

SAFİ KAZANCIN TESPİTİNDE İNDİRİLECEK TAŞIT GİDERLERİ VE AMORTİSMANLARI

Murat KÖKSAL*

I- GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ MATRAH TESPİTİNE YÖNELİK OLARAK İNDİRİLECEK TAŞIT GİDERLERİ VE AMORTİSMANLAR

1 93 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ıncı maddesinde, safi kazancın tespitinde indirilecek giderlere yer verilmiştir. Bu maddenin 5 ve 7 numaralı bentleri aşağıdaki gibidir.

"Kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri (Nakliyecilikte kullanılanlar hariç olmak üzere, binek otomobillerinin ve zati ve ailevi ihtiyaçlar için de kullanılan diğer taşıtların giderlerinin yarısı)" (GVK md. 40/5)

"VUK Hükümlerine göre ayrılan amortismanlar (nakliyecilikte kullanılanlar hariç olmak üzere, binek otomobillerinin ve zati ve ailevi ihtiyaçlar için de kullanılan diğer taşıtların amortismanlarının yarısı)" (GVK md. 40/7)

Kanunun bu hükümleri gereği taşıt giderlerinin masraf kaydedilebilmesi için;

- Taşıtın işletmeye dahil olması veya kiralama yoluyla edinilmiş olması
- Taşıtın işte kullanılması
- Taşıtın iktisadi kıymetini artırıcı gider olmaması gerekir.

A- Taşıtın İşletmeye Dahil Olması veya Kiralama Yoluyla Edinilmiş Olması

Taşıtın işletmeye dahil olmasından kasıt, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerde, taşıtın bilançonun aktifinde yer alması, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerde ise, taşıtın işletmenin envanterine kaydedilmiş olmasıdır.

İşletmeye dahil olmayan taşıt ile işletme gereksinimlerinin karşılanması durumunda, yapılan ödemeler gider olarak gözönüne alınamaz. Örneğin iş-

(*) Vergi Denetmeni

letme sahibi veya ortaklarına veya bunların eşlerine ait olan araçlar işletme ihtiyaçları için kullanılırsalar dahi bunlar için yapılan masrafların gider olarak kaydı mümkün değildir. Buna karşılık özel oto olmasına rağmen işletmenin aktifine kayıtlı taşıtların masraflarının gider olarak kaydedilmesinde yasal engel yoktur.

Ancak işletmenin aktifinde kayıtlı olmayan, fakat kira sözleşmesi ile kiralanan araçlara ilişkin yapılan giderler, kiralanan aracın yalnızca işletmede kullanılması durumunda masraf kaydedilebilecektir.

B- Taşıtın İşte Kullanılması

Safi kazancın tespitine yönelik olarak, taşıtlara ait gider ve amortismanların masraf kaydedilebilmesi için, taşıtların işletmenin aktifine kaydedilmiş veya envantere alınmış olmasının yanısıra işte kullanılması da gerekmektedir. Taşıtın sadece işte kullanılması durumunda giderlerinin tamamı indirilebilecektir. Ancak binek otomobilleri sadece işte kullanılırsalar dahi giderlerinin ancak yarısı indirim konusu yapılabilecektir.

aa- Binek Otomobillerine Ait Gider ve Amortismanların Kaydı

GVK'nun 40 ıncı maddesi 5 inci bendinin, parantez içi hükmüyle birlikte değerlendirilmesi sonucu; kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dahil olan ve işte kullanılan binek otomobillerinin giderleri ile bunlara ilişkin ayrılan amortismanların tamamının, bu taşıtların sadece nakliyecilikte kullanılmaları

halinde indirim konusu yapılabileceği anlaşılmaktadır. Sadece nakliyecilikte kullanılması, işletmenin esas faaliyeti konusuna giren işlerin yürütülmesi için otomobil kullanımı zorunlu olan ve sadece işletmenin nakliye ihtiyaçlarında kullanılan otomobilleri de kapsamaktadır. Dolayısıyla bu şekilde kullanılan binek otomobillerinin giderleri ile amortismanlarının tamamı gider olarak kaydedilebilecektir. Örneğin sağlık ürünleri pazarlaması işiyle iştigal eden mükellef, işletmeye ait binek otomobiliyle eczane ve hastahaneleri sürekli ziyaret ederek ürünlerini pazarlıyorsa bu binek otomobili, şirketin esas faaliyeti konusuna giren işlerin yürütülmesi açısından zaruri olduğundan, bu otomobile ilişkin giderler ve amortismanların tamamı indirilebilecektir. Ancak bu otomobil aynı zamanda özel işlerde de kullanılıyorsa, gider ve amortismanlarının ancak yarısının indirim konusu yapılabileceği tabiidir.

Diğer yandan sadece işte kullanılırsalar dahi, işletmenin esas faaliyeti konusuna giren işlerin yürütülmesi bakımından kullanımı zorunlu olmayan binek otomobillerinin gider ve amortismanlarının sadece yarısı indirim konusu yapılabilecektir. Örneğin, dayanıklı tüketim maddeleri ticaretiyle iştigal eden veya müteahhitlik faaliyetinde bulunan mükellefe ait binek otomobili işte sürekli kullanılsa dahi, gider ve amortismanlarının ancak yarısı indirim konusu yapılabilecektir. Çünkü otomobil kullanımı, bu mükelleflerin ticari faaliyetinin yürütülmesi bakımından zaruri değildir.

bb- Diğer Taşıtlara (kamyon, otobüs, kamyonet, minübüs) Ait Gider ve Amortismanların Kaydı

Safi ticari kazancın tespitinde, kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dahil olan bu taşıtların gider ve amortismanlarının tamamı, bu taşıtların sadece işte kullanılmaları şartıyla indirilebilecektir. Bu taşıtların aynı zamanda kişisel ve ailevi ihtiyaçlar için de kullanılması durumunda, harcamaların yarısı gider kaydedilebilecektir. Örneğin, toptan gıda işiyle iştigal eden bir mükellef müşterilerine mal tesliminde bulunduğu kamyonetin gider ve amortismanlarının tamamını indirim konusu yapabilir. Ancak bu kamyoneti hafta sonları ailesiyle pikniğe giderken de kullanmış olsa, sadece işte kullanma şartını ihlal etmiş olur ve gider ve amortismanların yarısını indirim konusu yapamaz. Özel işte kullanma oranının, uygulama aşamasında ne kadar olduğunun önemi yoktur.

Diğer yandan, işletmenin sahip ve sahipleri, yöneticileri ve diğer personeline makam veya servis aracı olarak kullanılan taşıtlar, nakliyecilikte kullanılıyor kabul edilmeyecek ve bunların gider ve amortismanlarının sadece yarısı indirim konusu yapılabilecektir.

C- Taşıtın İktisadi Kıymetini Arttırıcı Gider Olmaması

Taşıt giderleriyle ilgili olarak yapılan masraflar, taşıtın iktisadi kıymetini arttırmayan yakıt, lastik ve

ufak tamir-bakım benzeri giderlerdir. Taşıtın iktisadi kıymetini arttıran giderler ise (VUK.nun 262. maddesine göre) doğrudan masraf kaydedilemez. Bunların taşıtın maliyetine ilavesi ve amortisman yoluyla masraf kaydedilmesi gerekir. Örneğin, aracın motorunun yenilenmesi veya komple kasasının değiştirilmesi gibi.

II- KDV KANUNU'NA GÖRE, TAŞIT GIDERLERİNE AIT YÜKLENİLEN VERGİLERİN İNDİRİMİ

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30/d maddesi uyarınca, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indirim kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen KDV indirim konusu yapılamıyacaktır.

Bu hükmün sonucu olarak, taşıt giderlerinin kanunen kabul edilmeyen yarısı için yüklenilen katma değer vergileri de indirilemeyecektir. Örneğin taşıt aracına ait olan 115 milyon TL tutarındaki benzin faturasının KDV hariç tutarı 100 milyon TL'dir. Bu tutarın 50 milyon TL. gider olarak kabul edilecek olup, buna isabet eden 7.500.000 TL. katma değer vergisi indirilecek KDV olarak dikkate alınacaktır. Gider olarak kabul edilmeyen 50 milyon TL. tutarındaki benzin harcaması ile buna isabet eden 7.500.000 TL. tutarındaki katma değer vergisi de kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacak olup, indirim konusu yapılamayacaktır.