otomobillere uygulanacağından 07.12.2019 – 31.12.2019 tarihleri arasında iktisap edilenlerde gider olarak dikkate alınabilecek amortisman esas bedel; özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi dahil ilk iktisap bedeli 250.000 Türk lirasıdır. 07.12.2019 tarihinden önce iktisap edilmiş binek otomobillerde ise amortisman, değişiklik öncesi hükümlere göre gider yazılabilecektir.

c. Binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortisman tabi tutarı 2020 yılında 300.000 Türk lirasını aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider yazılabilecektir.

2020 yılı için geçerli olan 300.000.- TL limit, müteakip yıllarda yeniden değerlendirilmesinde artırılacaktır.

Amortisman tabi tutar, iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan tutar olacaktır.

► Serbest meslek erbabının 07.12.2019 - 31.12.2019 arasında iktisap ettiği ikinci el binek otomobillerinde amortisman kısıtlaması

07.12.2019 – 31.12.2019 tarihleri arasında iktisap edilen ikinci el binek otomobillerin amortisman tabi tutarı 250.000 TL'yi aşanların her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider yazılabilir. 07.12.2019 tarihinden önce iktisap edilmiş ikinci el binek otomobillerde ise amortisman, değişiklik öncesi hükümlere göre gider yazılabilecektir.

İnternet vergi dairesinde, amortisman konusunda yapılan değişiklikler defter beyan sisteminde de aşağıdaki 3 ayrı kulakçık şeklinde yer almıştır:

- Binek ikinci el araç,
- Binek sıfır araç (KDV ve ÖTV dahil),
- Binek sıfır araç (KDV ve ÖTV hariç).

2. 68'nci maddenin 5'ncü bendinde yer alan kiralanan veya envantere dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri ile ilgili aşağıdaki parantez içi hüküm getirilmiştir;

(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 140.000 Türk lirasına kadarlık kısmı gider olarak dikkate alınabilir.)

Söz konusu düzenleme uyarınca;

a. Binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla % 70'i indirilebilecektir.

Kira ile edinilmiş veya iktisap edilmiş olsun işte kullanılan binek otomobillerin giderlerinin % 70'i indirilebilecektir.

İktisap edilmiş binek otomobillerin giderleri; yakıt, tamir-bakım, sigorta giderleridir. Binek otomobillerin Motorlu Taşıtlı Vergileri gider yazılamaz, indirilemez (197 sayılı MTV Kanunu md: 14).

Kira ile edinilmiş binek otomobillerin % 70 sınırlamasına konu giderleri ise; yakıt, küçük tamir ve bakım harcamalarıdır.

Yukarda 40. madde açıklamalarında verilmiş olan örnek serbest meslek erbapları için de geçerlidir.

b. İşte kullanılmak üzere kiralama yolu ile edinilen binek otomobillerin her birine ilişkin aylık kira bedelinin 5.500.- TL'ye kadarlık kısmı gider yazılabilecektir.

G.V.K. 40. maddesinde yapılan değişikliğe paralel bir değişikliktir. Yukarda 40. madde açıklamalarında verilmiş olan örnek serbest meslek erbapları için de geçerlidir.

c. İşte kullanılmak üzere iktisap edilen ve envantere kaydedilen sıfır kilometre binek otomobillerinin her birine ait ÖTV ve KDV toplamının en fazla 140.000.- TL'ye kadarlık kısmı 2020 yılında gider olarak dikkate alınabilecektir.

Sıfır kilometre araç olarak iktisap edilen binek otomobillere ait Özel Tüketim Vergisini maliyet bedeline dahil etmek veya gider kaydetmek mükelleflerin tercihine bırakılmıştır (V.U.K. md: 269, 270).

Keza, binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen KDV indirilememektedir (3065 sayılı KDV Kanunu md: 30 / b). İndirilemeyen KDV, otomobilin maliyetine eklenip amortisman konusu yapılabilmekte veya gider kaydedilebilmektedir.

Sıfır kilometre binek otomobillere ait ÖTV ve KDV gider kaydedilecek olursa bunların toplamı 2020 yılında 140.000.- TL'yi aşamayacaktır (7194 sayılı Kanun md: 22).

IV-HİZMET ERBABI İÇİN YAPILAN GİDERLERDE DEĞİŞİKLİK:

Personele verilecek bir günlük ulaşım bedeli 12.- TL. Gelir Vergisi Kanunu 23. maddesinin birinci fıkrasının 10 numaralı bendi uyarınca; personelin toplu olarak işyerine gelip gitmelerini sağlamak amacıyla işveren tarafından yapılan veya yaptırılan taşıma giderleri sadece gider ve İndirilecek KDV kaydedilmekte, Gelir Vergisinden istisna edilerek ücret olarak vergilendirilmemektedir. Bu bent ve 7194 sayılı Kanununun 11. maddesiyle 01.01.2020 tarihinden itibaren uygulanmak üzere eklenen parantez içi hüküm aşağıdadır:

(İşverenlerce taşıma hizmeti verilmeyen durumlarda, çalışılan günlere ait bir günlük ulaşım bedelinin 12 Türk lirasını (310 seri no'lu G.V. tebliği ile) aşmaması ve buna ilişkin ödemenin toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının temini şeklinde yapılması şarttır. Ödemenin bu tutarı aşması hâlinde aşan kısım ile hizmet erbabına ulaşım bedeli olarak nakden yapılan ödemeler ve bu amaçla sağlanan menfaatler ücret olarak vergilendirilir. Bu istisnanın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.)"

Görüldüğü üzere; personele verilecek günde 12.- TL ulaşım bedelinin gider yazılıp ücret olarak vergilendirilmemesi için aşağıdaki şartların gerçekleşmesi öngörülmüştür:

Personelin toplu olarak işyerine gelip gitmelerini sağlamak amacıyla işveren tarafından taşıma hizmeti sağlanmamış olması,

Çalışılan günlere ait bir günlük ulaşım bedelinin 12.- TL'yi aşmamış olması,

Buna ilişkin ödemenin toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının (banka kartı) temin edilmesi.