

# MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİNİN GİDER KAYDEDİLMEMESİNE YÖNELİK DÜZENLEMENİN DEĞERLENDİRİLMESİ

EVALUATION OF THE REGULATION ON NON-REGISTRATION  
OF EXPENSES OF THE MOTOR VEHICLE TAX



Özgür BİYAN\*



Sinan AKYOL\*\*

## ÖZ

Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nda motorlu taşıtlara ilişkin olarak ödenen servet vergisinin gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider kaydedilemeyeceği ana kural olarak hüküm altına alınmıştır. Diğer yandan bazı faaliyetlerle iştigal eden mükellefler ile motorlu taşıt türleri gider kaydedilmeme kuralından hariç tutulmuştur. Söz konusu düzenlemenin tarihsel süreç içinde geçirdiği aşamalar ve kanuni gerekçeler dikkate alındığında, gider kaydedilmeme kuralından hariç tutulan faaliyetlerin ayrık tutulmasının sebebi ise, söz konusu mükelleflerin ana faaliyet konularının motorlu taşıtlarla ilgili olmasından dolayı vergi adaletinin sağlanabilmesi amacını taşımak olduğu görülmektedir. Bu çalışmada, motorlu taşıtlar vergisi ile ilgili gider kaydedilmeme kuralının tarihsel süreç içinde geçirdiği değişim ve muhteviyat incelenerek, yapı-

## ABSTRACT

In the Motor Vehicles Tax Law, it is stipulated as the main rule that the wealth tax paid for motor vehicles cannot be recorded as an expense in determining the net amount of taxes on income. On the other hand, taxpayers engaged in certain activities and some types of motor vehicles are excluded from the rule of not recording as expense. Considering the stages that the said regulation has gone through in the historical process and the legal justifications, it is seen that the reason for keeping the activities excluded from the rule of not recording expenses separately is to ensure tax justice, since the main activity of the said taxpayers is related to motor vehicles. In this study, the change and content of the rule of not recording expenses related to motor vehicle tax in the historical process is examined, and the situation of the activity separation made against

\* Doç. Dr., Bandırma Onyediy Eylül Üni., İİBF, Maliye, ozgurbiyan@hotmail.com, ORC-ID: 0000-0002-0804-9963.

\*\* Maliye Bilim Uzmanı, snnakyl37@gmail.com, ORC-ID: 0000-0003-2129-192X.

Biyan, Ö., Akyol, S. (Mayıs 2022). Motorlu Taşıtlar Vergisinin Gider Kaydedilmemesine Yönelik Düzenlemenin Değerlendirilmesi, *Vergi Raporu*, 272, (98-108).

**Makale Türü:** Derleme Makalesi

*M.G.T.:* 25.03.2022 / *M.K.T.:* 23.04.2022

lan faaliyet ayrımının günümüzdeki farklı faaliyet çeşitliliği karşısındaki durumu vergi adaleti açısından yeniden değerlendirilmektedir. Çalışmanın sonucunda, gider kaydedilmeme kuralından hariç tutulan faaliyetlerin motorlu taşıtları ticari amaçla kullanan mükelleflerin lehine genişletilmesi gerektiği tespit edilmiş ve çözüm önerisinde bulunulmuştur.

**Anahtar Kelimeler:** Motorlu Taşıtlar Vergisi, Giderleştirme, Vergilendirme.

**JEL Sınıflandırma Kodları:** H20, K34, K40

## GİRİŞ

Türk Vergi Sistemi'nde gelir, gerçek ve safi tutar dikkate alınarak vergilendirilmektedir. Gelirin gerçek ve safi tutarı, gelir elde etmek için gerçekleştirilen ödemelerin gider olarak indirilmesiyle tespit edilmektedir. Buna paralel olarak gelir üzerinden alınan vergi kanunlarında gelirin gerçek ve safi tutarı kanunen kabul edilen ve edilmeyen giderlere göre ortaya çıkarılmaktadır. Kanunen kabul edilen giderler, gelirin elde edilmesi, devam ettirilmesine yönelik ödemelerin ve faaliyet ile ilgili olmak şartıyla bu ödemelere yönelik ödenen vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin gider olarak gelirden indirilmesine yöneliktir. Ayrıca, diğer vergi kanunlarına göre ödenen vergilerin gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağına yönelik düzenlemeler de bulunmaktadır. Gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider olarak dikkate alınmayacak vergilere yönelik düzenlemelerden biri de Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nda (MTVK) yer almaktadır.

MTVK'nın gider kaydedilememe hali kenar başlıklı 14'üncü maddesi uyarınca (I), (I/A) ve (IV) sayılı tarifelerde yer alan taşıtlara ait Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV), gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider olarak dikkate alınmamaktadır. Ancak faaliyetleri motorlu

different activity diversity today is re-evaluated in terms of tax justice. As a result of the study, it has been determined that the activities excluded from the no-expense rule should be expanded in favor of taxpayers who use motor vehicles for commercial purposes and a solution has been proposed.

**Keywords:** Motor Vehicles Tax, Expense, Taxation.

**JEL Classification Codes:** H20, K34, K40

taşıtların ticari amaçla kullanılması olan mükellefler gider kaydedilmeme düzenlenmesinden parantez içi hükümlerle hariç tutulmuştur. Söz konusu parantez içi hükme göre, ticari maksatla kullanılan uçak ve helikopterler ile taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlar için ödenen MTV, gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider kaydedilebilmektedir.

Bu çalışmada, MTVK'nın gider kaydedilmeme hali kenar başlıklı düzenlenmesinin tarihsel süreç içinde geçirdiği aşamaları, muhteviyatı ve düzenlenmeden hariç tutulan faaliyetlerin günümüzde çeşitlenen ticari faaliyetler karşısında gerekli ya da revize ihtiyacı olup olmadığı hususu analiz edilmeye çalışılmaktadır.

## 1- MTV'NİN GİDER KAYDEDİLMEME KURALININ TARİHSEL GELİŞİMİ

Türk Vergi Sistemi'nde zaman içinde farklı isimlerde ancak aynı amaç ve doğrultuda motorlu taşıtlar üzerinden özel bir servet unsuru niteliğinde çeşitli vergiler alındığı görülmektedir. Her ne isimle olursa olsun motorlu taşıtlar üzerinden alınan servet vergilerinde, motorlu taşıtlara ilişkin ödenen servet vergisinin gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider kabul edilmeyeceğine dair düzenlemelere de hep yer verildiği dikkat çekmektedir.

İlk olarak, 1957 yılında 6936 Sayılı Hususi Otomobiller Vergisi Kanunu<sup>1</sup> adıyla sadece otomobilleri kapsayacak şekilde servet vergisi yürürlüğe girmiştir. Aynı zamanda Hususi Otomobiller Vergisi Kanunu'nun 13'üncü maddesi, *"Bu kanun gereğince alınacak vergi ve cezalar Gelir ve Kurumlar vergileri matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmez"* şeklinde gider kaydedilmeme hali kenar başlığına yer verilmeden düzenlenmiştir. Ancak muhteviyat itibarıyla ilgili düzenleme gider kaydedilmeme halidir. Gider kaydedilmeme hali düzenlemesinin gerekçesi<sup>2</sup>, *"...otomobillerini kısmen veya tamamen ticari işlerinde kullanan mükelleflerin, Gelir ve Kurumlar Vergisi matrahının tespitinde, ödedikleri Hususi Otomobil Vergisini masraf olarak gösteremeyecekleri tasrih olunmuştur"* şeklinde açıklanmıştır.

1963 yılında Hususi Otomobiller Vergisi Kanunu kaldırılmış ve bu Kanun yerine 197 Sayılı Motorlu Kara Taşıtları Vergisi Kanunu<sup>3</sup> yürürlüğü girmiştir. Motorlu Kara Taşıtları Vergisi Kanunu'nda motorlu kara taşıtları binek ve ticari olmak üzere iki farklı tarifede (I Sayılı ve II Sayılı) düzenlenmiştir. I sayılı tarifede binek olarak özel hizmetlerde kullanılan otomobil, kaptıkaçtı, minibüs, kamyonet, panel ve arazi taşıtları; II sayılı tarifede, motosiklet, I sayılı listedeki taşıtları ticari amaçla (taksimetre, tarife, ücretli yolcu taşıma) kullanılanlar, otobüs, trolleybüs ve lastik tekerlekli traktörler olarak düzenlenmiştir. Aynı zamanda Motorlu Kara Taşıtları Vergisi Kanunu'nun gider kaydedilmeme hali kenar başlıklı

14'üncü maddesi, *"Bu kanuna bağlı 1 sayılı tarife gereğince hususi taşıtlardan alınan vergi ve cezalar Gelir ve Kurumlar vergilerinin matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmez"* şeklinde düzenlenmiştir. Gider kaydedilmeme hali düzenlemesinin gerekçesi<sup>4</sup>, *"Tasarının bu maddesi, binek olarak özel hizmetlerde kullanılan taşıtlardan I sayılı tarife gereğince alınan vergilerin, Gelir ve Kurumlar vergileri matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmeyeceğini göstermektedir"* şeklinde açıklanmıştır.

1980 yılında Motorlu Kara Taşıtları Vergisi Kanunu'nun adı 2348 Sayılı Kanun<sup>5</sup> ile Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu (MTVK) olarak değiştirilmiştir ve yeniden düzenlenmiştir. İlgili değişiklikte, MTVK'ya tabi olan motorlu taşıtlar üç tarife şeklinde düzenlenmiştir. I sayılı tarife, otomobil, kaptıkaçtı, panel ve arazi taşıtları; II sayılı tarife, taksiler, minibüs, otobüs, kamyonet, kamyon, çekici, lastik tekerlekli traktörler, motosikletler; III sayılı tarife, yat, kotra, özel tekneler, uçak ve helikopterler şeklinde düzenlenmiştir. Aynı zamanda 1980 yılındaki MTVK'nın gider kaydedilmeme hali kenar başlıklı 14'üncü maddesi, *"Bu Kanuna bağlı I ve III sayılı tarifelerde yer alan taşıtlardan alınan vergi (Ticari maksatla kullanılan uçak ve helikopterler hariç) ve cezalar gelir ve kurumlar vergilerinin matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmez"* şeklinde düzenlenmiştir. Gider kaydedilmeme hali düzenlemesinin gerekçesi<sup>6</sup> ise *"Tasarının bu maddesi ile aynı kanunun 14 ncü maddesinde değişiklik yapılmış,*

<sup>1</sup> 01.03.1957 tarihli ve 9548 sayılı Resmî Gazete.

<sup>2</sup> 1957 yılında 6936 Sayılı Hususi Otomobiller Vergisi Kanunu Gerekçesi. ([www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d10/c017/tbmm10017048ss0137.pdf](http://www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d10/c017/tbmm10017048ss0137.pdf)). Erişim Tarihi: 01 Mart 2022.

<sup>3</sup> 23.02.1963 tarihli ve 11342 sayılı Resmî Gazete.

<sup>4</sup> 197 Sayılı Motorlu Kara Taşıtlara Vergisi Kanunu Gerekçesi. ([www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/MM\\_/d01/c012/mm\\_01012045ss0078.pdf](http://www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/MM_/d01/c012/mm_01012045ss0078.pdf)). Erişim Tarihi: 01 Mart 2022.

<sup>5</sup> 28.11.1980 tarihli ve 17174 sayılı Resmî Gazete.

<sup>6</sup> 2348 Sayılı 197 Sayılı Motorlu Kara Taşıtları Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Gerekçesi. ([www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/MGK\\_/d01/c001/mgk\\_01001020ss0067.pdf](http://www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/MGK_/d01/c001/mgk_01001020ss0067.pdf)). Erişim Tarihi: 01 Mart 2022.

*bu kanunun I ve III sayılı tarifelerinde yer alan taşıtlardan alınan vergi ve cezalar gelir ve kurumlar vergilerinin matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilemeyeceği hükmüne bağlanmıştır*" şeklinde açıklanmıştır.

1980 yılından sonra, gider kaydedilmeme hali düzenlemesine ilişkin çeşitli değişiklikler de yapılmıştır. İlk olarak 2434 Sayılı Kanun<sup>7</sup> ile mevcut III sayılı tarife, III ve IV sayılı tarife şeklinde ayrıştırılmıştır. Yeni III sayılı tarife yat, kotra ve özel tekneler gibi motorlu deniz taşıtları; yeni IV sayılı tarife uçak ve helikopterler gibi motorlu hava taşıtları şeklinde düzenlenmiştir. Daha sonra 3088 Sayılı Kanun<sup>8</sup> ile gider kaydedilmeme hali düzenlemesi de *"Bu Kanuna bağlı (I), (III) ve (IV) sayılı tarifelerde yer alan taşıtlardan (Ticarî maksatla kullanılan uçak ve helikopterler ile taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlar hariç) alınan vergi ve cezalar ile gecikme zamları gelir ve kurumlar vergilerinin matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmez"* şeklinde değiştirilmiştir<sup>9</sup>. Değişikliğin gerekçesi<sup>10</sup>, *"Tasarının 9 uncu maddesi ile aynı Kanununun 14 üncü maddesi değiştirilmiş, ancak maddenin genelinde bir değişiklik yapılmamış, madde hükmüne IV sayılı tarife eklenmiştir"* şeklinde açıklanmıştır.

2009 yılında MTVK'da yapılan bir başka değişiklikten söz konusu gider kaydedilmeme kuralı da etkilenmiştir. Şöyle ki, 5897 sayılı Kanun<sup>11</sup> ile III sayılı tarife MTVK'nın konusundan çıkarılmıştır ve dolayısıyla gider kaydedilmeme düzenlemesinden de kaldırılmıştır. Nihayet son ola-

rak, 2017 yılında 7061 sayılı Kanun<sup>12</sup> ile sadece I sayılı tarifede yer alan motorlu taşıtlara ilişkin taşıt değeri vergileme unsuru olarak MTVK'ya eklenmiştir. Bu değişiklikte kayıt ve tescil tarihi dikkate alınarak otomobil, kaptıkaçtı ve arazi taşıtlarının ikili bir yapıda vergilendirilmesine geçilmiştir. 2018 ve sonrasında kayıt ve tescil edilen otomobil, kaptıkaçtı ve arazi taşıtları taşıt değeri vergileme unsuru ile mevcut I sayılı tarifeye göre, 2018'den önce kayıt ve tescil edilen otomobil, kaptıkaçtı ve arazi taşıtlarına taşıt değeri vergileme unsuru yer verilmeden I/A sayılı tarife düzenlenmiş ve bu tarifeye göre vergilendirileceği açıklanmıştır.

Sonuç olarak, günümüzde MTVK'nın gider kaydedilmeme kenar başlıklı 14'üncü maddesi, *"Bu Kanuna bağlı (I), (I/A), ve (IV) sayılı tarifelerde yer alan taşıtlardan (Ticari maksatla kullanılan uçak ve helikopterler ile taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlar hariç) alınan vergi ve cezalar ile gecikme zamları gelir ve kurumlar vergilerinin matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmez"* şeklinde son hali ile uygulanmaya devam etmektedir.

## 2- GİDER KAYDEDİLMEME KURALININ MUHTEVİYATI

MTVK'nın gider kaydedilmeme hali kenar başlıklı maddesinin muhteviyatı gerek MTVK tarifeleri gerekse mükelleflerin faaliyet konusuna göre değişiklik göstermektedir. İlk olarak,

<sup>7</sup> 26.03.1981 tarihli ve 17291 sayılı Resmî Gazete.

<sup>8</sup> 06.12.1984 tarihli ve 18597 sayılı Resmî Gazete.

<sup>9</sup> Tasarı metninde gider kaydedilmeme hali düzenlemesine parantez içinde "kiralık taşıtlar" olarak eklenmesi teklif edilen ifade, Plan ve Bütçe Komisyonu'nda "taşıtların kiralamaya faaliyetiyle uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlar hariç" şeklinde kabul edilerek genel kurula gönderilmiş ve bu şekilde yasalaşmıştır.

<sup>10</sup> 3088 Sayılı 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Gerekçesi. (www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d17/c008/tbmm17008032ss0177.pdf). Erişim Tarihi: 02 Mart 2022.

<sup>11</sup> 16.05.2009 tarihli ve 27230 sayılı Resmî Gazete.

<sup>12</sup> 05.12.2017 tarihli ve 30261 sayılı Resmî Gazete.

MTVK'da yapılan değişikliklerle, motorlu taşıtlar belirli kriterlere göre üç farklı tarifeye ayrılmıştır. Söz konusu üç tarife kendi içinde motorlu kara ve hava taşıtları olmak üzere ayrılmaktadır. Motorlu kara taşıtları da kendi içinde ticari amaçla kullanılıp kullanılmamasına göre farklı tarifelerde vergilendirilmektedir<sup>13</sup>. Bu bağlamda, II sayılı tarifede yer alan ve ticari amaçla kullanılan motorlu kara taşıtlarına ilişkin ödenen MTV, gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider kaydedilebilmektedir. I, I/A ve IV sayılı tarifelerde yer alan motorlu taşıtlara ilişkin ödenen MTV ise, gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider kaydedilememektedir.

Faaliyet konusu ve motorlu taşıtları kullanım amacı dikkate alınarak bazı mükellefler gider kaydedilmeme düzenlemesinden parantez içinde hariç tutulmaktadır. İlgili parantez içi düzenleme, *"(Ticari maksatla kullanılan uçak ve helikopter ile taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlar hariç)"* şeklinde düzenlenmiştir. IV sayılı listede yer alan uçak ve helikopterler esas itibarıyla gider kaydedilmeme düzenlemesi kapsamında yer almakta ancak ticari amaçla kullanılan uçak ve helikopterler gider kaydedilmeme düzenlemesinden hariç tutulmaktadır. Diğer yandan kanun metninde geçen *"Ticari maksat"* ifadesinden ne anlaşılması gerektiği hususunda MTVK'da ve ilgili MTV genel tebliğlerinde herhangi bir açıklamaya yer verilmemiştir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun<sup>14</sup> (GVK) 41/8'inci maddesinde *"Kiralama yoluyla edinilen veya işletmede kayıtlı olan yat, kotra, tekne, sürat teknesi gibi motorlu deniz, uçak ve helikopter gibi hava taşıtlarından işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olmayanların giderleri ile amortisman-*

*ları"*nın gider kaydedilemeyeceği hüküm altına alınmıştır. Bir başka ifadeyle esas faaliyet konusu motorlu deniz ve hava taşıtları olan mükellefler, bu taşıtlara ilişkin masraf ve amortismanları gider olarak kaydedebilmektedirler. Ayrıca, 180 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin<sup>15</sup> C/d bölümünde, motorlu deniz veya hava taşıtlarının esas faaliyet konusuyla ilgili örneklerle de yer verilmiştir. Örnek 1'de deniz kıyısında bir otelcilik faaliyeti sürdüren işletme, aktifine kayıtlı olan kotrayı turistlerin gezdirilmesi amacıyla kullanmaktadır. İlgili örnekte, esas faaliyeti turizm işletmeciliği olan ve aktifine kayıtlı olan kotrayı bu amaçla kullandıkları ifade edilerek GVK açısından kotraya ilişkin gider ve amortismanların ticari kazancın safi tutar tespitinde gider olarak kaydedilebilecekleri açıklanmıştır. Örnek 2'de esas faaliyeti inşaat ve taahhüt işleri olan mükellefin aktifine kayıtlı olan helikopterlerin esas faaliyet konusu ile ilgili olmadığı ve ilgili helikoptere ilişkin gider ve amortismanların ticari kazancın safi tutar tespitinde gider olarak kaydedilemeyeceği açıklanmıştır. Örnek 3'de, esas faaliyeti ticaret, inşaat ve turizm olan işletmenin sadece ticaret işi ile uğraşmakta olduğu ve aktifine kayıtlı bir yatı bulunduğu belirtilmektedir. İşletmenin esas faaliyet konusu olarak belirttiği turizm faaliyetini fiilen yürütmediği gerekçesiyle ilgili yata ilişkin gider ve amortismanların ticari kazancın safi tutar tespitinde gider kaydedemeyeceği açıklanmıştır. Ayrıca, ilgili işletmenin aktifinde kayıtlı olan yatı süreklilik arz etmeksizin turistlerin gezdirilmesinde kullanılması durumunda bile işletmenin esas faaliyetin ticaret işi olmasından dolayı yata ilişkin gider ve amortismanları ticari kazancın safi tutar tespitinde gider olarak kaydedemeyecekleri açıklanmıştır. Söz konusu açıklamalara

<sup>13</sup> Muallâ ÖNCEL ve diğerleri. *Vergi Hukuku*. Ankara. Eylül 2014. s. 394.

<sup>14</sup> 06.01.1961 tarihli ve 10700 sayılı Resmî Gazete.

<sup>15</sup> 10.02.1995 tarihli ve 22198 sayılı Resmî Gazete.

göre, GVK'nın 41/8'inci düzenlemesinde yer alan "esas faaliyet konusu" ifadesi ile MTKV'nın 14'üncü maddesinin parantez içinde yer alan "Ticari maksat" ifadesinin aynı amaca hizmet ettiği görülmektedir.

İlgili örneklere ve açıklamalara göre, "Ticari maksat" ifadesi, uçak ve helikopterin alım satımı, kiralanması ve işletilmesi gibi faaliyetleri kapsadığı ifade edilebilir. Uçak ve helikopterlerin işletilmesi, yolcu veya yük taşıma faaliyetlerini ifade etmektedir. Bu itibarla, faaliyetleri uçak ve helikopterin alım satımı, kiralanması veya işletilmesi olan mükellefler alım satıma, kiralamaya veya işletilmeye konu olmak üzere işletmelerine dahil ettikleri uçak ve helikopterlere ilişkin ödedikleri MTV'yi gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider olarak kaydedebilmektedirler. Ancak ilgili mükellefler ticari amaçla kullandıkları dolayısıyla özel amaçla kullandıkları ve işletmeye dahil ettikleri uçak ve helikopterlere ilişkin ödedikleri MTV'yi gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider kaydedememektedirler. Bu duruma örnek olarak, işletme sahiplerinin kendisi, eşi, çocukları, şirket yöneticileri ve müdürlerine tahsis ettiği uçak ve helikopterler verilebilir. Ayrıca, I ve I/A sayılı tarifelerde yer alan otomobil, kaptıkaçtı ve arazi taşıtları esas itibarıyla gider kaydedilmeme düzenlemesi kapsamında yer almakta ancak faaliyetleri motorlu taşıtların kiralanması olan mükellefler kiralama amacıyla işletmeye dahil ettikleri ve kiraya verdikleri motorlu taşıtlara ilişkin ödedikleri MTV'yi gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider kaydedebilmektedirler. Diğer yandan faaliyetleri motorlu taşıtların kiralanması olan mükellefler kiralama amacıyla işletmeye dahil etmedikleri ve kiraya verilmedikleri otomobil, kaptıkaçtı ve arazi taşıtlarına ilişkin ödedikleri MTV'yi gelir üzerinden alınan vergilerinde safi tutar tespitinde gider kaydedememektedirler.

Sonuç olarak, MTKV'nın gider kaydedilmeme hali kenar başlıklı maddesi, faaliyetleri ticari

amaçla uçak ve helikopterlerin kullanılması ve motorlu taşıtların kiralanması olan mükelleflerin bu doğrultuda işletmelerine dahil ettikleri hariç olmak üzere, I, I/A ve IV sayılı tarifelerde yer alan motorlu taşıtlara ilişkin ödenen MTV'nin kurum, ticari, zirai ve serbest meslek kazançlarının safi tutar tespitinde gider olarak kaydedilmeyeceğine yönelik düzenlenmektedir. Ayrıca, MTKV'nın gider kaydedilmeme hali maddesinde, motorlu taşıtlara ilişkin MTV cezaları ile MTV ve MTV cezalarına ilişkin yürütülen gecikme zamlarının da gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider kaydedilmeyeceği düzenleme altına alınmaktadır.

### 3- GİDER KAYDEDİLMEME HALİ DÜZENLEMESİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Özel bir servet unsuru niteliğinde olan motorlu taşıtlar üzerinden alınan servet vergilerinin gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider kaydedilmemesine ilişkin düzenleme, ilk olarak yalnızca otomobilleri kapsayacak şekilde düzenlenmiş ve otomobil üzerinden alınan hususi otomobil vergisinde gider kaydedilmeme halinin gerekçesi, "...gelir üzerinden alınan vergilerin matrahlarında masraf olarak gösterilmemesi..." olarak açıklanmıştır. Daha sonra, motorlu taşıtların ticari amaçla kullanılıp kullanılmamasına göre iki farklı tarife şeklinde düzenlenen motorlu kara taşıtları vergisinde, "...binek olarak özel hizmetlerde kullanılan..." motorlu taşıtlara ilişkin ödenen servet vergisinin gider olarak kaydedilmeyeceği düzenleme altına alınmıştır. Böylece ticari amaçla kullanılan motorlu taşıtlar ile binek olarak özel hizmetlerin karşılanmasına yönelik üretilen ancak ticari amaçla kullanılan motorlu taşıtlara ilişkin servet vergisinin gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider olarak kaydedilebilmesi sağlanmıştır. Anlaşılacağı üzere binek otomobillere yönelik getirilen bu özel düzenlemenin sebebi aslında ticari işletmelerin aktifinde görünen ancak özel hizmetlerde kul-

lanılan binek araçların ayırımının yapılamaması, işletmenin faaliyeti ile ilgili kullanılıp kullanılmamasının tespit edilememesi ve bu durumun suiistimale açık olması yatmaktadır. Aynı yaklaşımın GVK 41/8 de yer alan yat, kotra, tekne, sürat teknesi, uçak ve helikopter için de geçerli olduğu kanısına varmak zor değildir. Nitekim üç farklı tarife şeklinde yeniden düzenlenen motorlu taşıtlar vergisinde, ticari amaçla kullanılan motorlu kara taşıtları (II sayılı tarife) hariç olmak üzere, özel hizmetlerde kullanılan motorlu taşıtlar ile uçak ve helikopterler gider kaydedilmeme kapsamına alınmıştır. Ancak faaliyetleri uçak ve helikopterleri ticari amaçla kullanan mükellefler parantez içi düzenlemeyle gider kaydedilmeme hali düzenlemesinden hariç tutulmuştur. Dört farklı tarife şeklinde yeniden düzenlenen MTV'VK'da, faaliyetleri motorlu taşıtların kiralınması olan mükellefler gider kaydedilmeme hali düzenlemesinden yine parantez içi hükümlerle hariç tutulmuştur.

MTV'nin gider kaydedilememe düzenlemesinde herhangi bir faaliyet konusu dikkate alınmaksızın II sayılı tarifeye göre vergilendirilen motorlu taşıtlara ilişkin ödenen MTV, gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider olarak dikkate alınabilmektedir. Bunun sebebi ise, II sayılı tarifede yer alan motorlu taşıtların kullanım amacının doğrudan ticari olmasından kaynaklanmaktadır. Farklı bir ifadeyle özel hizmetlerde kullanılmaya ya da ticari faaliyet dışında özel yaşam içinde kullanılmaya ihtimalleri düşüktür.

Öte yandan I, I/A ve IV sayılı tarifelerde yer alan motorlu taşıtlara yönelik olarak, motorlu taşıtların ticari amaçla kullanılması dikkate alınarak bazı faaliyetler gider kaydedilmeme düzenle-

mesi kapsamında hariç tutulduğu görülmektedir. Kanun metninde parantez içi hükümlerle hariç tutulan faaliyetlerin yerinde olduğu söylenebilir. Bu faaliyetler incelendiğinde, motorlu taşıtların kullanım amacı yerine mükelleflerin faaliyetleri dikkate alınmaktadır. Ancak faaliyetleri motorlu taşıtların ticari amaçla kullanılması olan ve dolayısıyla özel hizmetlerde kullanılması mümkün görülmemeyen mükelleflerin gider kaydedilmeme düzenlemesinde eksik düzenlendiği söylenebilir. Şöyle ki, faaliyeti *ikinci el motorlu taşıt ticareti olan*<sup>16</sup>, *taksi veya sürücü kursu işletmeciliği* olan mükelleflerin de motorlu taşıtlara ilişkin MTV'yi gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider kaydetmesi gerektiği açıktır. Çünkü faaliyetleri ikinci el motorlu taşıt ticaretiyle iştigal edilmesi olan mükellefler motorlu taşıtları alım satıma konu olmak üzere işletmelerine dahil etmektedirler. Diğer yandan faaliyetleri taksi ve sürücü kursu işletmeciliği olan mükellefler de binek otomobilleri özel hizmetlerde değil ticari faaliyetlerinin sürdürülmesinde kullanmak üzere işletmelerine dahil etmektedirler. Esas itibarıyla bu faaliyetlerle iştigal eden mükellefler motorlu taşıtları ticari organizasyonun bir parçası olarak kullanmaktadırlar. Dolayısıyla faaliyetleri ikinci el motorlu taşıt ticaretiyle iştigal edilmesi, taksi ve sürücü kursu işletmeciliği olan mükelleflerin de MTV'nin gider kaydedilmeme hali düzenlemesinden hariç tutulan faaliyetler içinde yer alması gerektiği ifade edilebilir.

Diğer vergi kanunlarında motorlu taşıtlar arasında sadece binek otomobillere ilişkin özel düzenlemeler incelendiğinde, bazı faaliyetlerle iştigal eden mükelleflerin ilgili düzenlemelere tabi olmadığı görülmektedir. Vergi Usul Kanu-

---

<sup>16</sup> Bu çalışmadaki ikinci el motorlu taşıt ticareti ifadesi, İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmelik (12.02.2018 tarihli ve 30331 sayılı Remi Gazete) hükümlerine göre yetki belgesine sahip olan ve bir takvim yılında üçten daha fazla ikinci el motorlu taşıt satışı ile iştigal eden işletmeleri ifade etmektedir.

nu'nun<sup>17</sup> (VUK) 320/2'nci maddesinde yer alan kıst amortisman, binek otomobillerin aktife veya envantere girdiği yılda aylık amortisman ayrılmasına yönelik özel bir uygulamadır. Katma Değer Vergisi Kanunu'nun<sup>18</sup> (KDVK) 30/b maddesinde yer alan indirilmeyecek katma değer vergisi, binek otomobillerin alış belgelerindeki yüklenilen katma değer vergisinin indirim yasağına ilişkin düzenlenmektedir. GVK'nın 40/1-5-7 maddelerinde yer alan gider kısıtlamaları, binek otomobillerin kiralama, cari ve iktisap giderlerine ilişkin üst sınır düzenlemelerine ilişkin düzenlenmektedir. Ancak söz konusu düzenlemelerin her birinde "*Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralınması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere...*" ifadesine yer verilmiş ve binek otomobillerin çeşitli şekillerde işletilmesi taksi ve sürücü kursu işletmeciliği faaliyetlerini ifade ettiği tali düzenlemelerde açıklanmıştır<sup>19</sup>. Faaliyetleri taksi veya sürücü kursu işletmeciliği olan mükelleflerin binek otomobillere ilişkin düzenlemelerden hariç tutulmasının nedeni, bu mükelleflerin binek otomobilleri ticari amaçla işletilmesi olarak açıklanmıştır<sup>20</sup>. Demek ki gerek ikinci el motorlu taşıt ticareti ile iştigal eden mükellefler gerek taksi veya sürücü kursu işletmeciliği yapan mükelleflerin ana faaliyet konusu faaliyetleri kısmen veya tamamen binek

otomobillerin kiralınması olan mükelleflerden farklı değildir. Hepsi binek otomobilleri çeşitli şekillerde işletmekte veya ticari faaliyet konusu yapmaktadır. Dolayısıyla faaliyetleri ticari amaçla binek otomobilleri işleten kiralama, taksi ve sürücü kursu işletmeciliği olan mükellefler binek otomobillere ilişkin düzenlemelerden hariç tutulurken, MTVK'nın gider kaydedilmeme düzenlemesinden sadece kiralama faaliyetinin hariç tutulması tutarsız bir durum sergilemektedir.

Ticari amaçla motorlu taşıtları işleten taksi ve sürücü kursu işletmeciliği faaliyetlerinin MTVK'da yer alan gider kaydedilmeme hali düzenlemesinden hariç tutulmaması hem gelirin safiliği ilkesini hem de Türk Vergi Sistemi'nin uygulama bütünlüğünü ve tutarlılığını zedelemektedir. Faaliyeti sürücü kursu işletmeciliği olan bir mükellefin sürücü kursu işletmeciliğinde kullanmak üzere işletmeye dahil ettiği otomobille ilişkin gider kısıtlaması (GVK md. 40/1-5-7), indirilmeyecek KDV (KDVK 30/b) ve kıst amortisman uygulamasına (VUK md. 320/2) tabi olmazken, aynı otomobil nedeniyle gider kaydedilmeme (MTVK md. 14) düzenlemesine tabi olmaktadır. Farklı bir ifadeyle faaliyeti sürücü kursu olan mükellefler gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde otomobil için gerçekleştirdiği giderler için herhangi bir kısıtlamaya tabi olmazken, gelirin elde edilmesi, idame edilmesi ve sürücü kursu

<sup>17</sup> 12.01.1961 tarihli ve 10705 sayılı Resmî Gazete.

<sup>18</sup> 02.11.1984 tarihli ve 18563 sayılı Resmî Gazete.

<sup>19</sup> Katma Değer Vergisi Kanunu Genel Uygulama Tebliği. ([www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/kdvgeneluygulamatebliği/kdv\\_genteb.pdf](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/kdvgeneluygulamatebliği/kdv_genteb.pdf)). Erişim Tarihi: 03 Mart 2022.

<sup>20</sup> "3065 sayılı Kanunun 30/b maddesinde işletmede kullanılan binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisinin indirim konusu yapılamayacağı hükme bağlanmıştır. Bu hükmün amacı özel kullanıma konu olan binek otomobillerine ait katma değer vergisi yükünün işletme sahipleri tarafından işletmeye kaydırılarak telafi edilmesinin önlenmesidir. Ancak **faaliyetleri esas olarak taksi işletmeciliği veya oto kiralınması gibi, binek otomobillerinin ticarî amaçla işletilmesi olan işletmelerde** bu hüküm verginin tarafsızlık ilkesine uygun düşmemektedir. Bu husus göz önüne alınarak sözü edilen 30/b maddesinde yapılan değişiklikle, **faaliyetleri binek otomobillerinin ticarî amaçlı işletilmesine dayanan mükelleflerin**, bu şekilde işlettikleri binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergileri için indirim imkânı getirilmiştir". Bkz., ([www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d17/c030/tbmm17030113ss0456.pdf](http://www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d17/c030/tbmm17030113ss0456.pdf)). s. 5. Erişim Tarihi: 03 Mart 2022.



faaliyetinde kullandığı otomobille ilişkin ödedikleri MTV'yi gider olarak kaydedememektedirler. Dolayısıyla bu faaliyetten elde edilen gelir gerçek ve safi tutara ulaşılmadan vergilendirilmekte ve dolayısıyla bu durum gelirin safiliği ilkesine de aykırılık oluşturmaktadır. Gelirin safiliği ilkesi, gelir elde etmek amacıyla yapılan ödemelerin tamamının gider olarak indirilmesini ifade etmektedir<sup>21</sup>. Nitekim GVK açısından, "Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler" (GVK md. 40/1), "Kiralamaya yoluyla edinilen veya işletmeye dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri" (GVK md. 40/5) ve "İşletme ile ilgili olmak şartıyla, bina, arazi, gider, istihlak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler gibi aynı vergi, resim ve harçlar" (GVK md. 40/6) gelirin safi tutar tespitinde indirilecek giderler olarak düzenlenmiştir. GVK açısından indirilebilecek giderler, keyfilikten uzak ve gelirle uyumlu olan ödemelerin gider olarak gelirden indirilmesi ve gelir ile gider arasında bir nedensellik (illiyet bağı) aranması sonucunu ortaya çıkarmaktadır. Bu itibarla, ticari kazancın elde edilmesi, idame edilmesi ve ticari işte kullanılan motorlu taşıtlara ilişkin ödenen MTV'nin gelirin safi tutar tespitinde gider kaydedebileceği anlaşılmaktadır. İkinci el motorlu taşıt ticareti, sürücü ve taksi işletmeciliği faaliyetlerinin de kazancın elde edilmesi, idame edilmesi ve ticari faaliyette ticari amaçla kullandığı motorlu taşıtlara ilişkin MTV'yi gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider olarak kaydedebilmesi gerektiği ifade edilebilir. Çünkü bu faaliyetlerle iştigal eden mükellefler de motorlu taşıtlara ilişkin ödedikleri MTV, keyfilikten uzak ve gelirle uyumlu olan bir ödeme şeklindedir.

Netice itibarıyla MTVK'da yer alan gider kaydedilmeme hali düzenlemesinden hariç tutulan

faaliyetlerin motorlu taşıtları ticari amaçla kullanan mükelleflerin lehine genişletilmesi gerektiği ifade edilebilir. Faaliyetleri ikinci el motorlu taşıt ticareti, sürücü kursu ve taksi işletmeciliği olan mükelleflerin motorlu taşıtlara ilişkin ödedikleri MTV'yi gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider kaydedebilmesi hem gelirin safi ve gerçek miktarının vergilendirilmesi hem de Türk Vergi Sistemi'nin uygulama bütünlüğü ve tutarlılığı açısından yerinde olacağı ifade edilebilir. Ancak faaliyetleri ticari amaçla motorlu taşıtların işletmesi olan ilgili mükelleflerin gider kaydedilmeme düzenlemesinden hariç tutulması veya hariç tutulan faaliyetlerin genişletilmesi, yoruma açık olmayacak şekilde kanuni bir değişiklik ile değiştirilmelidir. Bu itibarla, söz konusu MTVK'nın gider kaydedilmeme hali maddesi, "*Faaliyetleri kısmen veya tamamen bu Kanuna bağlı (I), (I/A) ve (IV) sayılı tarifelerde yer alan motorlu taşıtların ikinci el alınıp satılması, kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, (I), (I/A) ve (IV) sayılı tarifelerde yer alan motorlu taşıtlardan alınan vergi ve cezalar ile gecikme zamları gelir ve kurumlar vergilerinin safi tutar tespitinde gider olarak kabul edilmez*" şeklinde düzenlenebilir. Düzenlemeden hariç tutulan faaliyetlerle iştigal eden mükelleflerin ticari amaç dışında işletmeye dahil ettikleri motorlu taşıtlara ilişkin ödedikleri MTV'yi, gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider kaydedemeyeceği tabiidir.

## SONUÇ

Türk Vergi Sistemi'nde her ne isimle olursa olsun motorlu taşıtlara ilişkin servet vergisinin gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider kabul edilmeyeceğine dair düzenlemelere tarihsel süreç içinde sürekli olarak yer

<sup>21</sup> Doğan ŞENYÜZ ve diğerleri. *Türk Vergi Sistemi*. Bursa. Ocak 2021. s. 9; Nurettin BİLİCİ. *Türk Vergi Sistemi*. Ankara. Ekim 2020. s. 12.

verildiği görülmektedir. “Gider kaydedilmeme hali” olarak adlandırılan düzenlemeye en son MTVK’nın 14’üncü maddesinde yer verilmiştir. MTVK’nın 14’üncü maddesinde yer alan gider kaydedilmeme hali (I), (I/A) ve (IV) sayılı tarifelerde yer alan taşıtlara ait MTV’nin, gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider olarak dikkate alınmayacağına yöneliktir. II sayılı tarifede yer alan motorlu taşıtlar kullanım amacının ticari olmasından dolayı gider kaydedilmeme düzenlemesine tabi değildir.

Diğer yandan, faaliyetleri ticari amaçla uçak ve helikopterlerin kullanılması ve motorlu taşıtların kiralanması olan mükellefler ticari ve kiralama amacıyla kullandığı motorlu taşıtlara ilişkin MTV’yi gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider olarak dikkate alabilmektedirler. Ancak gider kaydedilmeme hali düzenlemesinden hariç tutulan faaliyetlerin eksik düzenlendiği ve motorlu taşıtları ticari amaçla kullanan mükelleflerin lehine genişletilmesi gerektiği ifade edilebilir. Motorlu taşıtları ticari amaçla kullanan faaliyetler ise, ikinci el motorlu taşıt ticareti, sürücü kursu ve taksi işletmeciliği olarak tespit edilmektedir.

Bu faaliyetlerle iştigal eden mükellefler motorlu taşıtları ticari amaçla kullanmakta ve dolayısıyla özel hizmetlerde kullanmadığından gider kaydedilmeme düzenlemesinden hariç tutulması gerektiği ifade edilebilir. Aksi halde, bu faaliyetlerle iştigal eden mükelleflerin geliri gerçek ve safi tutarına ulaşılardan vergilendirilmektedir. Ayrıca söz konusu faaliyetlerin gider kaydedilmeme halinden hariç tutulmaması Türk Vergi Sistemi’nin uygulama bütünlüğünü ve tutarlılığını da zedelemektedir. Çünkü, sürücü kursu ve taksi işletmeciliği faaliyetleri ticari amaçla otomobil işletmeciliğine dayanılarak otomobillere ilişkin diğer düzenlemelerden hariç tutulduğu görülmektedir. Bu itibarla, faaliyetleri ikinci el motorlu taşıt ticareti, sürücü kursu ve taksi işletmeciliği olan mükelleflerin motorlu taşıtlara ilişkin öde-

dikleri MTV’yi gelir üzerinden alınan vergilerin safi tutar tespitinde gider kaydedebilmesi hem gelirin safi ve gerçek tutarının vergilendirilmesi hem de Türk Vergi Sistemi’nin uygulama bütünlüğü ve tutarlılığı açısından yerinde olacaktır.

#### KAYNAKÇA

- 180 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği. (<https://gib.gov.tr/node/88344>). Erişim Tarihi: 02 Mart 2022.
- 1957 yılında 6936 Sayılı Hususi Otomobiller Vergisi Kanunu ([www.resmigazete.gov.tr/arsiv/9548.pdf](http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/9548.pdf)). Erişim Tarihi: 01 Mart 2022.
- 1957 yılında 6936 Sayılı Hususi Otomobiller Vergisi Kanunu Gereğiçesi. ([www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d10/c017/tbmm10017048ss0137.pdf](http://www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d10/c017/tbmm10017048ss0137.pdf)). Erişim Tarihi: 01 Mart 2022.
- 197 Sayılı Motorlu Kara Taşıtlara Vergisi Kanunu ([www.resmigazete.gov.tr/arsiv/11342.pdf](http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/11342.pdf)). Erişim Tarihi: 01 Mart 2022.
- 197 Sayılı Motorlu Kara Taşıtlara Vergisi Kanunu Gereğiçesi. ([www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/MM\\_/d01/c012/mm\\_01012045ss0078.pdf](http://www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/MM_/d01/c012/mm_01012045ss0078.pdf)). Erişim Tarihi: 01 Mart 2022.
- 2348 Sayılı 197 Sayılı Motorlu Kara Taşıtları Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun. (<https://resmigazete.gov.tr/arsiv/17174.pdf>). Erişim Tarihi: 01 Mart 2022.
- 2348 Sayılı 197 Sayılı Motorlu Kara Taşıtları Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Gereğiçesi, ([www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/MGK\\_/d01/c001/mgk\\_01001020ss0067.pdf](http://www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/MGK_/d01/c001/mgk_01001020ss0067.pdf)). Erişim Tarihi: 01 Mart 2022.
- 2334 Sayılı 197 Sayılı Motorlu Kara Taşıtları Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun. ([www.resmigazete.gov.tr/arsiv/17174.pdf](http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/17174.pdf)). Erişim Tarihi: 01 Mart 2022.

- siv/17291.pdf). Erişim Tarihi: 01 Mart 2022.
- 2434 Sayılı 197 Sayılı Motorlu Kara Taşıtları Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun. (<https://resmigazete.gov.tr/arsiv/17174.pdf>). Erişim Tarihi: 01 Mart 2022.
- 3088 Sayılı 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun. ([www.resmigazete.gov.tr/arsiv/18597.pdf](http://www.resmigazete.gov.tr/arsiv/18597.pdf)). Erişim Tarihi: 02 Mart 2022.
- 3088 Sayılı 197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Gerekçesi. ([www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d17/c008/tbmm17008032ss0177.pdf](http://www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d17/c008/tbmm17008032ss0177.pdf)). Erişim Tarihi: 02 Mart 2022.
- 3297 Sayılı 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun, 6802 Sayılı Gider Vergileri Kanununun, 1606 Sayılı Türkiye Kızılay Derneği, Türk Hava Kurumu ve Türkiye Çocuk Esirgeme Kurumunun Bazı Vergilerden, Bütün Harç ve Resimlerden Muaf Tutulmasına Dair Kanunun, 2767 Sayılı Sıtma ve Frengi İlaçları İçin Kanunun Bazı Maddelerinde Değişiklik Yapılması ile 1118 Sayılı Oyun Kâğıtları İnhisarı Hakkında Kanunun Yürürlükten Kaldırılması Hakkında Kanun Tasarısı Gerekçesi. ([www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d17/c030/tbmm17030113ss0456.pdf](http://www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/TUTANAK/TBMM/d17/c030/tbmm17030113ss0456.pdf)). Erişim Tarihi: 03 Mart 2022.
- 5897 Sayılı Denizcilik Müsteşarlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun. ([www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2009/05/20090516-5.htm](http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2009/05/20090516-5.htm)). Erişim Tarihi: 03 Mart 2022.
- 7061 Sayılı Bazı Vergi Kanunları İle Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun. ([www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2017/12/20171205-12.htm](http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2017/12/20171205-12.htm)). Erişim Tarihi: 03 Mart 2022.
- İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmelik. ([www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2018/02/20180213-3.htm](http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2018/02/20180213-3.htm)). Erişim Tarihi: 03 Mart 2022.
- Katma Değer Vergisi Kanunu Genel Uygulama Tebliği. ([www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/kdvgeneluygulamatebliği/kdv\\_genteb.pdf](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/kdvgeneluygulamatebliği/kdv_genteb.pdf)). Erişim Tarihi: 03 Mart 2022.
- ÖNCEL M., KUMRULU A., ÇAĞAN N. (2014). *Vergi Hukuku*. Turhan Kitabevi. Ankara.
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu. ([www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.4.213.pdf](http://www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.4.213.pdf)). Erişim Tarihi: 03 Mart 2022.
- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu. ([www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.4.193.pdf](http://www.mevzuat.gov.tr/mevzuatmetin/1.4.193.pdf)). Erişim Tarihi: 03 Mart 2022.
- ŞENYÜZ D., YÜCE M., GERÇEK A. (2021). *Türk Vergi Sistemi*. Ekin Basım Yayın Dağıtım. Bursa.
- BİLİCİ N. (2020). *Türk Vergi Sistemi*. Savaş Yayınevi. Ankara.