

JEEPLERDE VE 4X4 ARAZİ TAŞITLARINDA KDV İNDİRİMİ

● Ekrem SAATÇI ●

Vergi Denetmen Yard.

I - GİRİŞ

Bilindiği üzere katma değer vergisi nin en önemli özelliği indirim mekanizmasına sahip olmasıdır. katma değer vergisi nin bu özelliği; mükelleflere hasılatları üzerinden hesaplamış oldukları katma değer vergisi nden, mal ve hizmet satın alırken ödemiş oldukları katma değer vergilerini indirme imkanı sağlamaktadır.

Ancak, kanun koyucu bazı hallerde katma değer vergisi nde vergi indirimine sınırlamalar getirmiştir. Bu sınırlamalardan birisi de 3065 sayılı katma değer vergisi Kanunu'nun¹ 30/b maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre, faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması ve işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, işletmelere ait binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi nin indirimine izin verilmemiştir.

Makalemizde jeeplerin ve 4x4 arazi taşıtlarının binek otomobili kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği ve bu kapsamda bunlara ilişkin olarak yüklenilen katma değer vergilerinin indirim konusu edilip edilemeyeceği üzerinde durulacaktır.

2-YASAL MEVZUAT

3065 sayılı katma değer vergisi Kanunu'nun "Vergi İndirimi" başlıklı 29'uncu maddesinin 1'inci fıkrası aşağıdaki gibidir.

Vergi İndirimi

Madde 29- 1. "Mükellefler, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi nden, bu Kanun'da aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak aşağıdaki vergileri indirebilirler:

a) Kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisi,

b) İthal olunan mal ve hizmetler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi ,

c) Götürü veya telafi edici usulde vergiye tabi mükelleflerden gerçek usulde vergilendirmeye geçenlerin, çıkarılan envantere göre hesap dönemi başındaki mallara ait fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisi "

Aynı maddenin 3 üncü fıkrası hükmüne göre ise, indirim hakkı, vergiyi doğuran olayın vukuu bulunduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilecektir.

Kanunun "İndirilemeyecek katma değer vergisi " başlıklı 30'uncu maddesinin (b) fıkrasında ise; 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

¹ 02/11/1984 tarih ve 18563 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

katma değer vergisi nin, hesaplanan katma değer vergisi nden indirilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

3- JEEPLERDE VE 4x4 ARAZİ TAŞITLARINDA KDV İNDİRİMİ

3065 sayılı katma değer vergisi Kanunu'nun 30'uncu maddesinin (b) fıkrasında yapılan düzenleme uyarınca, binek otomobillere ait fatura ve benzeri alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi , mükelleflerin hasılatları üzerinden hesapladıkları vergiden indirim konusu yapılamayacaktır. Ancak faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla satın aldıkları binek otomobillerine ilişkin olarak yüklenilen katma değer vergisi indirim konusu edilebilecektir.

3065 sayılı katma değer vergisi Kanunu, her ne kadar binek otomobillerine ilişkin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi nin indirim konusu edilmesine müsaade etmese de, kanun koyucu binek otomobil kavramını genel anlamda kullanmıştır. Gelir idaresi ise kanunda geçen binek otomobil kavramının kapsamını açıklamaya yönelik olarak, uygulamaya yön verici herhangi bir düzenleme yapmamıştır. Hali hazırda bu şekildeki benzer taşıtlarda; gerek gümrük vergisi gerekse özel tüketim vergisi ile motorlu taşıtlar vergisinde tartışmalar ve mevzuat değişiklikleri yaşanmaktadır. Bu nedenle mükelleflerin, aldıkları 4x4 arazi taşıtları ve jeepler ile ilgili alış vesikalarında gösterilen katma değer vergilerini indirim konusu yapıp yapmama konusunda tereddüte düştükleri gözlemlenmektedir.

Bu nedenle, kanunun 30/b maddesinde sözü edilen binek otomobili kavramının çerçevesinin iyi çizilmesi gerekmektedir. Bu kap-

samda öncelikle 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nda² yer alan yasal düzenlemeler incelenecektir.

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 2'nci maddesinin 2'nci bendinde otomobil; "yapısı itibariyle sürücüsü dahil en çok sekiz oturma yeri olan ve insan taşımak için imal edilmiş olan motorlu araçtır." şeklinde tanımlanmıştır. Maddenin 7 numaralı bendinde ise arazi taşıtının tanımı; "karayollarında yolcu veya yük taşıyabilecek şekilde imal edilmiş olmakla beraber bütün tekerleri motordan güç alan veya alabilen motorlu araçtır." şeklinde yapılmıştır. Aynı kanunda vergilendirmede dört farklı tarife belirlenmiş olup, kanunun 5'inci maddesinde otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri ile motosikletlerin (I) sayılı tarifeye göre vergilendirilecekleri hüküm altına alınmıştır. Sonuç itibariyle 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu binek otomobiller ile arazi taşıtı ve benzerlerini aynı kategori içerisinde değerlendirmiştir.

Yine 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununda³ yer alan vergilendirmede, II sayılı listede gümrük tarife cetvelinin 87.03 pozisyonunda yer alan binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş arazi taşıtlarını aynı sınıfta değerlendirmiştir.

Öte yandan; 3065 sayılı katma değer vergisi Kanunu'nun 28 nci maddesinin Bakanlar Kurulu'na verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan, 17/07/2002 tarih ve 2002/4480 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına⁴ ekli kararda yer alan 1 sayılı listenin 8'inci sırası kapsamına, Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 pozisyonunda yer alan binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar alınmış olup, arazi taşıtları ve jeepler de bu kapsamda değerlendirilmiştir.

2 23/02/1963 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

3 12/06/2002 tarih ve 24783 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

4 30/07/2002 tarih ve 24831 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Görüldüğü üzere, mevzuatımızda binek otomobiller ile 4x4 arazi taşıtları ve jeepler vergilendirmede genel olarak aynı sınıf içerisinde değerlendirilmektedir.

Burada 4x4 arazi taşıtları ile jeeplerin 3065 sayılı katma değer vergisi Kanunu'nun 30/b maddesi kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceğinin tespitinde, şu hususlara dikkat edilmesi gerektiği kanaatindeyiz. Kanunun 30/b maddesinde geçen binek otomobili tabiri, insan taşımaya mahsus taşıtları ifade etmektedir. Bu nedenle 4x4 arazi taşıtları ve jeeplerde de kullanım amaçları ve edinme gayeleri göz önünde bulundurulmalıdır. Bu kapsamda arazi taşıtları ve jeeplerin insan ve yük taşıma kapasitelerine bakılarak bir karşılaştırma yapıp, kullanım amacı ve edinme gayesi dikkate alınarak, binek otomobili kapsamına girip girmediği tespit edilebilir. Diğer taraftan işletmenin faaliyet konusu da yapılacak değerlendirmede göz önünde bulundurulabilir.

Ayrıca, 10 sıra nolu katma değer vergisi Sirkülerinde; fabrika çıkışı, kapalı kasa kamyonet olarak imal edilen motorlu araçların binek otomobile çevrilmesi durumunda yüklenilen katma değer vergisi nin indirim konusu edilip edilemeyeceği hususunda açıklamalara yer verilmiştir. Bahse konu sirkülerde özet olarak, yapılan değişiklik sonrasında taşıtın yolcu kapasitesinin, yük kapasitesinden fazla olması durumunda, söz konusu araçların binek otomobil kapsamında değerlendirileceği ve bunlara ilişkin olarak yüklenilen vergilerin indirim konusu edilemeyeceği belirtilmiştir.

Yukarıda değinildiği üzere, vergi mevzuatı açısından binek otomobiller ve arazi taşıtları aynı sınıf içerisinde değerlendirilmiştir. Tüm bu düzenlemelerde ön plana çıkan nokta bahse konu araçların edinme gayeleri ve kullanım amaçlarıdır. Buna göre, insan taşıma özelliği ön planda olan 4x4 arazi taşıtları ve jeeplerin 3065

sayılı katma değer vergisi Kanunu'nun 30/b maddesinde geçen binek otomobil kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu nedenle, 4x4 arazi taşıtları ve jeeplerin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi nin indirim konusu edilmesi mümkün değildir. Ancak bahse konu araçların nitelikleri itibarıyla binek otomobili olarak değil de sadece yük taşımak amacıyla kullanılabilecek bir yapı arz etmesi halinde, (örneğin yük kapasitesinin yolcu taşıma kapasitesinden bariz fazlalık göstermesi veya sadece ön koltuklarının bulunması gibi) bu araçlara ilişkin olarak yüklenilen katma değer vergisi nin indirim konusu yapılabileceği kanaatindeyiz. Bununla birlikte mükelleflerin tereddüte düştükleri hususlarda idareden görüş istemeleri, daha sonra cezalı tarhiyata muhatap olmamaları bakımında lehlerine olacaktır.

Diğer taraftan, arazi taşıtları ile jeeplerin 3065 sayılı katma değer vergisi Kanunu'nun 30/b maddesinde adı geçen binek otomobil kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususunda, kullanım amaçları ve edinme gayelerinin göz önünde bulundurulması gerektiği belirtilmekle birlikte, bu değerlendirme sadece bahse konu araçların binek otomobili kapsamına girip girmediği hususunda yapılmıştır. Yoksa binek otomobilleri ve bu kapsamda değerlendirilen araçlar işletmenin işlerinde kullanılmak gayesi ile alınmış olsalar ve işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili kullanılsalar bile, bu araçlara ilişkin olarak yüklenilen katma vergisinin indirim konusu yapılması mümkün değildir. Nitekim Bursa Vergi Dairesinin 29.12.2005 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.16-02-300-05 sayılı özelgesi de bu yöndedir.

Ancak, faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekilde işletilmesi olan mükellefler bu amaçla satın aldıkları 4x4 arazi taşıtları ve jeeplere ilişkin olarak alış vesikalarında gösterilen katma değer

vergisi ni her halûklarda indirim konusu edebileceklerdir.

Bununla birlikte, binek otomobilleri ve bu kapsamda değerlendirilen arazi taşıtları ve jeeplere ilişkin olarak yüklenilen, ancak 3065 sayılı katma değer vergisi Kanunu'nun 30/b maddesi uyarınca indirim konusu edilemeyen alış vesikalarında gösterilen katma değer vergileri, aynı kanunun 58 inci maddesi uyarınca işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak değerlendirilebilmektedir.

4-SONUÇ

İnsan taşıma özelliği ön planda olup, edinme gayeleri ve kullanım amaçları da aynı yönde olan 4x4 arazi taşıtları ve jeeplerin 3065 sayılı katma değer vergisi Kanunu'nun 30/b maddesinde geçen binek otomobilleri kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu nedenle, 4x4 arazi taşıtları ve jeeplerin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergilerinin indirim konusu edilmesinin mümkün olmadığı kanaatini taşımaktayız.