



Teorik Makale (Theoretical Article)

Binek Otomobillerin VUK'a Göre Alım-Satım, Kiralama ve Gider Kısıtlaması Uygulamaları

Mustafa AY¹
Gülçin ADIYAMAN²

Öz

Motorlu araçlar geçmişten günümüze toplumun her kesiminin ihtiyacına göre gelişim ve değişim göstermiştir. Günümüzde en çok kullanılan ve herkes tarafından alınıp satılan motorlu araç türü binek otomobillerdir. Şahsi ve ticari amaçlı kullanılan binek otomobillerin alım, satım, kiralama vb. muhasebe kayıt işlemlerinin incelenmesi ve farklılıklarının ortaya konması çalışmanın amacını oluşturmaktadır. Bu amaca uygun olarak çalışmada; işletmelerin, oto bayilerinin, oto galerilerinin, binek otomobil kiralama şirketlerinin ve distribütörlerin binek otomobil alım, satım ve kiralama konusundaki muhasebe uygulamalarına yer verilmiştir. Çalışmada örnek olay yöntemi kullanılarak çeşitli muhasebe olayları incelenmiş ve uygulanmıştır.

Çalışmada ilk olarak literatür taraması yapılmış, daha sonra amaç, yöntem ve kısıtlar belirlenerek uygulama kısmına geçilmiştir. Çalışmanın uygulama kısmında ise konuyla ilgili örneklerin, Vergi Usul Kanunu'na göre muhasebe kayıtları yapılmış, gider kısıtlamaları değerlendirilmiş ve farklılıklar incelenmiştir. Çalışmanın sonucunda; işletmeler, oto bayiler, oto galeriler, binek otomobil kiralama şirketleri ve distribütörler açısından alım, satım ve kiralama işlemlerinde yapılan muhasebe kayıtlarında farklılıklar tespit edilmiştir.

Anahtar Sözcükler: Binek Otomobiller Muhasebesi, Oto Galeri, Oto Bayi, Vergi Usul Kanunu, Gider Kısıtlaması.

JEL Kodları: M40, M49.

Purchase-Sale, Rental and Expense Restriction Applications of Passenger Cars According to TPL

Abstract

Motor vehicles have developed and changed according to the needs of every segment of society from past to present. Today, the most widely used type of motor vehicle that is bought and sold by everyone is passenger cars. The purpose of the study is to examine the accounting records of purchase, sale, rental, etc. of passenger cars used for personal and commercial purposes and to reveal their differences. In accordance with this purpose, the study includes the accounting practices of businesses, auto dealers, auto galleries, rental companies and distributors in the purchase, sale and rental of passenger cars. In the study, various accounting cases were examined and applied using the case study method.

In the study, firstly, the literature was reviewed, then the purpose, method and constraints were determined, and the application part was started. In the application part of the study, the accounting records of the examples related to the subject were examined according to the Tax Procedure Law (TPL), the expense restrictions were evaluated and the differences were analyzed. As a result of the study, differences have been identified in the accounting records made in the purchases, sales and rental transactions in terms of businesses, auto dealers, auto galleries, passenger car rental companies and distributors.

Keywords: Passenger Cars Accounting, Auto Gallery, Auto Dealer, Tax Procedure Law, Expense Restriction.

JEL Codes: M40, M49.

¹ Mustafa AY, (Prof. Dr.), Selçuk Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü Öğretim Üyesi, Konya, Türkiye, E-Mail: may@selcuk.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-4489-8946.

² Sorumlu Yazar (Corresponding Author): Gülçin ADIYAMAN, 100/2000 YÖK Doktora Öğrencisi, Selçuk Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Konya, Türkiye, E-Mail: glcnadymn@hotmail.com, ORCID ID: 0000-0002-9686-596X.

APA 6 Stili Kaynak Gösterimi: (To Cite This Article)

Ay, M., Adiyaman, G. (2024). Binek otomobillerin VUK'a göre alım-satım, kiralama ve gider kısıtlaması uygulamaları. *Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi*, 17(1), 99-129. doi: <https://doi.org/10.29067/muvu.1292612>



EXTENDED SUMMARY

Introduction

When the automotive sector is mentioned, road vehicles such as cars, buses, minibuses, tractors, trucks, midibuses, etc. generally come to mind... One of the most important of these vehicles is passenger cars. A passenger car is a type of automotive that has both commercial and personal use. This car is one of the best-selling vehicles in motor vehicle sales on a global basis.

An automobile can be said to be an invention created by bringing together inventions such as wheels, engines, fuel, etc. that emerged at different times and in different civilizations. Automobiles started to be used in the 19th century in parallel with the developments in the field of industry, and then, with the effect of globalization and technological developments, the number of automobiles produced and used increased and their use became widespread. Today, with the use of different energy sources, automobiles suitable for different needs are produced and used. The fact that passenger cars are comfortable, that they belong to the individual, and that they can be travelled by choice without any time and place restrictions has led them to be preferred more. For this reason, many sectors related to the purchase, sale and rental of passenger cars have emerged. Accounting practices created by these sectors consisting of distributors, auto dealers, auto galleries, rental companies and businesses have been the subject of analysis. Therefore, the aim of the study is to examine the purchase-sale and rental records of passenger cars in terms of businesses, auto dealers, auto galleries, rental companies and distributors and to reveal the differences. auto galleries

In the study, firstly, the infrastructure of the study was shaped by analyzing the literature on passenger cars. Then, the accounting records of the purchase-sale and rental of passenger cars in terms of businesses, auto dealers, auto galleries, rental companies and distributors in accordance with the Tax Procedure Law (TPL) were examined by taking into account the expense restrictions. Finally, the findings obtained from the study were discussed and concluded, auto galleries.

Literature Review

Passenger cars have made our lives much easier in the past. The use of these automobiles for personal and commercial purposes caused variability in accounting records. Among these, relevant national and international studies are discussed chronologically.

They are theoretical characters of automotive accounting found in the file installments by Thomas (1959). In the study, it is explained how the inventory transactions regarding the transfer of daily routine income of taxis to the accountant, renting, purchasing and selling of taxis are carried out. As a result of the study, some changes were observed in the consolidation of taxi inventory transactions. An accounting of the used vehicle departments of individual automobile dealers was done by Bowman (1928). In the study, second-hand vehicle purchases, sales, vehicle accessory sales, and journal entries of car expenses were handled separately. In the accounting and tax scheme of second-hand items such as automobiles by Magdalena and Traian-Ovidiu (2013). In the study, the differences between EU legislation and national legislation regarding the tax regulation of second-hand goods such as automobiles, which can be based on EU legislation, are revealed for the first time at the national level. With a ledger, manual and automation system for individual storage warehouses of people made by Ramziddinovich (2022). Accounting record keeping, charging of batteries, inspection of vehicle equipment distributed to the warehouse, axle boxes, usability parts, safety equipment and automatic brakes were taken. In the study, methodical inventory procedures were carried out using manual and automation methods. As a result, manual records such as storing goods and storing the required quantities on time are insufficient and faster results are achieved with the automation system. In the study conducted by Pantazi and Mihalache (2014), the regulation of management accounting in the automobile production sector was examined theoretically and methodologically. Technological factors were used in the study when making budget controls and cost calculations. In the study conducted by Hartman (1939), renewal accounting and exchanges of automobiles were examined. In the study, journal entries were made for issues such as cash and credit

car purchases and sales, and loss of ownership of the car. Yanti, et al. (2022) analyzes the flow of auto spare parts inventory and the effectiveness of internal control. The data obtained in the study was obtained through observation, interview and documentation. According to the study, it was revealed that there are many deficiencies in the implementation of the stock accounting information system and controls.

In the study conducted by Bayazıtlı and Özdemir (2008), the situation of passenger cars against tax regulations and the application of pro rata depreciation were mentioned. According to the study, the regulations made eliminate the advantages arising from sale of the purchased passenger car within the period after depreciation is applied at the end of the accounting period. In the study conducted by Çalışkan (2009), the factors affecting automobile sales were examined. In the study, passenger car imports, exchange rate, consumer price index, total vehicle loans, vehicle manufacturing industry capacity utilization rate, population, GNP per capita, total vehicle loans and motor vehicles production index were used as factors affecting automobile sales. According to the results of the study, the increase in vehicle loans in Türkiye increases automobile sales. In the study conducted by Engin and Polat (2010), the effects of the financial crisis on the Turkish automotive industry were examined. In the study, total production, capacity utilization rates, foreign trade and total market data for the period 1996-2009 were analyzed. According to the results of the study, while the automotive industry is negatively affected by the Special Consumption Tax, the importance given to R&D activities should be greater. In the study conducted by Ekinci and Volunteeroglu (2012), motor vehicle tax and tax-related regulations of passenger car consumers were discussed. In the study, the data obtained by conducting a survey was analyzed with the help of a statistical program. According to the results of the study, while passenger car owners are not knowledgeable about the tax deduction applied to environmentally friendly cars, they are knowledgeable about environmentally friendly cars. In the study conducted by Tekşen and Dağlı (2017), tangible fixed assets were examined in terms of Uniform Accounting System, Tax Procedure Law and TMS-16. According to the study, financial statements of the business must be reliable so that the users of the business can make sound decisions. The reliability of the statements in question requires accurate accounting. According to the study, most of the assets of the company consist of tangible fixed assets. In the study conducted by Ildırar and Kırıl (2018), the effect of market structure and concentration on the Turkish automotive industry was investigated. In the study, the proximity of the automotive market to perfect competition or monopoly was examined with the concentration ratio. The study analyzed automotive vehicle data between 2004 and 2017 by calculating Herfindahl-Hirschman and N-firm concentration rates. In the study conducted by Akpınar (2021), depreciation practices of passenger cars in businesses were examined. The aim of the study is to investigate the common and different aspects of passenger car depreciations between the Tax Procedure Law and Turkish Accounting Standards. In addition, the study discussed the restrictions on Special Consumption Tax (SCT) and Value Added Tax (VAT).

When the literature is examined, it is seen that the factors affecting the demand for passenger cars, the effect of automotive loans on sales and the calculation of depreciation are generally emphasized. In this context, the lack of sufficient studies in the literature regarding the accounting records made during the buying, selling and renting of passenger cars drew attention and constituted the purpose of our study.

Method of The Study

The starting point of the study was the question “Can the accounting records of the purchase-sale and rental of passenger cars be examined in terms of businesses, auto galleries, auto dealers, passenger car rental companies and distributors?” and the research problem, and the research design were drawn within the framework of this question. The data used in the study were obtained by using the case study method, which is one of the qualitative analysis methods. The case study method is divided into two as random sampling and judgmental sampling. In the random sampling method, it is assumed that the randomly selected sample group will represent the main mass significantly, while in the judgmental sampling method, it is thought that the samples created in line with the available information will represent the main mass. In our study, the judgmental method, which is believed to

represent the main mass, was used. In this method, examples that can be encountered in daily life related to the subject were used and the results obtained can be generalized by applying to the whole main mass (Seyidoğlu, 1995). Businesses, auto dealers, auto galleries, rental companies and distributors were taken as the study group. In the study, used in the study, TPL, General Communique on Accounting System Application, laws numbered 7194 and 7104 were taken into account while examining accounting records, a national and international literature review was made, and the status of being subject to expense restrictions according to TPL was analysed.

Findings of The Study

The study is based on businesses, auto dealerships, distributors, auto dealers and passenger car rental companies. Various accounting records regarding the purchases, sales and rentals of passenger cars for personal or commercial purposes of the mentioned sectors were examined. TPL was taken into account when making accounting records. While examining a forementioned accounting records, the 2023 expense restrictions applicable to the purchase and rental of passenger cars were taken into account. However, there was no restriction as revenue was generated from the sale of passenger cars. In addition, passenger cars bought and sold for commercial purposes are not subject to the expense restriction. Considering the study, there are expense restrictions if businesses buy and rent new or used passenger cars. In passenger car sales, there are differences if the businesses buy and sell in the same year or in the following years. Since auto dealers, auto galleries, passenger car rental companies and distributors buy the passenger cars for commercial purposes, there are no expense restrictions. In the study, a table of second-hand VAT rates was given while accounting applications were made, and 1% and 18% VAT rates were used in accordance with the example. Since the SCT rates vary according to the engine cylinder volume, 60% is used for those whose engine cylinder volume does not exceed 1600 cm³, and for those whose SCT base does not exceed 220,000 TL and 250,000 TL, while the SCT rate is 80% for those whose engine cylinder volume is up to 1600 cm³.

Conclusion

Differences were found in passenger car purchase-sale and rental accounting records of businesses, auto galleries, auto dealers, distributors and passenger car businesses. VAT and SCT rates in accounting records made according to TPL vary from sample to sample. Expense restrictions, on the other hand, are only seen in businesses. Auto dealers, auto galleries, distributors and passenger car rental companies do not have any expense restrictions as they are for commercial purposes. In addition, since income is generated from the sale of passenger cars, no expense restriction has been applied in any sector. In addition, it has been examined separately for new and used vehicles, and there are differences if they are sold in the same year or in the following years. In the study, while VAT rates differ in second-hand purchases and sales, SCT rates also differ according to engine cylinder volume. Considering the literature review, it is thought that associating passenger cars with TAS 2, TAS 16, TAS 36 will contribute to the literature.

1. GİRİŞ

Otomotiv sektörü denildiğinde akla genel olarak otomobil, otobüs, minibüs, traktör, kamyon, midibüs vb. karayolu taşıt araçları gelmektedir. Bu araçlardan en önemlilerinden birisi de binek otomobillerdir. Binek otomobiller hem ticari amaçlı kullanıma hem de şahsi kullanıma sahip olan bir otomotiv türüdür. Söz konusu otomobiller küresel bazda motorlu taşıt satışlarında en çok satılan araçlardan birisidir.

Otomobillerin, farklı zamanlarda ve farklı medeniyetlerde ortaya çıkan tekerlek, motor, yakıt vb. icatların bir araya getirilmesiyle meydana gelen bir buluş olduğu söylenebilir. Otomobiller 19. yy.'da endüstri alanındaki gelişmelere paralel olarak kullanılmaya başlanmış, daha sonra küreselleşme ve teknolojik gelişmelerin de etkisiyle üretilen ve kullanılan otomobil sayısında artış meydana gelerek kullanımı yaygınlaşmıştır. Günümüzde ise farklı enerji kaynaklarının kullanımıyla birlikte farklı ihtiyaçlara uygun otomobiller üretilmekte ve kullanılmaktadır. Binek otomobillerin konforlu olması, kişiye ait olması, yer ve zaman kısıtlaması olmadan tercihe bağlı hareket etmesi daha fazla tercih edilmesine neden olmuştur. Bu nedenle binek otomobil alımı-satımı ve kiralama ile ilgili birçok sektör ortaya çıkmıştır. Distribütörler, oto bayileri, oto galeriler, kiralama şirketleri ve işletmelerden oluşan bu sektörlerin ortaya çıkardığı muhasebe uygulamaları inceleme konusu olmuştur. Bu durumdan hareketle çalışmanın amacı binek otomobillerin; işletme, oto bayi, oto galeri, kiralama şirketi ve distribütörler açısından alım-satım ve kiralama kayıtlarını incelemek ve farklılıkları ortaya koymaktır.

Çalışmada sırasıyla binek otomobillerle ilgili literatür incelenerek çalışmanın altyapısı şekillenmiştir. Binek otomobilin işletme, oto bayi, oto galeri, kiralama şirketi ve distribütörler açısından alımı-satımı ve kiralamasının Vergi Usul Kanunu (VUK)'a göre muhasebe kayıtları gider kısıtlamaları da dikkate alınarak incelenmiştir. Son olarak çalışmadan elde edilen bulgular tartışılarak sonuçlandırılmıştır.

2. LİTERATÜR ARAŞTIRMASI

Binek otomobiller geçmişten günümüze yaşamımızı oldukça kolaylaştırmıştır. Söz konusu otomobillerin şahsi ve ticari amaçlı kullanılması muhasebe kayıtlarında değişkenlik yaşanmasına neden olmuştur. Aşağıda konuyla ilgili ulusal ve uluslararası bazda yapılan çalışmalar kronolojik olarak ele alınmıştır.

Thomas (1959) tarafından yapılan çalışmada taksi şirketlerinde bulunan otomotiv araçların muhasebesi teorik olarak incelenmiştir. Çalışmada taksilerin günlük rutin gelirlerinin muhasebeciye iletilmesi, taksilerin kiraya verilmesi, satın alınması ve satılması ile ilgili envanter işlemlerinin nasıl yapılacağı anlatılmıştır. Çalışma sonucunda taksi envanter işlemlerinin hepsinde bazı farklılıklar olduğu gözlemlenmiştir. Bowman (1928) tarafından yapılan çalışmada perakende otomobil bayilerinin ikinci el araç departmanlarının muhasebesi incelenmiştir. Çalışmada ikinci el otomobil alımı, satımı, araç aksesuar satışı, arabaya ait giderlerin yevmiye kayıtları ayrı ayrı ele alınmıştır. Magdalena ve Traian-Ovidiu (2013) tarafından yapılan çalışmada otomobil gibi ikinci el eşyaların muhasebe ve vergi düzeni incelenmiştir. Çalışmada AB mevzuatından yola çıkılarak otomobil gibi ikinci el malların vergi düzenlemesine ilişkin AB mevzuatı ile ulusal mevzuatın uygulanması arasındaki farklılıklar ilk kez ulusal düzeyde ortaya konulmuştur. Ramziddinovich (2022), tarafından yapılan çalışmada bireysel araçların deposuna ilişkin muhasebe kaydı manuel ve otomasyon sistemiyle incelenmiştir. Muhasebe kaydı yapılırken akülerin şarj edilmesinin, depoya tahsis edilen araç ekipmanlarının, aks kutularının, kullanılabilirlik durumunun, güvenlik ekipmanlarının ve otomatik frenlerin muayenesi ele alınmıştır. Çalışmada manuel ve otomasyon yöntemleri kullanılarak envanter işlemleri yapılmıştır. Bu durum sonucunda malların izlenmesi ve gerekli miktarların zamanında alınması gibi durumlarda manuel kayıtlar yetersiz kalmakta ve otomasyon sistemiyle daha hızlı sonuç elde edilmektedir. Pantazi ve Mihalache (2014) tarafından yapılan çalışmada otomobil üretimi sektöründe yönetim muhasebesinin düzenlenmesi teorik ve metodolojik olarak incelenmiştir. Çalışmada bütçe kontrolleri ve maliyet hesaplamaları yapılırken teknolojik faktörler kullanılmıştır. Hartman (1939) tarafından yapılan çalışmada otomobillerin yenilenme

muhasebesi ve takasları incelenmiştir. Çalışmada peşin ve kredili otomobil alımı, satımı ve otomobilin mülkiyet kaybı gibi konuların yevmiye kaydı yapılmıştır. Yanti vd. (2022) tarafından yapılan çalışmada oto yedek parça envanterinin akışı ve iç kontrolün etkinliğini analiz etmektedir. Çalışmada veriler gözlem, görüşme ve belgeleme yoluyla elde edilmiştir. Çalışmaya göre, stok muhasebe bilgi sistemi ve kontrollerin uygulanmasında birçok eksikliğin olduğu ortaya çıkmıştır.

Bayazıtlı ve Özdemir (2008), tarafından yapılan çalışmada binek otomobillerinin vergi düzenlemeleri karşısındaki durumu ve kıst amortisman uygulanmasından bahsedilmiştir. Çalışmaya göre yapılan düzenlemeler, alınan binek otomobilin hesap dönemi sonunda amortisman uygulanmasından sonraki dönem içinde satışının yapılmasından doğan avantajları ortadan kaldırmaktadır. Çalışkan (2009), tarafından yapılan çalışmada otomobil satışlarını etkileyen faktörler incelenmiştir. Çalışmada otomobil satışlarını etkileyen faktörler olarak binek otomobil ithalatı, döviz kuru, tüketici fiyat endeksi, taşıt kredileri toplamı, taşıt araçları imalat sanayi kapasite kullanım oranı, nüfus, kişi başına GSMH, taşıt kredileri toplamı ve motorlu kara araçları üretim endeksi kullanılmıştır. Çalışmanın sonucuna göre, Türkiye'de taşıt kredilerinde meydana gelen artış otomobil satışını arttırmaktadır. Engin ve Polat (2010), tarafından yapılan çalışmada yaşanan finansal krizin Türkiye otomotiv sektörüne etkileri incelenmiştir. Çalışmada 1996-2009 dönemi toplam üretim, kapasite kullanım oranları, dış ticaret ve toplam pazar verileri analiz edilmiştir. Çalışma sonucuna göre, otomotiv endüstrisi Özel Tüketim Vergisi'nden olumsuz etkilenirken Ar-Ge faaliyetlerine verilen önemin daha fazla olması gerekmektedir. Ekinci ve Gönüllüoğlu (2012), tarafından yapılan çalışmada binek otomobil tüketicilerinin motorlu taşıt vergisi ve vergiye ilişkin düzenlemeleri ele alınmıştır. Çalışmada anket uygulaması yapılarak elde edilen veriler istatistik program yardımıyla analiz edilmiştir. Çalışma sonucuna göre, binek otomobil sahipleri çevreye faydalı otomobillere uygulanan vergi indirimi konusunda bilgili değilken çevre dostu otomobiller hakkında bilgi sahibidirler. Tekşen ve Dağlı (2017), tarafından yapılan çalışmada maddi duran varlıklar tekdüzen muhasebe sistemi ile vergi usul kanunu ve TMS-16 açısından incelenmiştir. Çalışmaya göre, işletmeyi oluşturan kullanıcıların kararlarını sağlıklı bir şekilde alabilmeleri için işletmeye ait finansal tabloların güvenilir olması gerekmektedir. Söz konusu tabloların güvenilir olması ise doğru bir muhasebeleştirme gerektirmektedir. Çalışmaya göre işletmenin aktiflerinin çoğunu maddi duran varlıklar oluşturmaktadır. İldırar ve Kıral (2018), tarafından yapılan çalışmada piyasa yapısı ve yoğunlaşmanın Türk otomotiv sektörü üzerine etkisi araştırılmıştır. Çalışmada otomotiv piyasasının tam rekabete ya da tekele olan yakınlığı yoğunlaşma oranı ile incelenmiştir. Çalışmada, 2004-2017 yılları arasında otomotiv araçlara ait veriler Herfindahl-Hirschman ve N-firma yoğunlaşma oranları hesaplanarak analiz edilmiştir. Akpınar (2021), tarafından yapılan çalışmada işletmelerde binek otomobillerin amortisman uygulamaları incelenmiştir. Çalışmanın amacı binek otomobil amortismanlarının Vergi Usul Kanunu ve Türkiye Muhasebe Standartları arasındaki ortak ve farklı yönlerini araştırmaktır. Ayrıca çalışma ÖTV ve KDV'ye getirilen kısıtlamaları ele almıştır.

Literatür incelendiğinde genellikle binek otomobillerin talebini etkileyen etkenler, otomotiv kredilerinin satışlara etkisi ve amortisman hesaplanması üzerinde durulduğu görülmektedir. Bu bağlamda binek otomobillerin alım-satım ve kiralanması aşamasında yapılan muhasebe kayıtlarıyla ilgili literatürde yeterli çalışmanın olmaması dikkat çekmiş ve çalışmamızın amacını oluşturmuştur.

3. METODOLOJİ

Bu kısımda çalışmanın amacı, yöntemi ve kısıtları incelenerek konuyla ilgili detaylı bilgi aşağıda verilmiştir.

3.1. Araştırmanın Amacı

Çalışmanın amacı, işletme, oto bayi, oto galeri, binek otomobil kiralama şirketleri ve distribütörler açısından binek otomobillerin alımı, satımı ve kiralanmasına ilişkin muhasebe kayıtlarını VUK ve gider kısıtlamalarını dikkate alarak yapmaktır.

3.2. Araştırmanın Yöntemi

İşletmeler, oto bayiler, oto galeriler, kiralama şirketleri ve distribütörler açısından binek otomobillerin alım-satım ve kiralama muhasebe kayıtları incelenebilir mi? sorusu çalışmanın çıkış noktasını ve araştırma problemini oluşturmuştur. Araştırma deseni bu soru çerçevesinde çizilmiştir. Araştırmada kullanılan veriler, nitel analiz yöntemlerinden olan örnek olay yöntemi kullanılarak elde edilmiştir. Örnek olay yöntemi tesadüfi (rassal) ve yargısal örnekleme olmak üzere ikiye ayrılmıştır. Tesadüfi örnekleme yönteminde rastgele seçilen örnek grubunun ana kütleyi önemli ölçüde temsil edeceği varsayılırken yargısal örnekleme yönteminde elde edilen bilgiler doğrultusunda oluşturulan örneklerin ana kütleyi temsil edeceği düşünülmektedir. Çalışmamızda ana kütleyi temsil edeceğine inanılan yargısal yöntem kullanılmıştır. Bu yöntemle konuyla ilgili günlük yaşamda karşılaşılabilen örnekler kullanılmış olup elde edilen sonuçlar tüm ana kütleye uygulanarak genelleştirilebilmektedir (Seyidoğlu, 1995). Çalışma grubu olarak işletmeler, oto bayiler, oto galeriler, kiralama şirketleri ve distribütörler dikkate alınmıştır. Çalışmada kullanılan muhasebe kayıtlarında VUK, MSUGT, 7194 sayılı ve 7104 sayılı kanunlar dikkate alınmış olup bunun yanı sıra ulusal ve uluslararası alan yazın taraması yapılmış, VUK'a göre gider kısıtlamasına tabi olup olmama durumu incelenmiştir.

3.3. Çalışmanın Kısıtları

Çalışmanın kısıtları aşağıdaki gibi belirlenmiştir;

- Çalışmada tır, kamyon, minibüs, otobüs, kamyonet gibi motorlu taşıtlar dikkate alınmamış olup sadece binek otomobiller incelenmiştir.
- Yeniden değerlendirme, değer düşüklüğü gibi işlemler çalışma dışında tutulmuştur.
- Muhasebe kayıtlarında tarihler dikkate alınmadığı için kıst amortisman uygulaması yapılmamıştır.
- Distribütör ithalat kaydında verilen sipariş avansları, satıcılar, alıcılar vb. ithalat kayıt aşamaları dikkate alınmamış olup yalnızca ödemenin ve binek otomobil tesliminin gerçekleştiği son muhasebe kaydı dikkate alınmıştır.
- Alınan ve kiralandan binek otomobilin yönetim faaliyetinde kullanıldığı varsayılmıştır.
- Binek otomobil alım, satım ve kiralama işlemleri VUK ve Türkiye Muhasebe Standartlarına göre farklılık göstermediğinden ayrıca incelenmemiştir.

4. Binek Otomobillerin VUK'a Göre Alım-Satım, Kiralama ve Gider Kısıtlaması Uygulamaları

Binek otomobillerin VUK'a göre alım-satım, kiralama ve gider kısıtlamalarıyla ilgili örneklerde aşağıdaki maddeler dikkate alınmıştır.

- Binek otomobil alım, satım ve kiralama işlemlerinde bankalar hesabı kullanılmıştır.
- Binek otomobillerin satış işleminde gelir elde edileceğinden kısıtlama söz konusu değildir.
- Binek otomobiller ticari amaçlı alıp satıldığında herhangi bir kısıtlama söz konusu değildir.
- Sıfır binek otomobillerde KDV ve ÖTV söz konusuyken ikinci el binek otomobillerde ÖTV söz konusu değildir.
- 3065 sayılı KDV kanunu 30/b maddesinde belirtilenler haricindekileri indirim konusu yapamazlar. İndirilmeyen KDV gider ya da maliyet unsuru olarak değerlendirilmesi ihtiyaridir.
- 2023 gider kısıtlama oranlarına yer verilmiştir. Söz konusu kısıtlamada kira gideri sınırı aylık 17.000 TL, sıfır araç KDV&ÖTV gider yazma sınırı 440.000 TL, amortisman olarak indirim konusu yapılacak tutar sınırı (KDV&ÖTV hariç) 500.000 TL, KDV&ÖTV maliyete dahil veya ikinci el olarak iktisap edildiğinde 950.000 TL olarak dikkate alınmıştır.
- Özel matraha göre oto galeriler KDV mükellefi olmayan kişi ya da kurumlardan satın aldıkları binek otomobili satarken alış fiyatı ve satış fiyatı arasındaki farka %18 KDV hesaplayacaktır. Bu

durum sadece ikinci el araçlar için geçerlidir. Ayrıca özel matrah KDV mükellefi olmayanlardan yapılan alımlarda uygulanmaktadır.

●Binek otomobilin işletme, oto bayi, oto galeri, binek otomobil kiralama şirketi ve distribütörler açısından alım-satım ve kiralama ile ilgili muhasebe kayıt işlemlerinde VUK ve Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) arasında herhangi farklılık bulunmamakta ve aynı kayıt yapılmaktadır. TMS farklılıkları yeniden değerlendirme, değer düşüklüğü vb. durumlarında ortaya çıkmaktadır. Bu durum çalışma amacı dışında olduğu için yer verilmemiştir.

Binek otomobillerin işletme, oto bayi, oto galeri, binek otomobil kiralama şirketleri ve distribütörler açısından alım-satım ve kiralama işlemlerinde farklılıklar bulunmaktadır. Çalışmanın bu kısmında VUK'a göre muhasebe kayıtları yapılmış ve gider kısıtlamaları incelenmiştir. Konu çalışmanın kısıtlarında belirtilen durumlar ve yukarıda belirtilen maddeleri kapsayacak şekilde örnek olaylar yardımıyla aşağıda açıklanmıştır.

4.1. İşletmelerin Binek Otomobil Alımı, Satımı ve Kiralaması

7194 sayılı kanuna göre binek otomobillerde gider kısıtlaması uygulamasına geçilmiş ve konu ile ilgili 311 sayılı "Gelir Vergisi Genel Tebliğ"i yayınlanmıştır. Söz konusu tebliğe göre binek otomobil, Türk Gümrük Cetvelinin 87.03 pozisyonunda yer alan taşıtlardır. 87.03 pozisyonlu motorlu taşıtlar hem insan hem de eşya taşımak için üretilen motorlu taşıtlardır. 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 (örneğin: 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 (Gelir Vergisi Genel Tebliğ, 2020, md.12). Binek otomobil kategorisinde mahkûm arabaları, ambulanslar, cenaze arabaları, itfaiye, polis vb. özel amaçlı yapılan motorlu taşıtlar ve trafik bürolarına kaydedilen, herhangi bir tescile gerek kalmayan sadece belirli alanlarda kullanılan taşıtlar ise yer almamaktadır (Karayolları Trafik Kanunu, 1983, md. 2918). Binek otomobillerde yük taşıma sırasında yolcu taşıma kapasitesinin istiap haddinin %50'nin altında ve azami ağırlığı 3,5 tonu aşmayan motorlu araçlarda motor silindir hacmine göre, sürücü dahil 9 kişilik oturma yeri olanlara göre, ATV (her türlü arazide kullanılan araç) ve UTV'ye (çok amaçlı hizmet aracı) göre, motorlu karavanlara ve diğerlerine göre olmak üzere beş farklı şekilde gösterilmiş ve ÖTV oranları verilmiştir. Tablo 1'de konuyla ilgili detaylar yer almaktadır.

Tablo 1. Motor Silindir Hacmine Göre ÖTV Oranları

MAL İSMİ	ÖTV Oranı
Yük taşıma sırasında yolcu taşıma kapasitesinin İstiap haddinin %50'nin altında ve azami ağırlığı 3,5 tonu aşmayan motorlu araçlardan	
- İstiap haddi 850 kg geçmeyip, motor silindir hacmi 2000 cm ³ 'ün altında olanlar	%15
- İstiap haddi 850 kg geçip, motor silindir hacmi 2800 cm ³ 'ün altında olanlar	%15
-Sadece elektrik motorlu olanlar	%10
Sürücü dahil 9 kişilik oturma yeri olanlardan	
-Motor silindir hacmi 3200 cm ³ 'ü geçmeyenler	%15
-Sadece elektrik motorlu olanlar	%10
ATV (her türlü arazide kullanılan araç) ve UTV (çok amaçlı hizmet aracı)	%25
Motorlu Karavanlar	%45
Diğerleri	
-Motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçmeyenler	
--ÖTV matrahı 184.000 TL'yi aşmayanlar	%45
--ÖTV matrahı 184.000 TL'yi aşıp, 220.000 TL'yi aşmayanlar	%50
--ÖTV matrahı 220.000 TL'yi aşıp, 250.000 TL'yi aşmayanlar	%60
--ÖTV matrahı 250.000 TL'yi aşıp, 280.000 TL'yi aşmayanlar	%70
--Diğerleri	%80
-Motor silindir hacmi 1600 cm³'ü geçen fakat 2000 cm³'ü geçmeyenler	
--Elektrik motoru olanlarda elektrik motor gücü 50 kW'ı geçip motor silindir hacmi 1800 cm ³ 'ü geçmeyenler	
---ÖTV matrahı 228.000 TL'yi aşmayanlar	%45
---ÖTV matrahı 228.000 TL'yi aşıp, 350.000 TL'yi aşmayanlar	%50
---Diğerleri	%80
--Diğerleri	
---ÖTV matrahı 170.000 TL'yi aşmayanlar	%130
---Diğerleri	%150
-Motor silindir hacmi 2000 cm³'ü geçenler	
--Elektrik motoru olanlarda elektrik motor gücü 100 kW'ı geçip motor silindir hacmi 2500 cm ³ 'ü geçmeyenler	
---ÖTV matrahı 170.000 TL'yi aşmayanlar	%130
---Diğerleri	%150
--Diğerleri	%220
-Sadece elektrik motorlu olanlar	
--Motor gücü 160 kW'ı geçmeyenler	
---ÖTV matrahı 700.000 TL'yi aşmayanlar	%10
---Diğerleri	%40
--Motor gücü 160 kW'ı geçenler	
---ÖTV matrahı 750.000 TL'yi aşmayanlar	%50
---Diğerleri	%60

Kaynak: GİB, II. sayı, 24.11.2022.

Binek otomobilleri ticari otomobillerden ayıran en önemli özellik ise şoför mahallinin arkasında cam veya koltuk olup olmamasıdır. Eğer cam ve koltuk varsa binek otomobil yoksa ticari otomobil olarak değerlendirilmektedir. Binek otomobiller ve ticari otomobiller arasındaki temel farklar Tablo 2'de detaylı bir şekilde verilmiştir.

Tablo 2. Binek Otomobil ve Ticari Otomobil Karşılaştırması

Binek Otomobil	Ticari Otomobil
3-4-7 kişilik araçlar	Otobüs, minibüs, midibüs, pick up, panel van vb.
Yük taşınmaz, kişisel kullanım için uygundur.	Yük ve insan taşır.
Muayenesi 2 yılda yapılır.	Muayenesi her yıl yapılır.
Vergisi daha düşüktür.	Ticarette kullanıldığı için vergisi daha yüksektir.
Konforu ve yol tutuşu daha yüksektir.	Konforu ve yol tutuşu düşüktür.
Bagajı ve iç dizaynı daha küçüktür.	Bagajı ve iç dizaynı daha geniştir.

Sıfır ve ikinci el binek otomobil alımlarında KDV ve ÖTV'deki farklılıklar Tablo 3'te verilmiştir.

Tablo 3. Sıfır Oto Alımı KDV ve ÖTV Karşılaştırması

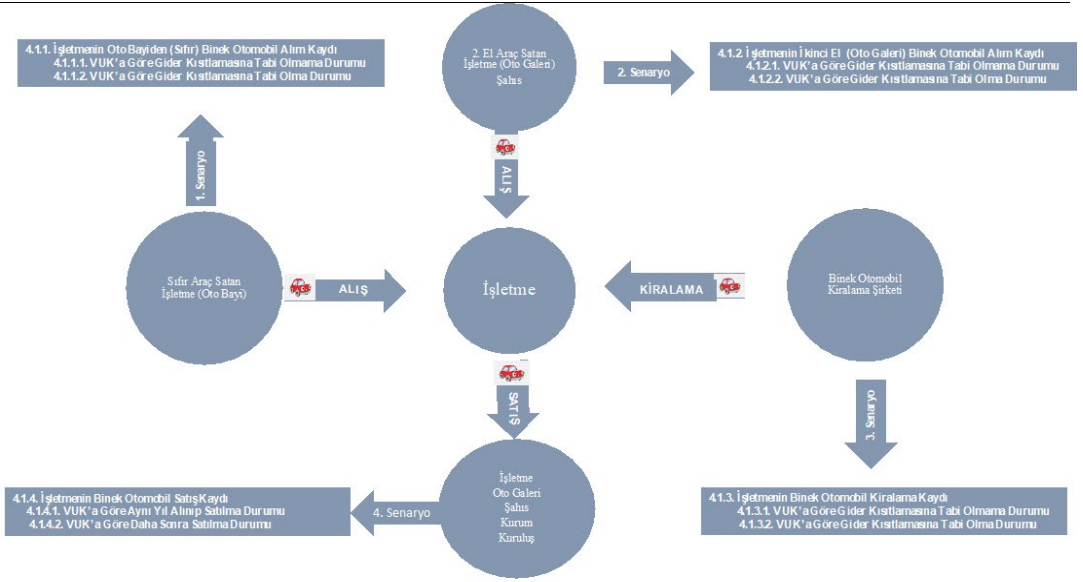
Sıfır Otomobil Alım		
	Binek Oto	Ticari Oto
KDV	KDV Kanunu 30/b bendinde belirtilen mükellefler indirim konusu yapabilir. Diğer mükellefler binek otomobillerde gider kısıtlaması hadlerini dikkate alarak maliyete ilave edebilir ya da doğrudan gider yazabilir (KDV Kanunu, 1984, md. 30/b).	KDV oranı %18 ve KDV indirim konusu yapılabilir.
ÖTV	Binek otomobillerde gider kısıtlaması hadleri dikkate alınarak doğrudan gider yazılabilir ya da maliyete ilave edilebilir.	Maliyet bedeline ilave edilir ve amortisman ayırmak suretiyle gider yazılır.

İkinci el binek otomobil alımında KDV ve ÖTV karşılaştırılması Tablo 4'te verilmiştir.

Tablo 4. Sıfır Oto Alımı KDV ve ÖTV Karşılaştırması

İkinci El Otomobil Alım		
	Binek Oto	Ticari Oto
KDV	Maliyet bedeline ilave edilir ve amortisman ile giderleştirilir.	KDV oranı %18 ve KDV indirim konusu yapılabilir.
ÖTV	Söz konusu değildir.	Söz konusu değildir.

İşletmelerin binek otomobil alım-satım ve kiralaması ile ilgili muhasebe kayıtları yapılırken 2023 gider kısıtlama hadleri dikkate alınmıştır. Söz konusu kısıtlama kapsamında binek otomobillere ilişkin aylık kira bedellerinin 17.000 TL'ye kadar olan kısmı gider olarak dikkate alınabilecektir. Sıfır (kullanılmamış) binek otomobil alımlarına ilişkin KDV ve ÖTV toplamının en fazla 440.000 TL'lik kısmı direkt gider olarak dikkate alınabilecektir. İlk satın alma bedeli 500.000 TL'yi, KDV ve ÖTV'nin maliyet bedeline ilave edildiği veya ikinci el olarak iktisap edildiği durumlarda amortisman tabi tutarı 950.000 TL'yi aşan binek otomobillere ilişkin amortisman tutarlarının en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider olarak dikkate alınabilecektir. İşletmelerin binek otomobil alımı, satımı ve kiralanmasına ilişkin muhasebe kayıtları VUK'a göre incelenmiş ve olası senaryolar Şekil 1'de gösterilmiştir.



Şekil 1. İşletmelerin Binek Otomobil Alım, Satım ve Kiralamasıyla İlgili Muhasebe Kayıtları

4.1.1. SENARYO 1: İşletmenin Oto Bayiden (Sıfır) Binek Otomobil Alım Kaydı

Bu senaryoda, işletmenin oto bayiden sıfır otomobil alım kaydı VUK'a göre gider kısıtlamasına tabi olup olmama durumuna bağlı olarak ortaya çıkan muhasebe kayıtları aşağıda incelenmiştir. Bu bağlamda satın alınan sıfır otomobillere ilişkin vergiler toplamının direkt gider yazıldığı veya maliyete ilave edildiği varsayımlarıyla, direkt gider yazılması durumunda vergiler toplamının (KDV ve ÖTV) 440,000 TL'den düşük veya yüksek olması durumları örneklerle gösterilmiştir. Amortisman hesaplanmasında ise ilk iktisap bedeli vergiler hariç 500.000 TL, vergilerin maliyet bedeline ilave edilmesi durumunda ise 950.000 TL'den düşük veya yüksek olması senaryoları örneklerle açıklanmıştır.

Aşağıda yer alan örneklerde binek otomobilin silindir hacminin 1600 cm³'e kadar olduğu varsayılmıştır. İlk örnekte araç matrahının (ÖTV Matrahının) 220.000-250.000 TL aralığında olması nedeniyle ÖTV %60, ikinci örnekte ise araç matrahının (ÖTV Matrahının) 280.000 TL'nin üzerinde olması nedeniyle ÖTV %80 olarak dikkate alınmıştır.

4.1.1.1. VUK'a Göre Gider Kısıtlamasına Tabi Olmama Durumu

Örnek: X işletmesi KDV ve ÖTV hariç 240.000 TL bedelinde sıfır binek otomobili satın almıştır. Alınan otomobilin motor silindir hacmi 1600 cm³'e kadar olup KDV'si %18, ÖTV'si %60 olarak hesaplanmıştır. Muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir (Amortisman oranı %20).

$$(240.000 * \%60 = 144.000, 240.000 + 144.000 = 384.000 * \%18 = 69.120 + 144.000 = 213.120)$$

ÖTV ve KDV Gider Yazılması Durumunda;

Madde No:	İşletmenin Oto Bayiden Binek Otomobil Alım Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih		
	254 Taahhütler	240.000 TL	
	770 Genel Yönetim Giderleri	213.120 TL	
	102 Bankalar		453.120 TL
	Binek otomobil alım kaydı		

Binek otomobilin vergiler (KDV&ÖTV) toplamı 440.000 TL'lik gider kısıtlama haddini aşmadığı

İçin vergiler toplamının tamamı gider olarak yazılmıştır. Binek otomobilin ilk iktisap bedeli vergiler hariç 500.000 TL'lik kısıtlama haddini aşmadığı için araç bedelinin tamamına ilişkin bedel amortisman ayırmak suretiyle itfa edilebilecektir. Söz konusu binek otomobile ilişkin 1. Yıl amortisman kaydı aşağıda yapılmıştır ($240.000 * \%20 = 48.000$ TL).

Madde No:	İşletmenin Oto Bayiden Binek Otomobil Alımında Amortisman Kaydı	Borç	Alacak
	Tarih		
X	770 Genel Yönetim Giderleri 257 Birikmiş Amortisman Binek otomobil amortisman kaydı	48.000 TL	48.000 TL

ÖTV ve KDV Maliyet Yazılması Durumunda;

Madde No:	İşletmenin Oto Bayiden Binek Otomobil Alım Kaydı	Borç	Alacak
	Tarih		
X	254 Taşıtlar 102 Bankalar Binek otomobil alım kaydı	453.120 TL	453.120 TL

İlk iktisap bedeli (2023 Yılı İçin) 500.000 TL'yi, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hallerde, amortisman tabi tutarı (2023 Yılı İçin) 950.000 TL'yi aşan binek otomobillerin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider olarak dikkate alınabilecektir. Yukarıdaki örnekte vergiler (KDV&ÖTV) maliyete bedeline eklenmiştir. Vergiler dahil amortisman tabi tutarı gider kısıtlama haddi olan 950.000 TL'yi aşmadığı için araç bedeli olan 453.120 TL'nin tamamı üzerinden amortisman ayrılacaktır ($453.120 * \%20 = 90.624$).

Madde No:	İşletmenin Oto Bayiden Binek Otomobil Alımında Amortisman Kaydı	Borç	Alacak
	Tarih		
X	770 Genel Yönetim Giderleri 257 Birikmiş Amortisman Amortisman kaydı	90.624 TL	90.624 TL

4.1.1.2. VUK'a Göre Gider Kısıtlamasına Tabi Olma Durumu

Örnek: X işletmesi KDV ve ÖTV hariç 520.000 TL bedelinde sıfır binek otomobili satın almıştır. Alınan otomobilin silindirik motor hacmi 1600 cm³'e kadar olup KDV'si %18, ÖTV'si %80 olarak hesaplanmıştır. Muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir (Amortisman oranı %20).

$$(520.000 * \%80 = 416.000, 520.000 + 416.000 = 936.000 * 18 = 168.480 + 416.000 = 584.480)$$

ÖTV ve KDV Gider Yazılması Durumunda;

Madde No:	İşletmenin Oto Bayiden Binek Otomobil Alım Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih		
	254 Taşıtlar	520.000 TL	
	770 Genel Yönetim Giderleri	440.000 TL	
	689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar	144.480 TL	
	689.01 KKEG		
	102 Bankalar		
	Binek otomobil alım kaydı		1.104.480TL

Alınan binek otomobilin ÖTV ve KDV toplamı 440.000 TL kısıtlama haddini aştığı için toplam 584.480 TL'nin 440.000 TL'sini gider, kalan 144.480 TL'sini kanunen kabul edilmeyen gider (KKEG) olarak kaydedilmiştir. Kurum kazancının tespitinde ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli 500.000 TL'yi aşan binek otomobillerin, her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider olarak dikkate alınarak ayrılacak amortisman tutarı aşağıda verilmiştir.

Amortisman Tabi Tutarı	Amortisman Oranı	Amortisman Tutarı
520.000 TL	%20	104.000 TL
500.000 TL	%20	100.000 TL
20.000 TL	%20	4.000 TL

520.000 TL'ye satın alınan binek otomobile isabet eden amortismanın tamamı gider yazılamamaktadır. Gider kısıtlaması uyarınca 1. yıl içinde 500.000 TL'ye isabet eden 100.000 TL amortisman tutarı gider yazılırken kalan 20.000 TL isabet eden 4.000 TL ise KKEG olarak yazılmaktadır.

Madde No:	İşletmenin Oto Bayiden Binek Otomobil Alımında Amortisman Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih		
	770 Genel Yönetim Giderleri	100.000 TL	
	689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar	4.000 TL	
	689.01 KKEG		
		257 Birikmiş Amortisman	
	Amortisman kaydı		104.000 TL

ÖTV ve KDV Maliyet Yazılması Durumunda;

Madde No:	İşletmenin Oto Bayiden Binek Otomobil Alım Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih		
	254 Taşıtlar	1.104.480 TL	
		102 Bankalar	
	Binek otomobil alım kaydı		1.104.480 TL

İlk iktisap bedeli (2023 Yılı İçin) 500.000 TL'yi, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hallerde, amortisman tabi tutarı (2023 Yılı İçin) 950.000 TL'yi aşan binek otomobillerin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider olarak dikkate alınabilecektir. Yukarıdaki örnekte vergiler (KDV&ÖTV) maliyete bedeline eklenmiştir. Vergiler dahil amortisman tabi tutarı gider kısıtlama haddi olan 950.000 TL'yi aşacağı için aracın vergiler dahil 950.000 TL'lik maliyet bedeli üzerinden amortisman ayrılabilir, kısıtlama sınırını aşan 154.480 TL'ye isabet eden amortisman ise KKEG

yapılacaktır. Söz konusu binek otomobile ilişkin 1. Yıl amortisman kaydı aşağıda yapılmıştır.

Amortisman Tabi Tutarı	Amortisman Oranı	Amortisman Tutarı
1.104.480 TL	%20	220.896 TL
950.000 TL	%20	190.000 TL
154.480 TL	%20	30.896 TL

1.104.480 TL'ye satın alınan binek otomobile isabet eden amortismanın tamamı gider yazılamamaktadır. Gider kısıtlaması uyarınca 1. yıl içinde 950.000 TL'ye isabet eden 190.000 TL amortisman tutarı gider yazılırken kalan 154.480 TL'ye isabet eden 30.896 TL ise KKEG olarak yazılmaktadır.

Madde No:	İşletmenin Oto Bayiden Binek Otomobil Alımında Amortisman Kaydı	Borç	Alacak
	Tarih		
X	770 Genel Yönetim Giderleri 689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar 689.01 KKEG 257 Birikmiş Amortisman Amortisman kaydı	190.000 TL 30.896 TL	220.896 TL

4.1.2. SENARYO 2: İşletmenin İkinci El (Oto Galeri) Binek Otomobil Alım Kaydı

Bu senaryoda, işletmenin ikinci el (oto galeriden) binek otomobil alım kaydı VUK'a göre gider kısıtlamasına bağlı olup olmama durumuna göre irdelenmiş ve yapılması gereken muhasebe kayıtları aşağıda verilmiştir. Bu senaryoda, ikinci el binek otomobil satın alınması durumunda bu otomobile ilişkin iktisap bedeli için amortisman yazma sınırı olan 950.000² TL'lik kısıtlama haddi göz önünde bulundurulmuştur. Aynı örnekte, ikinci el binek otomobil alımlarında ödenen KDV gider yazılmayıp maliyete ilave edilmesi gerekmektedir. Ayrıca ikinci el binek otomobil alımlarında ÖTV söz konusu değildir. İkinci el binek otomobil alım ve satımında KDV %1 ve %18 olarak alınmaktadır. Bu durumun nedeni Tablo 7'de detaylı bir şekilde verilmiştir.

4.1.2.1. VUK'a Göre Gider Kısıtlamasına Tabi Olmama Durumu

Örnek: X işletmesi KDV hariç 480.000 TL bedelinde ikinci el binek otomobili satın almıştır. KDV'si %1, tutarı 4.800 TL olarak hesaplanmış ve aracın maliyetine eklenmiştir. Muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir (Amortisman oranı %20).

Madde No:	İşletmenin İkinci El Binek Otomobil Alım Kaydı	Borç	Alacak
	Tarih		
X	254 Taşitlar 102 Bankalar İkinci el binek otomobil alım kaydı	484.800 TL	484.800 TL

Binek otomobillerin ikinci el iktisap edilmesi durumunda araç bedeli 950.000 TL olan kısıtlama sınırını aşmadığı için bu tutara isabet eden amortisman tutarının tamamı gider yazılmıştır. 1. yıla ilişkin amortisman kaydı aşağıda verilmiştir (484.800*%20=96.960).

² 2023 Gider kısıtlamasında ÖTV ve KDV toplamı maliyete dâhil edildiğinde veya ikinci el olarak iktisap edildiğinde sınır 950.000 TL'dir.

Madde No:	İşletmenin İkinci El Binek Otomobil Alımında Amortisman Kaydı	Borç	Alacak
X	<p>Tarih</p> <p>770 Genel Yönetim Giderleri</p> <p>257 Birikmiş Amortisman</p> <p>Amortisman kaydı</p>	96.960 TL	96.960 TL

Örnek: X işletmesi KDV hariç 550.000 TL bedelinde ikinci el binek otomobili satın almıştır. KDV oranı %18, tutarı 99.000 TL olarak hesaplanmış ve aracın maliyetine eklenmiştir. Muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir (Amortisman oranı %20).

Madde No:	İşletmenin İkinci El Binek Otomobil Alım Kaydı	Borç	Alacak
X	<p>Tarih</p> <p>254 Taşıtlar</p> <p>102 Bankalar</p> <p>İkinci el binek otomobil alım kaydı</p>	649.000 TL	649.000 TL

Binek otomobillerin ikinci el iktisap edilmesi durumunda araç bedeli 950.000 TL olan kısıtlama sınırını aşmadığı için bu tutara isabet eden amortisman tutarının tamamı gider yazılmıştır. 1. yıla ilişkin amortisman kaydı aşağıda verilmiştir ($649.000 * \%20 = 129.800$).

Madde No:	İşletmenin İkinci El Binek Otomobil Alımında Amortisman Kaydı	Borç	Alacak
X	<p>Tarih</p> <p>770 Genel Yönetim Giderleri</p> <p>257 Birikmiş Amortisman</p> <p>Amortisman kaydı</p>	129.800 TL	129.800 TL

4.1.2.2. VUK'a Göre Gider Kısıtlamasına Tabi Olma Durumu

Örnek: X işletmesi KDV hariç 1.000.000 TL bedelinde ikinci el binek otomobili satın almıştır. KDV'si %18 tutarı 180.000 TL olarak hesaplanmış ve aracın maliyetine eklenmiştir. Muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir (Amortisman oranı %20).

Madde No:	İşletmenin İkinci El Binek Otomobil Alım Kaydı	Borç	Alacak
X	<p>Tarih</p> <p>254 Taşıtlar</p> <p>102 Bankalar</p> <p>İkinci el binek otomobil alım kaydı</p>	1.180.000 TL	1.180.000 TL

Binek otomobillerin ikinci el iktisap edilmesi durumunda araç bedeli 950.000 TL olan amortisman kısıtlama sınırını aştığı için bu tutara isabet eden amortisman tutarının tamamı gider yazılmıştır. 1. yıla ilişkin amortisman kaydı aşağıda verilmiştir.

($1.180.000 - 950.000 = 230.000$, $950.000 * \%20 = 190.000$, $230.000 * \%20 = 46.000$)

Madde No:	İşletmenin İkinci El Binek Otomobil Alımında Amortisman Kaydı	Borç	Alacak
	Tarih		
X	770 Genel Yönetim Giderleri	190.000 TL	
	689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar	46.000 TL	
	689.01 KKEG		
	257 Birikmiş Amortisman		236.000 TL
	Amortisman kaydı		

Alınan binek otomobilin ikinci el iktisap bedeli 950.000 TL kısıtlama haddini aştığı için ilk yıla isabet eden toplam 236.000 TL amortisman tutarının 190.000 TL'sini gider, kalan 46.000 TL'sini kanunen kabul edilmeyen gider (KKEG) olarak kaydedilmiştir. KDV oranı %1 olduğunda ise, gider kısıtlama tutarını aşmadığı için %1 KDV'li herhangi bir gider kısıtlamasına örnek verilmemiştir.

4.1.3. SENARYO 3: İşletmenin Binek Otomobil Kiralama Kaydı

Bu senaryoda işletme araç kiralama şirketinden binek otomobil kiralamıştır. Bu kiralama işlemi VUK ve gider kısıtlamasına tabi olup olmama durumuna göre ikiye ayrılarak detaylar aşağıda verilmiştir. Bu bağlamda kiralanan otomobilin aylık kira bedeli sınırının 17.000³ TL olduğu göz önüne alınarak incelenmiştir.

4.1.3.1. VUK'a Göre Gider Kısıtlamasına Tabi Olmama Durumu

Örnek: X işletmesi yönetim faaliyetinde kullanmak için KDV hariç aylık⁴ 14.000 TL'ye binek otomobili kiralamıştır. Aracın KDV'si %18, tutarı 2.520 TL'dir. Muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

Madde No:	İşletmenin Binek Otomobil Kiralama Kaydı	Borç	Alacak
	Tarih		
X	770 Genel Yönetim Giderleri	14.000 TL	
	191 İndirilecek KDV	2.520 TL	
	102 Bankalar		16.520 TL
	Binek otomobil kiralama kaydı		

Kiralanan binek otomobile ilişkin kira gideri, kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerin her birine ilişkin gider olarak dikkate alınabilecek aylık kira bedeli olan 17.000 TL'yi aşmadığı için kira bedelinin tamamı gider olarak yazılmaktadır.

4.1.3.2. VUK'a Göre Gider Kısıtlamasına Tabi Olma Durumu

Örnek: X işletmesi yönetim faaliyetinde kullanmak için KDV hariç aylık 20.000 TL'ye binek otomobili kiralamıştır. Aracın KDV oranı %18'dir. Muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

³ 2023 gider kısıtlamasında kira gideri sınırı aylık 17.000 TL'dir.

⁴ Kiralama faaliyetinde aylık sınır olduğu için süre 30 gün olarak dikkate alınmıştır.

Madde No:	İşletmenin Binek Otomobil Kiralama Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih		
	770 Genel Yönetim Giderleri	17.000 TL	
	191 İndirilecek KDV	3.060 TL	
	689 Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar	3.540 TL	
	689.01 KKEG		
	102 Bankalar		23.600 TL
	Binek otomobil kiralama kaydı		

Yukarıda kaydı yapılan örnekte araç kira bedeli 20.000 TL olup, bu tutar kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerin her birine ilişkin gider olarak dikkate alınabilecek aylık kira bedeli olan 17.000 TL'yi aştığı için belirtilen tutarın 17.000 TL'si direk gider olarak değerlendirilmiş ve bu tutara isabet eden 3.060 TL ($17.000 * \%18 = 3.060$ TL) KDV tutarı da indirim konusu yapılmıştır. Kira sınırını aşan 3.000 TL ve bu tutara isabet eden 540 TL ($3.000 * \%18 = 540$ TL) KDV tutarı ise kanunen kabul edilmeyen gider olarak kaydedilmiştir.

4.1.4. SENARYO 4: İşletmenin Binek Otomobil Satış Kaydı

Bu senaryoda işletmenin bir başka işletme, oto galeri, şahıs, kurum veya kuruluşa binek otomobil satış kaydı VUK'a göre gider kısıtlamasına bağlı olup olmama durumuna bağlı olarak oluşan muhasebe kayıtları aşağıda verilmiştir. İşletme binek otomobil satışından gelir elde ettiği için kısıtlamaya tabii değildir ve ikinci el binek otomobil satışında ÖTV yoktur. Ayrıca binek otomobilin satın alındığı yıl içinde satılması ya da satın alındığı yıldan daha sonraki bir yılda satılması arasında fark vardır. Söz konusu farklılık birikmiş amortismandan kaynaklanmaktadır. Konuyla ilgili muhasebe kayıtları aşağıda verilmiştir.

4.1.4.1. VUK'a Göre Aynı Yıl Alınıp Satılma Durumu

Örnek (ikinci el): X işletmesi yönetim faaliyetinde kullanmak üzere KDV hariç 400.000 TL bedelle satın aldığı ikinci el binek otomobil aynı yıl satmıştır. Alım esnasında ödenen KDV %1 oranı otomobilin maliyetine ilave edilmiştir. İşletme aynı otomobili 450.000 TL+4.500 TL KDV bedelle satılmıştır.

KDV Maliyet Yazılması Durumunda;

Madde No:	İşletmenin Binek Otomobil Satış Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih		
	102 Bankalar	454.500 TL	
	254 Taşıtlar		404.000 TL
	391 Hesaplanan KDV		4.500 TL
	679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar		46.000 TL
	Binek otomobil satış kaydı		

Örnek (sıfır): X işletmesi yönetim faaliyetinde kullanmak üzere KDV hariç 240.000 TL bedelle satın aldığı sıfır binek otomobil aynı yıl KDV hariç 500.000 TL'ye satmıştır. Satışa ilişkin KDV %1'dir. Alınan otomobilin motor silindir hacmi 1600 cm³'e kadar olup, KDV'si %18, ÖTV'si %60 olarak hesaplanmıştır (Amortisman oranı %20).

$$(240.000 * \%60 = 144.000, 240.000 + 144.000 = 384.000 * \%18 = 69.120 + 144.000 = 213.120)$$

KDV ve ÖTV Gider Yazılması Durumunda;

Madde No:	İşletmenin Binek Otomobil Satış Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih		
	102 Bankalar	505.000 TL	
	254 Taşıtlar		240.000 TL
	391 Hesaplanan KDV		5.000 TL
	679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar		260.000 TL
	Binek otomobil satış kaydı		

KDV ve ÖTV Maliyet Yazılması Durumunda;

Madde No:	İşletmenin Binek Otomobil Satış Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih		
	102 Bankalar	505.000 TL	
	254 Taşıtlar		453.120 TL
	391 Hesaplanan KDV		5.000 TL
	679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar		46.880 TL
	Binek otomobil satış kaydı		

4.1.4.2. VUK'a Göre Daha Sonra Satılma Durumu

Örnek (ikinci el): X işletmesi yönetim faaliyetinde kullanmak üzere KDV hariç 600.000 TL bedelle satın aldığı ikinci el binek otomobili 1 yıl sonra satmıştır. Alım esnasında ödenen KDV oranı %1'dir. İşletme aynı otomobili 650.000 TL+6.500 TL KDV bedelle satmıştır (Amortisman oranı %20).

KDV Maliyet Yazılması Durumunda;

Madde No:	İşletmenin Binek Otomobil Satış Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih		
	102 Bankalar	656.500 TL	
	257 Birikmiş Amortisman	121.200 TL	
	254 Taşıtlar		606.000 TL
	391 Hesaplanan KDV		6.500 TL
	679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar		165.200 TL
	Binek otomobil satış kaydı		

Örnek (sıfır): X işletmesi yönetim faaliyetinde kullanmak üzere KDV hariç 700.000 TL bedelle satın aldığı sıfır binek otomobil alındıktan 1 yıl sonra KDV hariç 1.100.000 TL'ye satmıştır. Satışa ilişkin KDV %1'dir. Alınan otomobilin motor silindir hacmi 1600 cm³'e kadar olup, KDV'si %18, ÖTV'si %80 olarak hesaplanmıştır (Amortisman oranı %20.)

$$(700.000 * \%80 = 560.000, 700.000 + 560.000 = 1.260.000 * \%18 = 226.800 + 1.1260.000 = 1.486.800)$$

KDV ve ÖTV Gider Yazılması Durumunda;

Madde No:	İşletmenin Binek Otomobil Satış Kaydı	Borç	Alacak
	Tarih		
X	102 Bankalar	1.111.000 TL	
	257 Birikmiş Amortisman	140.000 TL	
	254 Taşıtlar		700.000 TL
	391 Hesaplanan KDV		11.000 TL
	679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar		540.000 TL
	Binek otomobil satış kaydı		

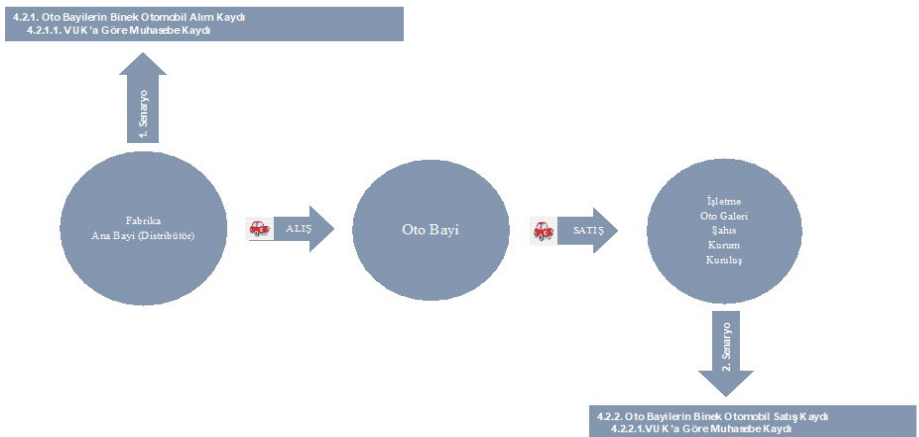
KDV ve ÖTV Maliyet Yazılması Durumunda;

Madde No:	İşletmenin Binek Otomobil Satış Kaydı	Borç	Alacak
	Tarih		
X	102 Bankalar	1.111.000 TL	
	257 Birikmiş Amortisman	264.320 TL	
	254 Taşıtlar		1.321.600 TL
	391 Hesaplanan KDV		11.000 TL
	679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar		42.720 TL
	Binek otomobil satış kaydı		

Binek otomobil satış işleminde gelir elde edileceği için herhangi bir gider kısıtlaması söz konusu değildir. Normal muhasebe kaydı yapılmaktadır.

4.2. Oto Bayilerin Binek Otomobil Alımı ve Satımı

Oto bayilerin binek otomobil alımı ve satımına ilişkin muhasebe kaydı VUK'a göre incelenmiştir. Konuyla ilgili detaylı bilgi Tablo 6'da verilmiştir.



Şekil 2. Oto Bayilerin Binek Otomobil Alım ve Satımıyla İlgili Muhasebe Kayıtları

4.2.1. SENARYO 1: Oto Bayilerin Binek Otomobil Alım Kaydı

Bu senaryoda oto bayi fabrikadan veya ana bayiden binek otomobil alınmıştır. Ticari olarak alınan binek otomobillerde herhangi bir kısıtlama söz konusu olmayıp VUK'a göre muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

4.2.1.1. VUK'a Göre Muhasebe Kaydı

Örnek: X oto bayisi KDV hariç 500.000 TL bedelinde binek otomobili satın almıştır. KDV'si %18, tutarı 90.000 TL olan aracın muhasebe kaydı VUK'a göre aşağıda verilmiştir.

KDV Kanununun 30/b fıkrasına göre oto bayiler, KDV'yi indirim konusu yapacak olan mükellefler arasında yer almadığı için binek otomobil alımı sırasında ödenen KDV'de indirimi söz konusu olmamaktadır.

KDV Maliyet Yazılması Durumunda;

Madde No:	Oto Bayilerin Binek Otomobil Alım Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih		
	153 Ticari Mallar	590.000 TL	
	102 Bankalar Binek Otomobil Alım Kaydı		590.000 TL

KDV Gider Yazılması Durumunda;

Madde No:	Oto Bayilerin Binek Otomobil Alım Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih		
	153 Ticari Mallar	500.000 TL	
	770 Genel Yönetim Giderleri 102 Bankalar Binek Otomobil Alım Kaydı	90.000 TL	590.000 TL

Oto bayilerin binek otomobil alım satım işlemleri ticari amaçlı olduğu için herhangi bir gider kısıtlaması söz konusu değildir. Normal muhasebe kaydı yapılmaktadır.

4.2.2. SENARYO 2: Oto Bayilerin Binek Otomobil Satış Kaydı

Bu senaryoda oto bayi işletme, oto galeri, şahıs, kurum veya kuruluşa binek otomobil satmıştır. Satış işleminde gelir elde edileceği için kısıtlama söz konusu olmamaktadır. VUK'a göre muhasebe kaydı aşağıda incelenmiştir.

4.2.2.1. VUK'a Göre Muhasebe Kaydı

Örnek: X otomobil acentesi motor hacmi 1600 cm³' e kadar olan bir binek otomobili vergiler hariç 329.567 TL bedelle satmıştır. KDV'si %18, tutarı 106.780 TL, ÖTV oranı %80 tutarı 263.653 TL'dir. Muhasebe kaydı aşağıda incelenmiştir.

Madde No:	Oto Bayilerin Binek Otomobil Satış Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih	700.000 TL	
	102 Bankalar		329.567 TL
	600 Yurtiçi Satışlar		106.780 TL
	391 Hesaplanan KDV		263.653 TL
	360 Ödenecek Vergi ve Fonlar		
	Binek otomobil satış kaydı		

Binek otomobil satış işleminde gelir elde edileceği için herhangi bir gider kısıtlaması söz konusu değildir.

4.3. Oto Galerilerin Binek Otomobil Alımı ve Satımı

“İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmelik” kapsamında yetki belgesi olan galericiler KDV mükellefiyeti olmayan şahıs ya da kurumlardan, KDV Kanunu 30. madde b bendinde belirtilen kişi ya da kurumlardan, KDV mükellefiyeti bulunan diğer kişi ya da kurumlardan ikinci el binek otomobil alabilir ya da bunlara binek otomobil satabilir. Belirtilen alış ve satışlarda hangi KDV oranının kullanıldığı Tablo 7’de detaylı olarak açıklanmıştır.

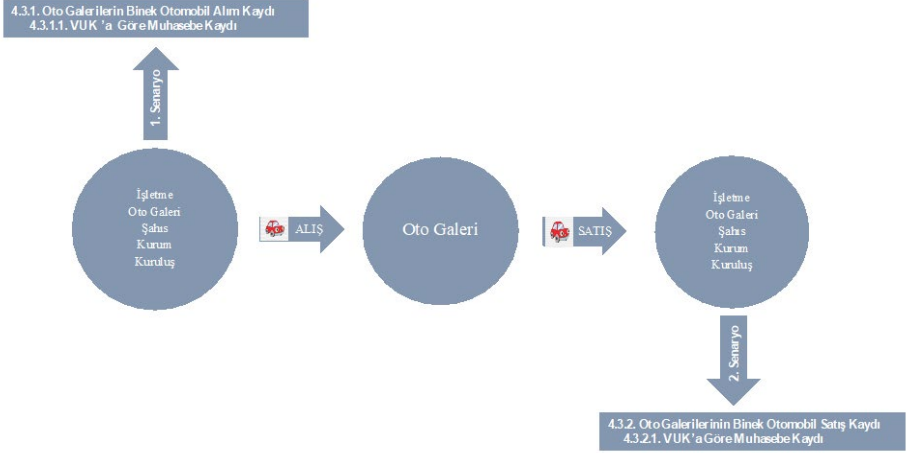
Tablo 7. İkinci El Binek Otomobil Alım-Satımında Uygulanan KDV Oranları

ALICI	SATICI	KDV ORANI
İkinci El Binek Otomobil Alım-Satım Yapanlar	KDV mükellefiyeti olmayan ya da alışta KDV istisnası olan kuruluşlar	%0
İkinci El Binek Otomobil Alım-Satım Yapanlar	Kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya işletilmesi faaliyetini yapan mükellefler (Kiralama amaçlı)	%18
İkinci El Binek Otomobil Alım-Satım Yapanlar	İkinci el araç ticareti yapanların başka bir yetkili satıcıdan özel matrah uygulanarak satın aldığı binek otomobillerin satışında, kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya işletilmesi faaliyeti yapan mükelleflerin kiralama amaçlı kullanılmayan şirket aracı olarak kullanılan binek otomobillerde, diğer KDV mükellefleri (kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya işletilmesi faaliyetini yapanlar hariç)	%1
İkinci El Binek Otomobil Alım-Satım Yapanlar	İkinci el araç ticareti faaliyetiyle uğraşanlar (Yetki belgesi sahipleri)	Alışta uygulanan KDV oranı satışta uygulanır.
Kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya işletilmesi faaliyetini yapan mükellefler (Kiralama amaçlı kullanılmayan şirket aracı olarak kullanılan binek otomobiller)	KDV mükellefi olmayan ya da alışta KDV istisnası olan mükellefler	%0
Kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya işletilmesi faaliyetini	Diğer KDV mükellefleri (kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya işletilmesi faaliyeti yapanlar hariç), kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya işletilmesi faaliyetini yapan mükellefler (Kiralama amaçlı kullanılmayan şirket aracı olarak kullanılan binek otomobiller),	%1

yapan mükellefler (Kiralama amaçlı kullanılmayan şirket aracı olarak kullanılan binek otomobiller)	kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya işletilmesi faaliyetini yapan mükellefler (Kiralama amaçlı)	
Tüm alıcılar	Kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya işletilmesi faaliyetini yapan mükellefler yetki belgesi sahibi özel matrahla alınan otomobillerin satışı	%1
Tüm alıcılar	Kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya işletilmesi faaliyetini yapan mükellefler (Kiralama amaçlı)	%18
Tüm alıcılar	İkinci el araç ticareti faaliyetiyle uğraşanlar (KDV mükelleflerinden alınan otomobiller için)	Alışta uygulanan KDV oranı satışta uygulanır.
Tüm alıcılar	İkinci el araç ticareti faaliyetiyle işgal edenler (KDV ödemeksizin alınan otomobiller için (Özel Matrah))	Satış bedelinden alış bedeli düşürüldükten sonra kalan tutar üzerinden %18 KDV uygulanır.

Kaynak: TOKKDER, 2022

Yukarıdaki tabloya göre, KDV Kanunu 30b maddesine giren mükellefler binek otomobil alımında ödedikleri KDV'yi indirim konusu yapabilmektedir. Bu nedenle söz konusu mükellefler binek otomobili satarken %18 KDV uygulayacaklardır. KDV kanunu 30b dışındakiler binek otomobili alırken ödedikleri KDV'yi indirim konusu yapamadıkları için satarken %1 KDV ile satmaktadır. 2. el araç ticaretiyle uğraşanlar (galericiler) ise binek otomobili satış esnasında özel matrah şekline göre KDV hesaplayacaklardır (Satış fiyatı- Alış fiyatı*%18=Hesaplanan KDV).



Şekil 3. Oto Galerilerin Binek Otomobil Alım ve Satımıyla İlgili Muhasebe Kayıtları

4.3.1 SENARYO 1: Oto Galerilerinin Binek Otomobil Alım Kaydı

Bu senaryoda oto galeri işletme, oto galeri, şahıs, kurum veya kuruluştan binek otomobil almıştır. Ticari olarak alınan binek otomobillerde herhangi bir kısıtlama söz konusu olmamaktadır. VUK'a göre muhasebe kaydı aşağıda detaylı bir şekilde verilmiştir.

4.3.1.1. VUK'a Göre Muhasebe Kaydı

Örnek: X galerisi KDV hariç 400.000 TL bedelinde ikinci el binek otomobili şahıstan satın almıştır. Binek otomobilin VUK'a göre muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

Madde No:	Oto Galerilerinin Binek Otomobil Alım Kaydı	Borç	Alacak
	Tarih		
X	153 Ticari Mallar 102 Bankalar Binek otomobil alım kaydı	400.000 TL	400.000 TL

Oto galeri şahıstan binek otomobil alırken KDV'siz almaktadır. Oto galerilerin binek otomobil alım işlemleri ticari amaçlı olduğu için herhangi bir gider kısıtlaması söz konusu değildir. Normal muhasebe kaydı yapılmaktadır.

Örnek: X Galerisi KDV hariç 480.000 TL bedelinde ikinci el binek otomobili %1 KDV ile şirketten satın almıştır. Binek otomobilin VUK'a göre muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

Madde No:	Oto Galerilerinin Binek Otomobil Alım Kaydı	Borç	Alacak
	Tarih		
X	153 Ticari Mallar 102 Bankalar Binek otomobil alım kaydı	484.800 TL	484.800 TL

Örnek: X Galerisi KDV hariç 600.000 TL bedelinde ikinci el binek otomobil şirketten satın almıştır. KDV'si %18, tutarı 108.000 TL'dir. Muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

Madde No:	Oto Galerilerinin Binek Otomobil Alım Kaydı	Borç	Alacak
	Tarih		
X	153 Ticari Mallar 102 Bankalar Binek otomobil alım kaydı	708.000 TL	708.000 TL

4.3.2. SENARYO 2: Oto Galerilerinin Binek Otomobil Satış Kaydı

Bu senaryoda oto galeri işletme, oto galeri, şahıs, kurum veya kuruluşa binek otomobil satmıştır. Satış işlemi gelir elde edileceği için kısıtlama söz konusu olmayıp VUK'a göre muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

4.3.2.1. VUK'a Göre Muhasebe Kaydı

Örnek: X galerisi KDV dahil 300.000 TL'ye şahıstan satın aldığı binek otomobili 380.000 TL'ye satmıştır. KDV'si %18' dir. Muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

Madde No:	Oto Galerilerinin Binek Otomobil Satış Kaydı	Borç	Alacak
	Tarih		
X	102 Bankalar 600 Yurt İçi Satışlar 391 Hesaplanan KDV Binek otomobil satış kaydı	394.400 TL	380.000 TL 14.400 TL

Özel matraha göre, KDV mükellefi olmayanlardan aldığı binek otomobilin alış-satış bedelinin farkı

kadar, bir diğer deyişle elde ettiği karı %18 KDV'li satmaktadır.

Örnek: X galerisi KDV dahil 270.000 TL'ye ve %1 KDV ödeyerek satın aldığı binek otomobili KDV hariç 280.000 TL'ye satmıştır. Muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

Madde No:	Oto Galerilerinin Binek Otomobil Satış Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih		
	102 Bankalar	282.800 TL	
	600 Yurt İçi Satışlar		280.000 TL
	391 Hesaplanan KDV		2.800 TL
	Binek otomobil satış kaydı		

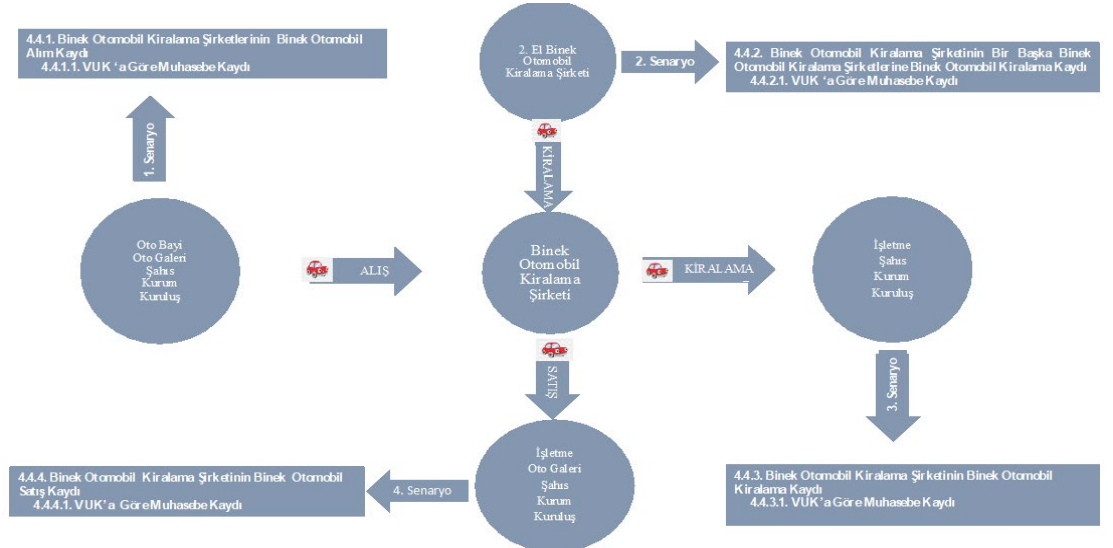
Oto galerilerin binek otomobil satışından gelir elde edildiği için kısıtlama söz konusu olmayıp normal muhasebe kaydı yapılmaktadır.

Örnek: X galerisi KDV dahil 500.000 TL'ye %18 KDV ödeyerek satın aldığı binek otomobili KDV hariç 550.000 TL'ye satmıştır. Muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

Madde No:	Oto Galerilerinin Binek Otomobil Satış Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih		
	102 Bankalar	649.000 TL	
	600 Yurt İçi Satışlar		550.000 TL
	391 Hesaplanan KDV		99.000 TL
	Binek otomobil satış kaydı		

4.4. Araç Kiralama Şirketlerinin Binek Otomobil Alımı, Satımı ve Kiralaması

Araç kiralama şirketlerinin binek otomobil alımı, satımı ve kiralmasına ilişkin muhasebe kaydı VUK'a göre ele alınmıştır. Konuyla ilgili detaylı açıklama Tablo 9'da verilmiştir.



Şekil 4. Binek Otomobil Kiralama Şirketinin Alım, Satım ve Kiralamasıyla İlgili Muhasebe Kayıtları

4.4.1. SENARYO 1: Binek Otomobil Kiralama Şirketlerinin Binek Otomobil Alım Kaydı

Bu senaryoda binek otomobil kiralama şirketi oto bayi, oto galeri, şahıs, kurum veya kuruştan binek otomobil satın almıştır. Binek otomobil kiralama şirketlerinin binek otomobil alımında ödenen ÖTV'nin maliyete ilave edilmesi ya da doğrudan gider yazılması ihtiyaridir. Araç kiralama şirketleri KDV kanunu 30b maddesinde belirtilen mükellefler kapsamında değerlendirileceğinden binek otomobil alım esnasında ödedikleri KDV'yi indirim konusu yapabilmektedir. Faaliyet konusu kısmen ya da tamamen binek otomobillerin kiralanması ya da işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobiller için herhangi bir kısıtlama söz konusu olmayıp VUK'a göre muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

4.4.1.1. VUK'a Göre Muhasebe Kaydı

Örnek: X binek otomobil kiralama şirketi kiraya vermek üzere, motor silindir hacmi 1600 cm³'e kadar olan bir binek otomobili vergiler hariç 502.825 TL bedelle satın almıştır. KDV oranı %18, tutarı 162.915 TL, ÖTV oranı %80, tutarı 402.260 TL'dir. Muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir (Amortisman oranı %20).

ÖTV Gider Yazılması Durumunda;

Madde No:	Binek Otomobil Kiralama Şirketlerinin Binek Otomobil Alım Kaydı	Borç	Alacak
	Tarih		
X	254 Taşıtlar	502.825 TL	
	191 İndirilecek KDV	162.915 TL	
	770 Genel Yönetim Giderleri	402.260 TL	
	102 Bankalar		1.068.000 TL
	Binek Otomobil Alım Kaydı		

ÖTV Maliyet Yazılması Durumunda;

Madde No:	Binek Otomobil Kiralama Şirketlerinin Binek Otomobil Alım Kaydı	Borç	Alacak
	Tarih		
X	254 Taşıtlar	905.085 TL	
	191 İndirilecek KDV	162.915 TL	
	102 Bankalar		1.068.000 TL
	Binek Otomobil Alım Kaydı		

Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobiller için gider kısıtlaması söz konusu değildir.

Satın alınan binek otomobile ilişkin 1. yıl amortisman kaydı aşağıdaki gibidir. Yukarıda yapılan açıklama gereğince gider kısıtlaması söz konusu değildir. ÖTV gider yazıldığında yıllık amortisman tutarı (502.825*%20=100.565 TL), ÖTV maliyet yazıldığında yıllık amortisman tutarı (905.085*%20=181.017 TL).

ÖTV Gider Yazılması Durumunda;

Madde No:	Binek Otomobil Kiralama Şirketlerinin Binek Otomobil Alımında Amortisman Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih 770 Genel Yönetim Giderleri 257 Birikmiş Amortisman Amortisman Kaydı	100.565 TL	100.565 TL

ÖTV Maliyet Yazılması Durumunda;

Madde No:	Binek Otomobil Kiralama Şirketlerinin Binek Otomobil Alımında Amortisman Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih 770 Genel Yönetim Giderleri 257 Birikmiş Amortisman Amortisman Kaydı	181.017 TL	181.017 TL

4.4.2. SENARYO 2: Binek Otomobil Kiralama Şirketinin Bir Başka Binek Otomobil Kiralama Şirketlerine Binek Otomobil Kiralama Kaydı

Bu senaryoda binek otomobil kiralama şirketi ikinci el kiralama şirketinden binek otomobil kiralamıştır. 311 seri nolu tebliğ uyarınca araç kiralama şirketleri binek otomobillerde gider kısıtlaması uygulayacak mükellefler arasında yer almamaktadır. VUK'a göre muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

4.4.2.1. VUK'a Göre Muhasebe Kaydı

Örnek: Binek otomobil kiralama şirketi olan X işletmesi üçüncü kişi ya da kurumlara kiraya vermek amacıyla 1 adet binek otomobili başka bir araç kiralama şirketinden 1 aylığına KDV hariç toplam 20.000 TL bedelle kiralamıştır. KDV'si % 18, tutarı 3.600 TL'dir. Muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

Madde No:	Binek Otomobil Kiralama Şirketinin Bir Başka Binek Otomobil Kiralama Şirketlerine Binek Otomobil Kiralama Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih 760 Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri 191 İndirilecek KDV 102 Bankalar Binek otomobil kira geliri	20.000 TL 3.600 TL	23.600 TL

Binek otomobil kiralama şirketinin iştiğal konusu araç kiralama şirketi olduğu için gider kısıtlaması söz konusu olmayıp normal muhasebe kaydı yapılmaktadır.

4.4.3. SENARYO 3: Binek Otomobil Kiralama Şirketinin Binek Otomobil Kiralama Kaydı

Bu senaryoda binek otomobil kiralama şirketi işletme, şahıs, kurum veya kuruluşa binek otomobil kiralamıştır. Kiralama işlemi gelir elde edileceği için kısıtlama söz konusu olmayıp VUK'a göre muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

4.4.3.1. VUK'a Göre Muhasebe Kaydı

Örnek: X binek otomobil kiralama şirketi binek otomobili 1 aylığına KDV hariç 15.000 TL'ye kiraya vermiştir. KDV'si %18, tutarı 2.700 TL'dir. Muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

Madde No:	Binek Otomobil Kiralama Şirketinin Binek Otomobil Kiralama Kaydı	Borç	Alacak
	Tarih		
X	102 Bankalar	17.700 TL	
	600 Yurt İçi Satışlar		15.000 TL
	391 Hesaplanan KDV		2.700 TL
	Binek otomobil kira geliri tahsilatı		

Kiralanan binek otomobil gelir unsuru olduğu için kısıtlama söz konusu olmayıp normal muhasebe kaydı yapılmaktadır.

4.4.4. SENARYO 4: Binek Otomobil Kiralama Şirketinin Binek Otomobil Satış Kaydı

Bu senaryoda binek otomobil kiralama şirketi işletme, şahıs, kurum veya kuruluşa binek otomobil satmıştır. Satış işlemi gelir elde edildiği için gider kısıtlaması söz konusu olmayıp VUK'a göre muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

4.4.4.1. VUK'a Göre Muhasebe Kaydı

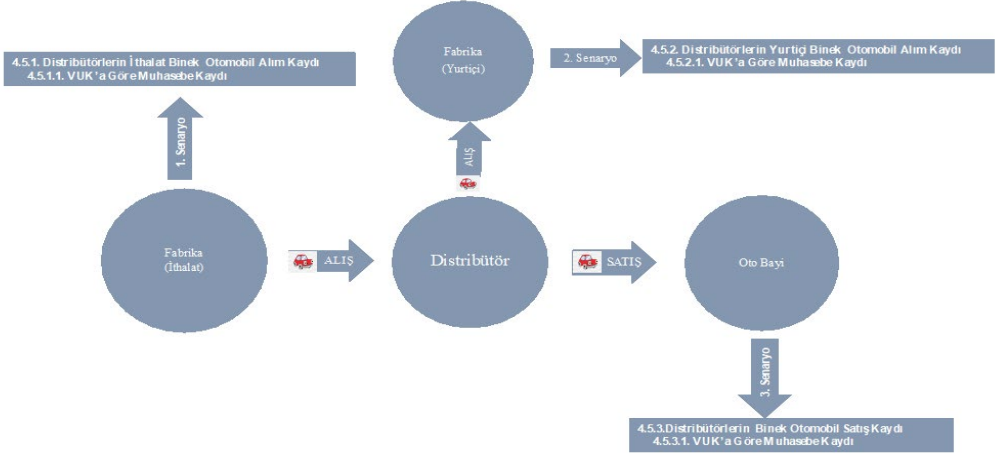
Örnek: X binek otomobil kiralama şirketi 110.000 TL'ye satın aldığı ikinci el binek otomobili aynı yıl içerisinde KDV hariç 200.000 TL'ye satmıştır. KDV'si %18, tutarı 36.000 TL'dir. Muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

Madde No:	Binek Otomobil Kiralama Şirketinin Binek Otomobil Satış Kaydı	Borç	Alacak
	Tarih		
X	102 Bankalar	236.000 TL	
	254 Taşıtlar		110.000 TL
	391 Hesaplanan KDV		36.000 TL
	679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar		90.000 TL
	Binek otomobil satış kaydı		

Aynı yıl içinde alım-satım yapılan Amortisman Tabi İktisadi Kıymetler (ATİK) için amortisman gideri yazılmamaktadır. Araç kiralama şirketlerinin binek otomobil satışından gelir elde edildiği için kısıtlama söz konusu olmayıp normal muhasebe kaydı yapılmaktadır.

4.5. Distribütörün Binek Otomobil Alımı ve Satımı

Distribütörlerin ithal etmiş oldukları binek otomobil alım ve satımına ilişkin muhasebe kaydı VUK'a göre incelenmiştir. Konuyla ilgili detaylı açıklama Tablo 10'da verilmiştir.



Şekil 5. Distribütörlerin Binek Otomobil Alım ve Satımıyla İlgili Muhasebe Kayıtları

4.5.1. SENARYO 1: Distribütörlerin İthalat Binek Otomobil Alım Kaydı

Bu senaryoda distribütör binek otomobil ithal etmiştir. Ticari amaçlı olduğu için gider kısıtlamasına tabi olmayıp VUK'a göre muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

4.5.1.1. VUK'a Göre Muhasebe Kaydı

Örnek: Distribütörlük yapan X işletmesi yurtdışından ithal edeceği 100 adet binek otomobil için dolar kuru 18 TL 'den 30.000.000 \$ transfer etmiştir (peşin ödeme yöntemi dikkate alınmıştır). Muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir⁵ (30.000.000 \$*18= 540.000.000 TL).

İthal edilen binek otomobile sigorta ve çeşitli ithal maliyetleri de eklenerek maliyeti 550.000.000 TL olarak gerçekleşmiştir. KDV'si %18, tutarı 99.000.000 TL'dir.

Madde No:	Distribütörlerin İthalat Binek Otomobil Alım Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih		
	153 Ticari Mallar	639.000.000 TL	
	102 Bankalar Binek otomobil ithalat kaydı		639.000.000 TL

Distribütörlerin binek otomobil alım işlemleri ticari amaçlı olduğu için herhangi bir gider kısıtlaması söz konusu değildir. Normal muhasebe kaydı yapılmaktadır.

4.5.2. SENARYO 2: Distribütörlerin Yurtiçi Binek Otomobil Alım Kaydı

Bu senaryoda distribütör yurtiçinden binek otomobil satın almıştır. Ticari amaçlı olduğu için gider kısıtlamasına tabi olmayıp VUK'a göre muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

4.5.2.1. VUK'a Göre Muhasebe Kaydı

Örnek: Distribütörlük yapan X işletmesi 100 adet 800.000.000 TL bedelinde binek otomobili satın

⁵ Binek otomobil ithalat muhasebe kaydı yapılırken verilen sipariş avansları, diğer stoklar ve alıcılar gibi hesaplar dikkate alınmamış son aşama olan stoka alım kaydı yapılmıştır.

almıştır. KDV'si %18, tutarı 144.000.000 TL'dir. Muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

Madde No:	Distribütörlerin Yurtiçi Binek Otomobil Alım Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih		
	153 Ticari Mallar 102 Bankalar Binek otomobil alım kaydı	944.000.000 TL	944.000.000 TL

Distribütörlerin binek otomobil alım işlemleri ticari amaçlı olduğu için herhangi bir gider kısıtlaması söz konusu değildir. Normal muhasebe kaydı yapılmaktadır.

4.5.3. SENARYO 3: Distribütörlerin Binek Otomobil Satış Kaydı

Bu senaryoda distribütör binek otomobili oto bayilere satmıştır. Satıştan gelir elde edildiği için gider kısıtlamasına tabi olmayıp VUK'a göre muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

4.5.3.1. VUK'a Göre Muhasebe Kaydı

Örnek: Distribütörlük yapan X işletmesi KDV hariç 420.000 TL'ye binek otomobili Y oto bayisine satmıştır. KDV'si %18, tutarı 75.600 TL'dir. Muhasebe kaydı aşağıda verilmiştir.

Madde No:	Distribütörlerin Binek Otomobil Satış Kaydı	Borç	Alacak
X	Tarih		
	102 Bankalar 600 Yurtiçi Satışlar 391 Hesaplanan KDV Binek otomobil satış kaydı	495.600 TL	420.000 TL 75.600 TL

Distribütörlerin binek otomobil satışından gelir elde edildiği için kısıtlama söz konusu olmayıp normal muhasebe kaydı yapılmaktadır.

6. SONUÇ

Otomobil sektörünün en önemli araçlarından birisi hem bireysel hem de ticari amaçlı kullanılan binek otomobillerdir. Yıllar içinde teknolojinin gelişmesi ile paralel bir şekilde artan insan ihtiyaçları çeşitliliği, otomobilleri lüks olmaktan çıkarıp önemli bir ihtiyaç haline getirmiştir. Bu durum binek otomobilleri en çok satılan araçlardan birisi haline getirmiştir. Söz konusu araçların çok satılması ve bireylerin daha konforlu, daha hızlı, daha az maliyetli otomobile sahip olma istekleri otomotiv sektörünü rekabete sürüklemiştir. Bu durum neticesinde binek otomobil alım, satım ve kiralama yapan işletmeler, oto bayiler, oto galeriler, distribütörler ve binek otomobil kiralama şirketleri ortaya çıkmıştır. Bu durumdan yola çıkarak çalışmada işletmeler, oto bayiler, oto galeriler, distribütörler ve kiralama şirketleri açısından binek otomobil alım-satım ve kiralamaya ilişkin muhasebe kayıtları incelenmiştir. Çalışmanın uygulama kısmında binek otomobillerle ilgili çeşitli örnekler VUK'a göre yapılmış ve gider kısıtlamalarına yer verilmiştir. Uygulama sonucuna göre ise;

- Sıfır veya ikinci el binek otomobil alım-satımında ortaya çıkan KDV ve ÖTV oranlarında,
- KDV ve ÖTV'nin maliyete veya gidere eklenip eklenmemesinde,
- ÖTV oranının motor silindir hacmine göre belirlenmesinde,
- İkinci el alım ve satımlarında uygulanan KDV oranlarında,
- İşletmeler açısından binek otomobilin aynı yıl alınıp satılmasıyla daha sonra satılması arasında,
- Binek otomobil alım ve kiralamasında uygulanan gider kısıtlamalarında,

• Gider kısıtlamalarında KDV ve ÖTV dahil veya hariç olup olmaması durumunda, işletmeler, oto bayiler, oto galeriler, binek otomobil kiralama şirketleri ve distribütörler açısından farklılıklar bulunmaktadır. Literatür çalışmalarına bakıldığında binek otomobillerle TMS 2, TMS 16 ve TMS 36 konularının birlikte incelenmesi ve kısıtlar bölümünde yer alan hususların literatüre katkı sağlayacak farklı konular olduğu düşünülmektedir.

Hakem Değerlendirmesi: Dış Bağımsız

Çıkar Çatışması: Yazar(lar) çıkar çatışması bildirmemiştir.

Finansal Destek: Yazar(lar) bu çalışma için finansal destek almadığını belirtmiştir.

Etik Onay: Bu makale, insan veya hayvanlar ile ilgili etik onay gerektiren herhangi bir araştırma içermemektedir.

Yazar(lar) Katkısı: Mustafa AY (% 50), Gülçin ADIYAMAN (% 50).

Peer-review: Externally peer-reviewed.

Conflict of Interest: The author(s) declares that there is no conflict of interest.

Funding: The author(s) received no financial support for the research, authorship and/or publication of this article.

Ethical Approval: This article does not contain any studies with human participants or animals performed by the authors.

Author(s) Contributions: Mustafa AY (% 50), Gülçin ADIYAMAN (% 50).

KAYNAKÇA

Akpınar, A. (2021). İşletmelerde Binek Otomobillerin Amortisman Uygulamaları. *Muhasebe ve Finans İncelemeleri Dergisi*, 4(2), 165-181.

Bayazıtlı, E. & Özdemir, F. S. (2008). Binek Otomobillerinin Vergi Düzenlemeleri Karşısındaki Durumu, Kıst Amortisman Uygulaması ve Bir Öneri. *Journal of Accounting and Taxation Studies*, 1(2), 23-48.

Bowman, E. D. (1928). Accounting for Used-car Departments of Retail Automobile Dealers. *Journal of Accountancy*, 46(2), 6.

Çalışkan, N. (2009). Türkiye'de Taşıt Kredilerinin Otomobil Satışlarına Etkisinin Ekonometrik Analizi. Yayımlanmamış yüksek lisans tezi, İstanbul: Marmara Üniversitesi.

Ekinci, F., & Gönüllüoğlu, S. (2012). Binek Otomobil Tüketicilerinin Motorlu Taşıt Vergisi ve Bu Vergide Yapılması Planlanan Yasal Düzenlemelere İlişkin Bilgi Düzeyinin Ölçülmesine Yönelik Bir Araştırma. *Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi*, 4(3), 35-43.

Engin, C. & Polat, E. (2010). Türk Otomotiv Sektörü ve Küresel Finansal Krizin Sektöre Etkileri (1996-2009). *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 2 (1), 35-43.

Gelir Vergisi Genel Tebliği, (2020), <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2020/05/20200527-10.htm>, Erişim Tarihi: 13.01.2023.

GİB, (2022). II. Sayılı 24.11.2023 Özel Tüketim Vergisi Tutarları ve Oranları <https://www.gib.gov.tr/yarim-ve-kaynaklar/yararli-bilgiler/ozel-tuketim-vergisi-tutarlari-ve-oranlari>, Erişim Tarihi: 01.02.2023.

Hartman, D. (1939). Accounting for Repossessions and Trade-Ins. *The Accounting Review*, 14(3), 267-272.

Ildıran, M., & Kıral, E. (2018). Piyasa Yapısı ve Yoğunlaşma: Türk Otomotiv Sektörü Üzerine Bir Analiz. *Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 18(1), 93-117.

Ismail, T., Hanifah, I. A., & Muchlish, M. Analysis of accounting information system of car spare parts inventory in increasing the effectivity of internal control.

Karayolları Trafik Kanunu, (1983). <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.5.2918.pdf>, Erişim Tarihi: 13.01.2023.

Magdalena, N., & Traian-Ovidiu, C. (2013). Study on the Accounting and Tax Scheme of Second-Hand Goods Such as Cars. *Journal of Knowledge Management, Economics and Information Technology*, 3(6), 1-20.

Pantazi, P., & Mihalache, A. (2014). Theoretical Principles and Methodology for Organising the Managerial Accounting in the Car-Building Industry. *Economy Transdisciplinarity Cognition*, 17(1), 73.

Ramziddinovich, N. T. (2022). Automated System of Accounting Operations in the Car Depot Warehouse. *Central Asian Journal of Mathematical Theory and Computer Sciences*, 3(6), 49-54.

Seyidoğlu, H. (1995). Bilimsel Araştırma ve Yazma El Kitabı (6. Bs.). *Ankara: Güzem Yayınları*.

Tekşen, Ö. & Dağlı S.S. (2017). Maddi Duran Varlıkların Tekdüzen Muhasebe Sistemi ile Vergi Usul Kanunu ve TMS-16 Açısında İncelenmesi: Bir Uygulama. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 9(20), 424-447.

Thomas, N. B. (1959). Accounting for Automotive Vehicles in a Taxicab Company. *Woman CPA*, 21(4), 4.

TOKKDER, (2022), Tüm Oto Kiralama Kuruluşları Derneği, <https://tokkder.org/tokkder-dergi/5131>, Erişim Tarihi: 06.02.2023.

VUK, (1961). <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.4.213.pdf> Erişim Tarihi: 20.01.2023.