



KDV UYGULAMASINDA BİNEK OTOMOBİL BİLMECESİ

PASSANGER CAR CONUNDRUM IN VAT APPLICATION

Secahattin VURAL (*)

ÖZ

Binek otomobillerine ilişkin KDV uygulamasında, belli başlı bazı şartları taşıyan mükellefler hariçinde, mükelleflerin aldıkları binek otomobile ilişkin KDV'yi indirim konusu yapmaları kısıtlanmıştır. Ancak, hangi araçların binek otomobil olarak değerlendirileceği ve KDV uygulamasında binek otomobilin belirlenmesinde nelerin kıstas alınacağı konusunda bazı mükelleflerin sıkıntılar yaşadıkları görülmektedir. Günümüzde araç çeşitliliğinin çok fazla olması ve hafif ticari araçların kullanımının ticari hayatın bir parçası haline gelmesi gibi nedenlerle konu daha karmaşık bir hal almıştır. Çalışmamızda KDV uygulamasında bir aracın binek otomobil olup olmadığının ayrımının nasıl yapılacağı irdelenmeye çalışılacaktır.

Anahtar Kelimeler: KDV indirimi, binek otomobil, Ticari araç

ABSTRACT

According to the VAT implementation, taxpayers, with certain exceptions, are banned to deduct the VAT that they have paid at purchase of a passenger car. Some taxpayers, nonetheless, have difficulties in determining which vehicles should be considered as passenger cars according to the law, and what criteria should be used in the determination of a passenger car. It has got more complicated since there is a large variety of commercial vehicles which are intensively used in business life. This study explores, if there are, the distinctive criteria of a passenger car within the meaning of VAT application.

Keywords: VAT deduction, passenger car, commercial vehicle

* Vergi Müfettişi

1- GİRİŞ

Bilindiği üzere, 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30/b maddesinde 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 vergisinin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyeceği hüküm altına alınmıştır. Ancak, hangi araçların binek otomobili olarak değerlendirileceği ve KDV uygulamasında binek otomobilinin belirlenmesinde nelerin kıstas alınacağı konusunda bazı mükelleflerin sıkıntılar yaşadıkları görülmektedir.

Çalışmamızda, KDV uygulamasında bir aracın binek otomobili olup olmadığının belirlenmesinde dikkate alınacak kıstaslar irdelenmeye çalışılacaktır.

2- BİNEK OTOMOBİLLERE İLİŞKİN KDV'NİN İNDİRİM KONUSU YAPILACAĞI ve YAPILAMAYACAĞI DURUMLAR

Binek otomobillere ilişkin KDV uygulamasında, belli başlı bazı şartları taşıyan mükellefler haricinde, mükelleflerin aldıkları binek otomobiline ilişkin KDV'yi indirim konusu yapmaları kısıtlanmıştır. Bu kısıtlama 3065 Sayılı KDV kanununun 30/b maddesi ile getirilmiş olup, ilgili kanun maddesinin gerekçesine bakıldığında; "*özel otomobillerin muvazaalı olarak işletmeye sokulması suretiyle özel tüketimin teşvik edilmemesi ve vergi kaybına sebebiyet verilmemesi*"nin amaçlandığı anlaşılmaktadır.

KDV kanununun 30/b maddesine göre, indirim hakkından yararlanabilmenin şartı; *işletme faaliyet konusunun oto kiralama veya otomobillerin çeşitli şekillerde işletilmesi olması ve alınan otomobillerin de sadece bu amaçlarla işletmede kullanılmasıdır*. Buna göre, sürücü kursu ve otomobil kiralama şirketi gibi işletmelerin faaliyetleri ile ilgili satın aldıkları binek otomobilleri nedeniyle ödenen KDV indirim konusu yapılabilecektir. Ancak, bu durumda olan mükelleflerin de işletme amacı dışında iktisap ettikleri binek otomobillerin alış vesikalarında gösterilen KDV'nin indirimi mümkün değildir. Mesela; bir oto kiralama firmasının, kiralama amacıyla aldığı otomobile ilişkin KDV indirim konusu yapılabilecekken, aynı firmanın şirket müdürüne makam aracı olarak tahsis edilmek üzere alınan otomobile ilişkin KDV indirim konusu yapılamayacaktır.

Netice itibarıyla yukarıda belirtilen şartları taşımayan mükellefler ile bu şartları taşıyalar dahi işletme amacının dışına çıkan mükellefler, aldıkları binek otomobillere ilişkin KDV'yi indirim konusu yapamayacaklardır. Ancak, kanunda binek otomobile ilişkin bir tanım yapılmaması nedeniyle, hangi araçların binek otomobili olarak değerlendirileceği konusunda mükellefler tereddüde düşebilmektedirler. Özellikle de günümüzde araç çeşitliliğinin çok fazla olması ve hafif ticari araçların kullanımının ticari hayatın bir parçası haline gelmesi, konuyu daha karmaşık hale getirmiştir.

2.1- KDV Uygulamasında Binek Otomobil Kapsamındaki Araçların Belirlenmesi

KDV Kanununda binek otomobile ilişkin açık bir tanımlama yapılmamıştır. Vergi kanunlarına bakıldığında, bununla ilgili doğrudan bir tanımlamanın sadece Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununda yapıldığı görülmektedir. Buna göre binek otomobil; "Yapısı itibarıyla, sürücüsü dahil en çok sekiz oturma yeri olan ve insan taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu araçtır." şeklinde tanımlanmıştır.

Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununda doğrudan yapılan tanımlamanın haricinde, her ne kadar doğrudan tanımlanmasa da binek otomobilinin tarifine dair açıklamalara, KDV Kanununa bağlı (1) sayılı Tarifenin 9'uncu maddesinde ve Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na bağlı II sayılı Listede yer verilmiştir. KDV oranlarının tespit edildiği 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ekindeki "Mal ve Hizmetlere Uygulanacak KDV Oranlarının Tespitine İlişkin Karar"ın 9. maddesinde Türk Gümrük Tarife Cetvelinin (TGTC) 87.03 pozisyonundaki binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş steysin vagonlar, yarış arabaları, arazi taşıtları, jeepler ve benzeri motorlu karavanlar, elektrik, gaz, güneş enerjili ve benzeri motorlu taşıtlar, özellikle kar üzerinde hareket etmek için dizayn edilmiş motorlu taşıtlardan yalnızca kullanılmış olanların tesliminde KDV'nin %1 oranında uygulanması öngörülmüştür. Burada, her ne kadar kullanılmış araçların KDV oranının belirlenmesine ilişkin bir düzenleme yapılsa da söz konusu düzenlemeyle, KDV uygulamasında binek otomobilinin belirlenmesinde Türk Gümrük Tarife Cetvelindeki GTIP numaralarının dikkate alınacağına işaret edildiğini göz ardı etmemek gerekir.

Gümrük Müsteşarlığı'nca çıkarılarak 27.07.2005 Tarih ve 25888 Sayılı Resmi gazetede yayımlanan 8 Seri No.lu Gümrük Genel Tebliği ekindeki Tarife- sınıflandırma kararında; "Kara Nakil Vasıtaları" başlığı ile 87 pozisyonu belirlenmiş olup, bu pozisyona sırasıyla yapılan ilave numaralandırmalarla da (87.01- 87.02- 87.03 -87.04.... gibi) kara nakil vasıtaları kendi içinde ayrı bir sınıflandırmaya tabi tutulmuştur. Buna göre 87.04 pozisyonu "Eşya Taşımaya Mahsus Motorlu Taşıtlar" ve 87.03 pozisyonu da "Binek Otomobilleri ve Esas İtibariyle İnsan Taşımak Üzere İmal Edilmiş Diğer Motorlu Taşıtlar" şeklinde sınıflandırılmıştır. 87.03. pozisyonundaki araçların tanımına ilişkin de; " 1+1, 1+3, 1+4 veya 1+7 koltuklu, şoför ve öndeki yolcunun arkasındaki kısımda emniyet kemerleri 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." açıklamalarına yer verilmiştir.

Tam da bu noktada, 26.04.2014 tarih ve 28983 Sayılı Resmi Gazete Yayınlanan KDV Genel Uygulama Tebliğinin III-C.2.1. bölümünde; "Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.04 tarife pozisyonunda belirlenen taşıtların sonradan değişiklik yapılarak binek otomobile dönüştürülmesi durumunda, bu taşıtların iktisabında yüklenen KDV ile binek otomobile dönüşüm nedeniyle oluşacak ÖTV farkı üzerinden hesaplanacak KDV indirim konusu yapılamayacaktır." şeklinde bir açıklama yapılması da KDV uygulamasında binek otomobilin tanımlanmasının, Türk Gümrük Tarife Cetvelindeki gümrük tarife istatistik pozisyonu (GTIP) numaralarına göre yapılacağını göstermektedir. Zira eşya taşımaya mahsus bir aracın üzerinde değişiklik yapılmak suretiyle binek otomobile dönüştürülmesinde, söz konusu aracın Türk Gümrük Tarife Cetvelinin bir pozisyonundan çıkarılıp başka bir pozisyonuna dahil edilmesi vurgulanmıştır. Daha açık bir ifadeyle, binek otomobilin belirlenmesinde Türk Gümrük Tarife Cetvelindeki GTIP numaraları esas alınmıştır.

Buraya kadar açıklaması yapılan yasal düzenlemeler, KDV Kanunu açısından bir aracın "binek otomobil" kapsamında değerlendirilip değerlendirilmemesinin, Türk Gümrük Tarife Cetvelindeki gümrük tarife istatistik pozisyonu (GTİP) numaralarına göre belirleneceğini göstermektedir. Böyle olmakla birlikte, Maliye idaresi tarafından konuya açıklık getirilmesi gerekliliğine binaen, sirküler ile de düzenleme yapılmıştır.

60 sıra no.lu Katma Değer Vergisi Sirkülerinin "Binek Otomobillerin Alımında Ödenen KDV" başlıklı 8.1.2. bölümünde; "KDV Kanununun 30/b maddesi hükmüne göre, faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobillerinin alış belgelerinde gösterilen KDV hariç olmak üzere, binek otomobili alımında yıklendikleri KDV'nin indirimi mümkün bulunmamaktadır.

KDV uygulaması bakımından binek otomobili kapsamına giren araçlar, bu Sirkülerin (5.10) bölümünde yapılan açıklamalara göre belirlenecektir." şeklinde açıklama yapılmış olup, aynı sirkülerin (5.10) bölümünde de; " 87.03 pozisyonunda yer alan eşyaların tanımına ilişkin olarak, 27/7/2005 tarih ve 25888 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 8 Seri No.lu Gümrük Genel Tebliği (Tarife-Sınıflandırma Kararları) ile 6/2/2010 tarih ve 27485 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2 Seri No.lu Gümrük Genel Tebliğinde (Gümrük Tarife Cetveli Açıklama Notları) de açıklamalar yapılmış bulunmaktadır. Buna göre;

5.10.1. 1+1, 1+3, 1+4 veya 1+7 koltuklu, şoför ve öndeki yolcunun arkasındaki kısımda emniyet kemerleri 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 bulunmasını); 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." Açıklamalarına yer verilmek suretiyle, 87.03 pozisyonunda yer alan bir aracın KDV uygulamasında binek otomobili olarak dikkate alınacağı açıkça ifade edilmiştir.

Diğer taraftan konuya ilişkin olarak Muğla Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 05.03.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.48.15.01-KDV/17-48 sayılı özalgede; ".....satin aldığınız Volkswagen Transporter 2.0 TDI Cityvan marka aracınızın yukarıda belirtilen tarife-sınıflandırma kararları uyarınca 87.03 tarife pozisyonu kapsamında yer alması durumunda aracınızın alımında ödediğiniz katma değer vergisinin Kanununun 30/b maddesi uyarınca indirim konusu yapılması mümkün değildir." şeklinde görüş bildirilmiş olup, Bakanlık tarafından verilen daha bir çok özalgede de bu hususa vurgu yapılmıştır.

2.2- Konuya İlişkin Olarak Uygulamada Karşılaşılan Yanlışlıklar

Uygulamada, mükellefler tarafından yasal düzenlemeler ve idarenin konuya bakışı dikkate alınmaksızın, işletmeye alınan bir aracın sadece tipine bakılmak ve kendilerince bir değerlendirme yapılmak suretiyle, binek otomobili kapsamındaki bir aracın bu kapsamda değerlendirilmeyerek, KDV'sinin indirim konusu yapıldığı sıkça görülmektedir. Diğer taraftan bazı mükellefler de işletmeye alınan aracın binek otomobili olup olmadığı ayırımının neye göre yapılacağını tam olarak bilemediğinden, ile-

ride cezalı tarhiyatla karşılaşma riskini ortadan kaldırmak için indirim hakkı olduğu halde bu hakkı kullanmamaktadır.

Ticari hayatta binek otomobil olup olmadığı ayrımının yapılamamasına bağlı olarak, alışıktaki KDV'sinin indirim konusu yapıp yapılmayacağı konusunda en çok tereddüde düşülen araçlar; Doblo, Partner, Kango, Caddy, Starex, Vito, Viano, Transporter, Transit, Multix, Combo, Connect, , Berlingo, Vaneo, Fiorino, gibi hafif ticari araçlardır.

Burada dikkat edilmesi gereken, yukarıda belirtilen araçların alımında katlanılan KDV'nin aracın bazı şekilsel ve teknik özelliklerine bağlı olarak, bazen indirim konusu yapılabileceği bazen de yapılamayacağıdır. Yani KDV indirimde sadece araç markası ve tipi değil; aynı marka ve tip aracın özellikleri de önem arz etmektedir. Örneğin; bütün Kango tipi araçların alımında katlanılan KDV indirim konusu yapılacak ya da yapılmayacak şeklinde bir öngöründe bulunamayız. İşletmeye alınan Kango tipi bir aracın 87.03 tarife pozisyonundaki özellikleri ihtiva etmesi halinde KDV'si indirim konusu yapılamayacak; ancak aynı kango tipi aracın 87.04 tarife pozisyonundaki özellikleri ihtiva etmesi halinde ise, KDV'si indirim konusu yapılabilecektir. Bu noktada da gümrük tarife pozisyonlarındaki tanımlamalar önem arz etmektedir.

Gümrük tarife pozisyonlarındaki açıklamalar dikkate alındığında, yukarıda belirtilen hafif ticari araçların; şoför mahallinin arkasında koltuk veya emniyet ekipmanı bulunması ve yanlarda cam olması halinde söz konusu araç, 87.03 tarife pozisyonunda yer alacak olup, binek otomobili olarak değerlendirileceği için alışındaki KDV indirim konusu yapılamayacaktır. Ancak, işletme faaliyet konusunun binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olması ve söz konusu aracın bu amaçla işletme kullanılmak üzere alınması halinde, buna ilişkin KDV pekala indirim konusu yapılabilecektir. Tam aksine, söz konusu araçların şoför mahallinin arkasında koltuk veya emniyet ekipmanı bulunmaması ve yanlarda cam olmaması halinde söz konusu araç, 87.04 tarife pozisyonunda yer alacak olup, alışındaki KDV indirim konusu yapılabilecektir.

Sonuç olarak; faaliyet konusu binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olmayan mükelleflerin, işletmelerine aldıkları araçların KDV'sinin indirime konu edilip edilmeyeceğinin belirlenmesinde, öncelikle aracın hangi tarife pozisyonunda yer aldığına bakmaları ve alınan araç 87.03 tarife pozisyonunda yer alıyorsa buna ilişkin KDV'yi indirime konu etmemeleri gerekmektedir.

3- SONUÇ

Günümüzde araç çeşitliğinin çok fazla olması, hafif ticari araç kullanımının yaygınlaşması ve Katma Değer Vergisi Kanununda binek otomobiline ilişkin doğrudan bir tanımlama yapılmaması nedenleriyle, mükellefler aldıkları bazı araçların katma değer vergisini indirime konu edip etmeyecekleri konusunda tereddüde düşebilmektedirler.

Çalışmamızda, KDV uygulamasında bir aracın binek otomobili kapsamında olup olmadığının nasıl belirleneceği açıklanmaya çalışılmıştır. Buna göre; işletmeye alınan aracın KDV'sinin indirim konusu yapıp yapılmaması, söz konusu aracın hangi gümrük tarife pozisyonunda yer aldığına bakılarak belirlenecektir. Araç, 87.03 gümrük tarife pozisyonunda yer alıyorsa buna ilişkin KDV indirim konusu yapılmayacaktır. (Binek otomobilleri kiralama veya çeşitli şekillerde işletme alanında faaliyet gösterenler hariç)

Aracın hangi tarifeye tabi olduğuna, sıfır araç alımlarında alış faturası ekindeki ÖTV beyannamesi ekinden bakılabilecektir. Böyle bir bilgiye ulaşılamaması halinde ise, araç özelliklerinin, çalışmamızda detaylıca belirtilen 87.03 tarife pozisyonundaki açıklamalarda yer alıp almadığına bakılmak suretiyle, araca ilişkin KDV'nin indirimine konu edilip edilmeyeceği belirlenebilecektir. Örneğin; şoför mahalli aracasında koltuk ve yanlarda camları bulunan Mercedes marka vito tipi bir araç alınması durumunda, bu araç 87.03. tarife pozisyonunda açıklanan özellikleri ihtiva edeceğinden, binek otomobil olarak değerlendirilecek ve KDV'si indirimine konu edilemeyecektir.

KAYNAKÇA

- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun gerekçesi
- 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu
- 8 Seri No.lu Gümrük Genel Tebliği
- 60 sıra no.lu Katma Değer Vergisi Sirküleri
- KDV Uygulama Genel Tebliği