

BİRLEŞİK KRALLIK'TA BİNEK ARAÇLARDA AMORTİSMAN UYGULAMASI

Mehmet Ali YAPRAK*

ÖZ

Ülkemizde gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin aktiflerine kayıtlı olan taşıtların amortismanı vergi matrahının tespitinde önemli bir konu teşkil etmektedir. Makalemizde öncelikle binek araçların amortismanında ülkemiz uygulamalarına kısaca değinilecek olup daha sonra Birleşik Krallık'ta uygulanmakta olan binek araçların amortismanı konusu irdelenecektir.

Anahtar Sözcükler: Amortisman, Binek Araç, Türkiye Cumhuriyeti, Birleşik Krallık,

1. ÜLKEMİZDE BİNEK ARAÇLARIN AMORTİSMANINDAKİ ÖNEMLİ HUSUSLAR

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 313. maddesi amortismanın tanımını yaparken “İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269 uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin, bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil eder.” şeklinde belirterek amortismanın gayrimenkul, gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetler, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmleri için uygulanabileceğini belirtmiştir. Kanunun 315. maddesinde “Mükellefler amortismanına tâbi iktisadî kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilân edeceği oranlar üzerinden itfa ederler. İlân edilecek oranların tespitinde iktisadî kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınır.” şeklinde belirtilerek amortismanın iktisadi kıymetlerin faydalı ömürlerine göre ve T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığının belirleyeceği oranlarda uygulanacağı belirtilmiştir. 333 no'lu Vergi Usul Kanunu Uygulama Genel Tebliği ile otomobillere uygulanacak amortisman oranı %20 yani 5 yıl olarak belirlenmiştir. Kanun 320. maddesinde faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobilleri hariç olmak üzere, işletmelere ait

* Vergi Müfettiş Yrd.

binek otomobillerin amortismanında özel hükümler getirilmiştir. Söz konusu madde şu şekilde ifade edilmiştir:

“b) Süre Bakımından

Madde 320

Amortisman süresi, kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlar. Bu sürenin yıl olarak hesaplanması için (1) rakamı mükellefçe uygulanan nispete bölünür.

(Ek: 24/6/1994-4008/12 md.; Değişik: 25/5/1995-4108/6 md.) Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobilleri hariç olmak üzere, işletmelere ait binek otomobillerinin aktife girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılır. Amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye değer, ifta süresinin son yılında tamamen yok edilir.

Her yılın amortismanı ancak o yıla ait değerlemede nazara alınabilir.

*Amortismanın her hangi bir yıl yapılmamasından veya ilk uygulanan nispetten düşük bir hadle yapılmasından dolayı amortisman **süresi uzatılmaz.**”*

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40/7. maddesinde ticari kazanç sahibi gerçek kişiler için binek araçlara uygulanan amortismanında Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen sınırlandırmaların dışında bazı limitler getirilmiştir. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6/2 maddesinde yer alan kurum kazancının tespitinde ticari kazanç hükümleri uygulanacağı hükmü gereği aşağıda yazılı hüküm hem gelir vergisi mükelleflerini hem de kurumlar vergisi mükelleflerini ilgilendirmektedir.

“İndirilecek Giderler

Madde 40

...

7. (2361 sayılı Kanununun 29'uncu maddesiyle değişen bent) Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar. (4008 sayılı Kanununun 24'üncü maddesiyle eklenen hüküm Yürürlük; 1.1.1995) (4369 sayılı Kanununun 82 nci maddesinin 3 numaralı fıkrasının (s) bendi ile kaldırılan parantez içi hüküm Yürürlük; 1.1.1999)(6728 sayılı kanununun 14 üncü maddesiyle eklenen parantez içi hüküm;Yürürlük 09.08.2016) (İşletmeye

dâhil olan gayrimenkulün iktisadi değerini artırıcı niteliği olan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamalar, yapıldığı yılda doğrudan gider yazılabilir.)(7194 sayılı kanunun 13 üncü maddesiyle eklenen parantez içi hüküm; Yürürlük: 1/1/2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere 07.12.2019) (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 135.000 Türk lirasını, (313 Seri No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2021 yılında uygulanmak üzere 170.000 TL) söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortismanına tabi tutarı 250.000 Türk lirasını (313 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2021 yılında uygulanmak üzere 320.000) 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.)”

193 sayılı Gellir Vergisi Kanunu’nun 68/4. maddesinde serbest meslek kazancı sahipleri için de aynı şekilde binek araçlara uygulanan amortismanda Vergi Usul Kanunu’nda belirtilen sınırlandırmaların dışında bazı limitler getirilmiştir.

“Mesleki Giderler

Madde 68

(5035 sayılı Kanununun 13 üncü maddesiyle değişen madde; Geçerlilik:01.01.2004; Yürürlük:02.01.2004) Serbest meslek kazancının tespitinde aşağıda yazılı giderler hasıllattan indirilir:

...

4. Mesleki faaliyette kullanılan tesisat, demirbaş eşya ve envantere dahil taşınmazlar için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar (amortismanına tâbi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde aynı Kanununun 328 inci maddesine göre hesaplanacak zararlar dahil).(7194 sayılı kanununun 14 üncü maddesiyle eklenen parantez içi hüküm; Yürürlük: 1/1/2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere 07.12.2019)(Şu kadar ki özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 135.000 Türk lirasını , (313 Seri No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2021 yılında uygulanmak üzere

170.000 TL) , söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortisman tabi tutarı 250.000 Türk lirasını (313 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2021 yılında uygulanmak üzere 320.000) 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.)”

2. BİRLEŞİK KRALLIK'TA BİNEK ARAÇLARIN AMORTİSMANI UYGULAMASI

Birleşik Krallık'ta çeşitli ekipmanlar, makineler ve kamyon, kamyonet ve otomobil gibi taşıtlar eğer işletmenin aktifinde ve işletme tarafından kullanılmakta ise iktisadi kıymet olarak değerlendirilip amortisman tabi tutularak, ayrılan amortisman gider olarak dikkate alınabilmektedir. Söz konusu kıymetler “tesis ve kıymetler” başlığı altında kabul edilmekte ve söz konusu kıymetlere uygulanan amortisman “yatırım indirimi” olarak isimlendirilmektedir.¹

Yatırım indirimi araç alış bedeli, teslim bedeli, harçlardan oluşmaktadır. Motorlu Taşıtlar Vergisi bu indirimin içinde yer almamaktadır.

Tesis ve Kıymet Olarak Değerlendirilen İktisadi Kıymetler Şunlardır:

- Otomobiller dahil işletmede kullanılan şeyler
- Tesis ve Kıymetlerin imha giderleri
- Gayrimenkullerin mütemmim cüzleri
- Hazır mutfak, banyo takımı gibi demirbaşlar
- Bir gayrimenkule yeni tesis ve kıymet eklemek gibi düzenlemeler, değişiklikler(Tamirat bu kapsamda değildir.)²

Birleşik Krallık düzenlemelerinde yatırım indirimi açısından otomobil olarak kabul edilen taşıtlar şöyle sınıflandırılmıştır:

- Otomobil, motorlu karavan dahil özel kullanım için uygun olan, kişilerin bir çoğunun kişisel olarak kullandığı, eşya taşımak için üretilmemiş taşıtlardır.

¹ <https://www.gov.uk/capital-allowances>

² <https://www.gov.uk/capital-allowances/what-you-can-claim-on>

Otomobiller için Amortisman Oranları

Birleşik Krallık'ta otomobiller için ne oranda amortisman ayrılacağı karbondioksit emisyon oranlarına ve alış tarihine göre belirlenmektedir.

Genel ve özel oranlar limited şirketler için 1 Nisan 2021 ve gerçek kişi mükellefler ve ortaklıklar için 6 Nisan 2021'den itibaren geçerlidir. İlk yıl oranları tüm işletmeler için 1 Nisan 2021'den itibaren geçerlidir. Nisan 2021 tarihinden itibaren farklı özelliklerde otomobillere uygulanacak olan amortisman oranları **şağıdaki tabloda belirtilmiştir:**

Nisan 2021'den itibaren alınan otomobiller³

Otomobil Özelliği	Oran
Yeni ve sıfır km, CO2 emisyon oranı 0 g/km (veya elektrikli otomobil)	%100(İlk Yıl Oranları)
Yeni ve sıfır km, CO2 emisyon oranı 1-50 g/km	%18(Genel Oranlar)
İkinci el, CO2 emisyon oranı 1-50 g/km (veya elektrikli otomobil)	%18(Genel Oranlar)
Yeni veya ikinci el, CO2 emisyon oranı >50g/km	%6(Özel Oranlar)

Örnek:

A işletmesince 10 Mayıs 2021 tarihinde 25.000 Sterlin karşılığında XVZ marka bir otomobil satın alınmıştır. XVZ marka otomobil sıfır km ve CO2 emisyon oranı 0 g/km'dir. Bu durumda söz konusu otomobil için yapılan harcamanın tamamı eğer yeteri kadar matrahı varsa söz konusu yılda indirim konusu yapılacaktır. Bununla birlikte 0 g/km CO2 emisyon oranı yalnızca elektrikli araçlarda bulunduğu için söz konusu "ilk yıl indirim" uygulamasının yalnızca elektrikli otomobillere uygulanacağı tabidir.

Örnek:

A işletmesince 12 Mayıs 2021 tarihinde 20.000 Sterlin karşılığında XVZ marka bir otomobil satın alınmıştır. XVZ marka otomobil sıfır km ve CO2 emisyon oranı 25 g/km'dir. Söz konusu dönemde A işletmesinin benzer özelliklerdeki araçlardan oluşan yatırım indirim havuzu 100.000 Sterlin kadardır. Satın alınan araç için ödenen bedel de bu havuza dahil edilir ve yatırım indirim havuzunun değeri £120,000 olur. Sıfır km ve CO2 emisyon oranı 1-50 g/km olan otomobiller için amortisman oranı %18 olduğundan söz konusu araç

³ <https://www.gov.uk/capital-allowances/business-cars>

için %18 oranında amortisman ayrılacak kalan değer gelecek hesap döneminde amortismanına tabi tutulacaktır. Bu durumda $(120.000 \cdot 0,18 = 21.600)$ 21.600 Sterlin yatırım indirimi olarak matrahtan düşülecek ve kalan kısım gelecek hesap dönemi için değerlendirilecektir. Eğer araç satılırsa satış hasılatı yatırım indirimi havuzundan düşülecektir. Söz konusu 21.600 Sterlin içindeki 3.600 Sterlin otomobil maliyetinden kaynaklanmaktadır.

Örnek:

A işletmesine 18 Temmuz 2021 tarihinde 20.000 Sterlin karşılığında XVZ marka bir otomobil satın alınmıştır. XVZ marka otomobil ikinci el ve CO2 emisyon oranı 52 g/km'dir. İkinci el ve CO2 emisyon oranı >50 g/km olan otomobiller için amortisman oranı %6 olduğundan söz konusu araç için %6 oranında amortisman ayrılacak kalan değer gelecek hesap döneminde amortismanına tabi tutulacaktır. Bu durumda $(20.000 \cdot 0,06 = 1.200)$ 1.200 Sterlin yatırım indirimi olarak matrahtan düşülecek ve kalan kısım gelecek hesap dönemi için değerlendirilecektir.

Eğer işletmelerin sahip oldukları otomobiller işletmenin işleri dışında da kullanılıyorsa söz kullanım oranında amortisman tutarı düşülecektir. Şöyle ki, örnek olarak bir gerçek kişi işletmesi sahip olduğu otomobili yarı zamanlı olarak işletme faaliyetleri dışında kullanmakta ise söz konusu otomobil için uygulanan amortisman oranı %50 oranında azaltılacaktır.

İşletmelerin kullanmakta oldukları otomobiller %18 ve %6 oranından daha hızlı bir sürede değerlerini kaybedeceklerinden otomobillere uygulanan amortismanın pratik etkisi vergi indirimini yavaşlatmasıdır.

3. SONUÇ

Makalemizde ülkemizde taşıtlara uygulanan amortisman şartlarına genel olarak değindik ve sonrasında Birleşik Krallık'ta binek araçlar için amortismanın nasıl uygulandığına yer verdik. Görülmektedir ki iki ülkenin binek araçlarda amortisman uygulaması birbirinden farklıdır. Ülkemizde T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen oranlar ve iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri binek araçlar için amortisman sürelerini belirlerken, Birleşik Krallık'ta aracın sıfır kilometre veya ikinci el olması, aracın doğaya saldığı CO2 emisyon oranı ve aracın işletme faaliyetleri içinde ve dışında kullanım oranları araç için uygulanan amortisman oranını belirlemektedir. Ülkemizde son çıkan düzenlemelerle beraber belli parasal limitler dahilinde ve ilk

hesap dönemi için tam yıl olmaksızın amortisman ayrılabilirken yani kısaca amortisman uygulamasında belirli limitler, özel hususlar yer almakta iken Birleşik Krallık'ta sadece işletme faaliyetleri dışında kullanım nedeniyle amortisman söz konusu hesap dönemi için sınırlandırılmaktadır. Ülkemizde otomobillerin faydalı ömürleri 5 yıl olarak belirlenmiş ve %20 oranında yıllık amortisman ayırma imkanı getirilmişken, Birleşik Krallık'ta özelliklerine göre üç farklı havuz oluşturulmuş ve %100,%18 ve %6 oranlarında amortisman oranları oluşturulmuştur. Bununla birlikte son yıllarda elektrikli araçların Dünya'da daha da görünür hale gelmesi, elektrikli araç üretim adedinin her geçen gün artması, Avrupa Birliği ve ABD'de otomobil üretim şirketlerinin gelecek projeksiyonlarında benzinli ve dizel araçları tamamen üretimden kaldırarak sadece elektrikli araç üretimine geçeceklerini beyan etmeleri elektrikli araçlara tanınacak vergisel avantajları gündeme getirmektedir. Birleşik Krallıkta uygulanmakta olan amortisman düzenlemesinde 0 g/km CO2 emisyon oranına sahip yeni araçlarda ilk yıl için alım bedeli, taşıma bedeli ve harç bedeli olarak yapılan tüm harcamanın söz konusu yılda amortisman olarak gider yapılabileceği yer almaktadır. 0 g/km CO2 emisyon oranına sadece elektrikli araçlar sahip olduğundan bu elektrikli araçlar için oldukça motive edici bir vergi avantajıdır.

KAYNAKÇA

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu. (1961, 06 Ocak). Resmi Gazete (Sayı: 10700)

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (1961, 10 Ocak). Resmi Gazete (Sayı: 10703)

333 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (2004, 28 Nisan) Resmi Gazete (Sayı: 25446)

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (2006, 13 Haziran). Resmi Gazete (Sayı: 26205)

<https://www.gov.uk/capital-allowances>, Erişim tarihi: 02.08.2021

<https://www.gov.uk/capital-allowances/business-cars>, Erişim tarihi: 02.08.2021

<https://www.gov.uk/capital-allowances/what-you-can-claim-on>, Erişim tarihi: 02.08.2021