

SİRKÜLER

NO: 2023-01

2 OCAK 2023

KONU: BİNEK OTOMOBİL GİDERLERİNE UYGULANACAK KISITLAMA TUTARLARI 2023 YILI İÇİN YENİDEN BELİRLENMİŞTİR

Bilindiği üzere yayımlanan 7194 sayılı Kanun ile GVK madde 40/1., 5. ve 7. Bentleri ile GVK madde 68/4. ve 5. Bentlerinde yapılan değişiklikle, kiraladıkları veya iktisap ettikleri [binek otomobillerin giderlerinin vergi matrahı tespit edilirken indirim olarak dikkate alınmasında kanuni sınırlamalar](#) getirilmiştir.

Yayımlanan 323 No'lu GVK Tebliği ile bu kısıtlama tutarları [2023 yılı için](#) aşağıdaki gibi yeniden belirlenmiştir:

7194 sayılı Kanununun 13 ve 14 üncü maddeleri ile binek otomobillerin kira, amortisman, alım-satım ve idame giderlerine gelir (ticaret ve serbest meslek erbabı için) ve kurumlar vergisi bakımından kısıtlama getirilmiştir.

Binek otomobillerde amortisman ve gider kısıtlamasına ilişkin düzenleme 1/1/2020 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere 7/12/2019 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Böylece; 2023 yılı hesap dönemi için;

- a) Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerin her birine ilişkin aylık kira bedelinin [17.000 TL](#)'ye kadarlık kısmı ile binek otomobillerin iktisabına ilişkin KDV ve ÖTV toplamının en fazla [440.000 TL](#)'ye kadarlık kısmı gider olarak dikkate alınabilecektir.

b) Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla % 70'i indirilebilecektir.

c) Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli **500.000 TL**'yi, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hallerde, amortismanına tabi tutarı **950.000 TL**'yi aşan binek otomobillerin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı, gider yazılabilecektir.

| Yıl | Kira Gideri TL | KDV & ÖTV Gider Yazma Sınırı (TL) | Taahhüt Gideri Sınırı (%) | Amortisman Olarak İndirim Konusu Yapılacak Tutar Sınırı (TL) - (KDV & ÖTV Hariç) | Vergilerin Maliyet Bedeline Eklendiği veya Binek Otomobilin İkinci El Olarak İktisap Edildiği Hallerde Amortisman Bazı Sınırı (KDV & ÖTV Maliyet, TL) |
|------|------------------|-----------------------------------|---------------------------|--|---|
| 2020 | 5.500,00 | 140.000,00 | 70% | 160.000,00 | 300.000,00 |
| 2021 | 6.000,00 | 150.000,00 | 70% | 170.000,00 | 320.000,00 |
| 2022 | 8.000,00 | 200.000,00 | 70% | 230.000,00 | 430.000,00 |
| 2023 | 17.000,00 | 440.000,00 | 70% | 500.000,00 | 950.000,00 |

Binek Otomobillere İlişkin Kiralama ve İktisap Giderleri

- Kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerin her birine ilişkin aylık kira bedelinin **17.000 TL'ye kadarlık kısmı gider** olarak dikkate alınabilecektir.
- Gider olarak dikkate alınabilecek tutar olan aylık kira bedelinin 2023 yılı için **17.000,00 TL** kadarlık kısmı katma değer vergisi hariç bedeldir.
- 3065 sayılı Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi uyarınca, gelir ve kurumlar vergisi yönünden kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi, hesaplanan katma değer vergisinden indirilememektedir. Bu kapsamda, binek otomobillerin kiralanması durumunda, kira bedellerinin Kanun maddesinde ilgili yıl için belirlenen azami tutarı aşması halinde, aşan kısma ait katma değer vergisi gelir ve kurumlar vergisi yönünden kazancın tespitinde ayrıca gider olarak dikkate alınmayacaktır.

Örnek:1- PKF İstanbul Ltd Şti., 2023 hesap döneminde kiraladığı binek otomobil için aylık KDV hariç 20.000-TL, kiralama bedeli ödemektedir. KDV Tutarı 3.600 TL'dir. Bu durumda 2023 hesap döneminde dikkate alınacak tadadi sınırlar aşağıdaki gibi olacaktır.

| | |
|--|---------------|
| Aylık KDV Hariç Kira Bedeli | 20.000 |
| Gider Yazılacak Tutar: | 17.000 |
| İndirim Konusu Yapılacak KDV (17.000*0,18): | 3.060 |
| KKEG Yazılacak Tutar (20.000 – 17.000): | 3.000 |
| İndirim Konusu Yapılamayacak KDV (3.000 * 0,18): | 540 |

- Binek otomobillerin günlük şekilde kiralanmasında gider kısıtlaması, günlük kiralama bedelinin hesaplanması suretiyle uygulanacaktır. Kiralama giderlerine ilişkin günlük gider kısıtlamasının uygulanmasında, kiralamanın yapıldığı tarihte gider olarak dikkate alınabilecek aylık azami kiralama giderinin o ayın gün sayısına bölünmesiyle elde edilecek tutar dikkate alınacaktır.

Örnek:2- (PKF) A.Ş. 13/4/2023 tarihinde bir adet binek otomobil kiralamıştır. Kiralama sözleşmesine göre binek otomobilin günlük kiralama bedeli 750 TL olup, sözleşme süresi 10 gündür.

Kiralama 2023/ Nisan ayı içinde yapıldığından, o yıl için belirlenen ve kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecek aylık azami kiralama gideri olan 17.000 TL, Nisan ayının gün sayısı olan 30'a bölünerek gider olarak dikkate alınabilecek günlük azami kiralama bedeli bulunacaktır.

| Günlük Binek Oto Kiralama | Hesaplama | Tutar (TL) |
|--|---------------|------------|
| Kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecek azami günlük kiralama bedeli) | 17.000/30 | 566,66 |
| On günlük kiralama için safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecek azami tutar | 566,66*10 | 5.666,66 |
| PKF A.Ş tarafından KKEG olarak dikkate alınması gereken kiralama gideri) | 7500-5.666,66 | 1.833,33 |

Binek otomobillerin iktisabına ilişkin giderler

- Binek otomobillerinin iktisabına ilişkin [özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının 2023 yılı için en fazla 440.000,00 TL'ye kadarlık kısmı gider](#) olarak dikkate alınabilecektir.

Örnek: 3- (X) A.Ş, 2023 yılında vergisiz satış fiyatı 600.000,00 TL olan bir binek otomobil satın almıştır. Söz konusu araca ait ÖTV'nin %100 ve KDV'nin %18 olduğu varsayımı ile aracın toplam tutarı aşağıdaki şekilde olacaktır.

| | |
|---------------------------------------|--------------|
| Araç Bedeli: | 600.000,00 |
| ÖTV: (%100) | 600.000,00 |
| KDV: [(600.000,00 + 600.000,00)*0,18] | 216.000,00 |
| ÖTV ve KDV Toplamı: | 816.000,00 |
| Toplam Araç Bedeli: | 1.416.000,00 |

(X) A.Ş'nin ÖTV ve KDV tutarlarını doğrudan gider olarak dikkate almayı tercih etmesi durumunda gider olarak dikkate alınabilecek ÖTV ve KDV tutarı [440.000,00-TL](#) olup; kalan [376.000,00 TL](#) (=816.000,00– 440.000,00) KKEG olarak dikkate alacaktır.

- Özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli [500.000,00 TL](#)'yi, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap

edildiği hallerde, amortismanına tabi tutarı 950.000,00 TL'yi aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider olarak dikkate alınabilecektir.

- Hakeza mükellef amortisman yolu ile itfa yöntemini seçmesi durumunda, 3 no.lu örneğimizde, 2023 yılı için söz konusu KDV ve ÖTV hariç araç bedelinin 600.000,00-TL'lik kısmının 500.000,00-TL'lik kısmı amortisman yolu ile iktisap edilebilecek olup, 100.000,00-TL için ayrılan amortismanlar kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınmayacaktır.

Örnek 4: X (A.Ş.) 15.06.2023 tarihinde vergisiz satış fiyatı 600.000,00 TL olan bir binek otomobil satın almıştır. Söz konusu araca ait ÖTV'nin %100 ve KDV'nin %18 olduğu varsayımı ile aracın toplam tutarı aşağıdaki şekilde olacaktır.

| | |
|---------------------------------------|--------------|
| Araç Bedeli: | 600.000,00 |
| ÖTV: (%100) | 600.000,00 |
| KDV: [(600.000,00 + 600.000,00)*0,18] | 216.000,00 |
| ÖTV ve KDV Toplamı: | 816.000,00 |
| KDV ve ÖTV Dahil Toplam Araç Bedeli: | 1.416.000,00 |

X (A.Ş.) tarafından 2023 yılında iktisap edilen binek otomobil için en fazla 950.000 TL'ye isabet eden kısım için ayrılan amortisman, safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. X (A.Ş.) tarafından 2023 yılında iktisap edilen binek otomobil için en fazla 950.000 TL'ye isabet eden kısım için ayrılan amortisman, safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Buna göre mükellefin yıllar itibarıyla kazancın tespitinde gider olarak dikkate alabileceği amortisman bedelleri aşağıdaki gibidir:

| YIL | AMORTİSMAN TUTARI |
|------|--------------------------|
| 2023 | 110.833,33 |
| 2024 | 190.000,00 |
| 2025 | 190.000,00 |
| 2026 | 190.000,00 |
| 2027 | 190.000,00 + * 79.166,67 |

(*) Kıst amortisman uygulamasından dolayı binek otomobillerin aktife alındığı yılda gider konusu yapılamayan (190.000 TL – 110.833,33TL) 79.166,67 TL itfa süresinin son yılı olan 2027 yılında, o yıl için amortismanına esas bedel üzerinden ayrılan amortismandan ayrı olarak safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.

Binek Otomobillerin Satışı

Örnek 5: (Y) Ltd. Şti. 1/10/2023 tarihinde vergisiz fiyatı 1.000.000,00 TL olan bir adet binek otomobil satın almıştır. Söz konusu araç için mükellef tarafından ödenen özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi tutarı toplamı.840.000,00 TL olup, mükellef tarafından binek otomobilin iktisabı için ödenen vergiler safi kazancın tespitinde tercihen doğrudan gider olarak dikkate alınmıştır. Adı geçen mükellef söz konusu binek otomobili 2/1/2026 tarihinde 500.000 TL bedel karşılığında satmıştır.

Buna göre, işletme kayıtlarına vergisiz satış fiyatı üzerinden alınan binek otomobil için 2023 yılında en fazla 500.000 TL'ye isabet eden kısım için ayrılan amortisman, kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Mükellef kurum tarafından bu kapsamda yıllar itibarıyla ayrılan amortisman tutarları aşağıdaki gibidir:

| YIL | AMORTİSMAN TUTARI |
|------|-------------------|
| 2023 | 25.000,00 |
| 2024 | 100.000,00 |
| 2025 | 100.000,00 |
| 2026 | 100.000,00 |

Diğer taraftan, mükellef kurum tarafından iktisap edilen binek otomobil için ödenen ve tercihen gider olarak dikkate alınan özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi tutarı toplamı olan 840.000,00 TL'nin 2023 yılı için azami 440.000 TL'si safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecek, söz konusu tutarı aşan (840.000,00 TL – 440.000,00 TL) 400.000,00 TL kanunen kabul edilmeyen gider olarak mükellef kurumun 2023 hesap dönemi kurum kazancına ilave edilecektir. Mükellef kurumun binek otomobilini 2026 yılında sattığında yapması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır (KDV ihmal edilmiştir):

| | |
|---|-----------|
| 102- Bankalar | 500.00 |
| 257- Birikmiş Amortisman | 325.000 |
| 689- Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar | 175.00 |
| 254- Taahhütler | 1.000.000 |

- Mükelleflerin aktiflerinde yer alan binek otomobiller için amortismanına esas bedelden daha fazla tutar üzerinden amortisman ayırmaları halinde, genel hükümlere göre ayrılan amortisman tutarı ile amortismanına esas bedel üzerinden ayrılan amortisman tutarı arasındaki fark, kanunen kabul edilmeyen gider sayılarak, o yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisi kazancına ilave edilecektir.
- Söz konusu binek otomobillerinin mükellefler tarafından satışı halinde ise ilgili yıllarda amortisman ayırma aşamasında kanunen kabul edilmeyen gider olarak kazançta ilave olunan tutarların toplamı mükelleflerce vergiye tabi olmayan gelir olarak dikkate alınacak ve bu tutar, gelir veya kurumlar beyannamesinde "Diğer İndirimler" satırında gösterilmek suretiyle kazanç üzerinden indirim konusu yapılabilecektir.

Örnek 6: Bir önceki örnekte, mükellef kurumun 1/10/2023 tarihinde vergisiz satış fiyatı olan 1.000.000 TL üzerinden aktifine aldığı binek otomobili için, aktife kayıtlı bedelin tamamı üzerinden amortisman ayırması durumunda; mükellef tarafından binek otomobili için ayrılan amortisman tutarı ile amortismanına esas bedel üzerinden hesaplanan amortisman tutarı arasındaki fark KKEG olarak ilgili yıllarda kurum kazancına ilave olunacaktır.

| Yıl | MÜKELLEF TARAFINDAN AYRILAN AMORTİSMAN TUTARI | AMORTİSMANA ESAS BEDEL ÜZERİNDEN HESAPLANAN AMORTİSMAN TUTARI | KKEG OLARAK KAZANCA İLAVE EDİLECEK TUTAR |
|------|---|---|--|
| 2023 | 50.000,00 | 25.000,00 | 25.000,00 |
| 2024 | 200.000,00 | 100.000,00 | 100.000,00 |
| 2025 | 200.000,00 | 100.000,00 | 100.000,00 |
| 2026 | 200.000,00 | 100.000,00 | 100.000,00 |

Adı geçen mükellefin söz konusu binek otomobili 2/1/2026 tarihinde 500.000 TL bedel karşılığında satması halinde yapması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır (KDV ihmal edilmiştir):

| | |
|---|-----------|
| 102- Bankalar | 500.00 |
| 257- Birikmiş Amortisman | 650.000 |
| 254- Taşıtlar | 1.000.000 |
| 689- Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar | 150.000 |

* Bu kapsamda kanunen kabul edilmeyen giderlerin toplam tutarı (325.000,00 TL), gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin "Diğer İndirimler" sütununda ayrıca gösterilmek suretiyle kazanç üzerinden indirim konusu yapılabilecektir.

Binek Otomobillere İlişkin Tamir, Bakım, Yakıt ve Benzeri Cari Giderler

- 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, gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.
- İşletmeye veya envantere dâhil olup ticari veya mesleki faaliyette kullanılan binek otomobillerin giderleri sınırlandırılmakta olup, bu sınırlama esas itibarıyla faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere binek otomobillerin giderlerini kapsamaktadır.
- Binek otomobillere ilişkin gider ifadesi sadece bakım onarım giderlerini değil aynı zamanda araçların yakıt, otopark, köprü ve yol geçiş giderleri, kredi faizi, sigorta giderleri dahil olmak üzere araçla ilgili tüm giderleri kapsamaktadır.
- Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 14'üncü maddesi uyarınca, taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlar hariç **binek otomobiller için ödenen MTV** gelir ve kurumlar vergilerinin matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmemektedir.

Örnek:7- Yapılan giderlerin işletmeye veya envantere kayıtlı ya da kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin olup olmamasının bir önemi bulunmamaktadır.

| Gider Türü | Harcama Tutarı | KDV | Toplam Harcama |
|---------------|------------------|-----------------|------------------|
| Yakıt | 15.000,00 | 2.700,00 | 17.700,00 |
| Otopark | 1.000,00 | 180,00 | 1.180,00 |
| Köprü Geçiş | 2.000,00 | 360,00 | 2.360,00 |
| Sigorta | 3.000,00 | 0 | 3.000,00 |
| Bakım/Onarım | 2.500,00 | 450 | 2.950,00 |
| Toplam | 23.500,00 | 3.690,00 | 27.190,00 |

Yukarıda yer verilen tabloya göre mükellefin gider olarak dikkate alabileceği tutar toplam harcamanın %70'i olan **16.450,00 TL** ($23.500,00 * 0,70$) olacaktır. Kalan 7.050,00 TL'nin ise KKEG olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Diğer taraftan KDV Kanunu'nun 30/d maddesi uyarınca gelir ve kurumlar vergisi yönünden kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen KDV'nin hesaplanan KDV'den indirilememesi nedeniyle toplam **3.690,00-TL** tutarındaki KDV'nin de **2.583,00 TL**'si ($3.690,00 * 0,70$) indirilecek KDV olarak dikkate alınabilecek, kalan kısım (1.107,00 TL) ise indirilemeyecek KDV olarak dikkate alınacaktır.

Saygılarımızla.

Not: Söz konusu sirkülerlerimiz, dergilerimiz ve yayınlarımızın toplu olarak paylaşıldığı mail listemize dahil olmak isteyen kişi ve kurumlar "info@pkfistanbul.com" adresine e-posta gönderebilirler.

(*) Sirkülerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlı olup, sirkülerimiz esas alınarak yapılacak işlemler sonucunda doğabilecek zararlardan şirketimiz sorumlu tutulamaz.