

Tarih : 28/05/2020

Sayı : 2020/58

7194 SAYILI KANUNLA GELİR VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLERE İLİŞKİN AÇIKLAMALARIN YER ALDIĞI TEBLİĞLER YAYINLANDI

Bilindiği üzere, **7194** Sayılı “*Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun*” 07.12.2019 tarih ve 30971 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

7194 sayılı Kanunla; yeni vergiler ihdas edildiği gibi vergi kanunlarında önemli değişiklikler de yapılmıştır. Adı geçen Kanunun getirdiği düzenlemelerle ilgili **2019/81** sayılı Sirkülerimizi ve sizlerle paylaşmış olduğumuz sunumumuzu inceleyebilirsiniz.

Öte yandan, 7194 sayılı Kanunla vergi mevzuatında yapılan değişikliklerle ilgili ikincil düzenlemeler yayınlanmaya devam etmektedir. Son olarak, 27.05.2020 tarih ve 31137 sayılı Resmi Gazete’de yayınlan 311 ve 312 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğlerinde, 7194 sayılı Kanunla Gelir Vergi Kanununda yapılan değişiklikler ayrıntılı olarak ve örneklerle açıklanmıştır.

Hatırlanacağı üzere, 7194 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununda yapılan değişiklikler şunlardır:

- Telif kazançları için tevkifatın nihai vergi olması uygulaması 600.000 TL üstü kazançlar için gelirin beyanname ile beyanı şeklinde değiştirilmiştir.
- Belli tutarın üstündeki ücret gelirlerinin tek işverenden elde edilip edilmediğine bakılmaksızın beyanname ile beyan edilmesi uygulamasına geçilmiştir.
- İşverenler tarafından yapılan taşıma giderlerinin günlük 12.-TL’ye kadarlık kısmı belirli şartlarla gelir vergisinden istisna edilmiştir.
- Ücret gelirleri için uygulanan gelir tarifesinin üst dilimi için geçerli olan %35 vergi oranı %40’a yükseltilmiştir.
- Sporcu ücretlerinin vergilendirilmesinde tevkifat oranı %15’den %20’ye çıkarılmış, 600.000 TL üstü gelirler için beyan zorunluluğu getirilmiştir.
- Spor hakemlerine tanınan ücret istisnası amatör spor yarışmaları hakemleri dışında kaldırılmıştır.
- Vergiye uyumlu mükelleflere tanınan %5 vergi indiriminin şartlarında değişiklik yapılarak uygulanması daha kolay hale getirilmiştir.
- İşletmelerde kullanılan (ticari ve mesleki kazançlar) binek otomobillerin gider ve amortismanlarının indirimine sınırlamalar getirilmiştir.

- Karşı tarafa yüklenilen vekâlet ücretlerinde tevkifat sorumlusunun kim olacağı konusu netleştirilmiştir.

Bu Sirkülerimizde, 7194 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununda yapılan değişikliklere ilişkin 311 ve 312 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğlerinde yapılan açıklamaları özetlemeye çalışacağız.

1.TELİF KAZANÇLARI İSTİSNASI UYGULAMASI

1.1. Belli Tutarı Aşan Telif Kazançları Beyannameye Konu Edilecek

Bilindiği üzere, Gelir Vergisi Kanunu(GVK)'nun 18'inci maddesiyle; müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı ve mucitler ile bunların kanuni mirasçılarının maddede sayılan kazançları bir tutarla sınırlı olmaksızın vergiden istisna edilmişti.

7194 sayılı Kanunla GVK'nun 18 inci maddesine yeni bir fıkra eklenerek, telif kazançları istisnasına **bir üst sınır** getirilmiştir.

GVK'nun 18 inci maddesi kapsamında elde edilen ve aynı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı **(2020 yılı için 600.000 TL) aşmayan kazançlar** eskiden olduğu gibi gelir vergisinden istisna olup bu kazançlar için **yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecek**, diğer gelirler dolayısıyla beyanname verilmesi halinde de bu kazançlar beyannameye dahil edilmeyecektir. Bu kazançlar üzerinden tevkif suretiyle ödenen vergiler nihai vergi olacaktır. GVK'nun 18 inci maddesi kapsamında elde edilen kazançların devamlı veya arızı olarak elde edilmesi istisnanın uygulanmasına engel teşkil etmeyecektir.

GVK'nun 18 inci maddesi kapsamında elde edilen ve aynı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı **(2020 yılı için 600.000 TL) aşan kazançlar için istisnadan yararlanılması mümkün bulunmamaktadır**. Söz konusu tutarın aşıp aşılmadığı ilgili takvim yılının sonu itibarıyla belirlenecek ve 18 inci madde kapsamında elde edilen kazançlar toplamının söz konusu tutarı aşması halinde, **elde edilen kazançların tamamı yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilecektir**. İstisnadan faydalanılıp faydalanılamayacağı yılsonu itibarıyla belirleneceğinden, istisnadan faydalanamayan mükelleflerin geçici vergi beyannamesi verme yükümlülükleri olmayacaktır.

Yıllık beyanname verilmesi durumunda, GVK'nun 68 inci maddesinde sayılan mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olarak yapılan giderler, yıllık beyanname üzerinde **indirim konusu yapılacaktır**. Söz konusu giderlerin indirim konusu yapılabilmesi için Vergi Usul Kanununda belirtilen belgelerle tevsik edilmesi şarttır.

Yıllık beyanname verilmesi durumunda, GVK'nun 89 uncu maddesinde yer alan şahıs sigorta primleri, eğitim ve sağlık harcamaları, sponsorluk harcamaları ve engellilik indirimi ile anılan madde ve ilgili kanunlarında indirim konusu yapılabileceği düzenlenmiş bağış ve yardımlar gibi bazı harcamaların da beyan edilen gelirden **indirim konusu yapılması mümkündür**.

Yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden GVK'nun 94 üncü maddesine göre yıl içinde kesilen vergiler mahsup edilebilecektir.

GVK'nun 103 üncü maddesindeki tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarın aşılıp aşılmadığı, takvim yılı sonu itibarıyla her bir yıl için ayrı ayrı değerlendirilecektir. İlgili takvim yılında istisnadan yararlanılamaması sonraki yıllarda istisnadan yararlanılmasına engel teşkil etmeyecektir.

1.2.İstisna Kapsamında Olan Eserler Kayıt ve Tescil Edilecek

5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre bazı eserlerde kayıt ve tescil zorunlu, bazı eserlerde ise ihtiyari tutulmuştur. GVK'nun 18 inci maddesinde yer alan serbest meslek kazanç istisnasından yararlanabilmek için maddede belirtilen eserlerden kayıt ve tescili zorunlu olanların kayıt ve tescil ettirilmesi şart olup, diğer eserlerde kayıt ve tescil şartı aranmayacaktır.

Kültür ve Turizm Bakanlığınca kayıt-tescil edilen eserlerin, aynı zamanda GVK'nun 18 inci maddesinde sayılan eserler veya bu eserlere benzerlik gösteren eserlerden olması şart olup, 5846 sayılı Kanuna göre kayıt-tescil edilen tüm eserler istisna kapsamına girmemektedir.

1.3. İstisna Uygulaması Anılan Kazançlara Tevkifat Yapılmasını Engellemeyecek

GVK'nun 18 inci maddesi kapsamında elde edilen kazançların, aynı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 600.000 TL) aşması nedeniyle istisnadan faydalanılamayacak olması, yıl içinde yapılacak olan tevkifat uygulamasını etkilemeyecek ve söz konusu kazançlar üzerinden aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinin (a) alt bendi uyarınca %17 oranında tevkifat yapılacaktır. Serbest meslek kazancının devamlı veya arızı nitelikte olmasının tevkifat uygulamasında herhangi bir önemi bulunmayacaktır.

Diğer taraftan, GVK'nun 18 inci maddesi kapsamında kazanç elde eden ve aynı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 600.000 TL) aşması nedeniyle istisnadan yararlanamayacak olan mükelleflerin, Kanunun 94 üncü maddesi kapsamında ücret, kira gibi yapacağı ödemeler üzerinden tevkifat yapma yükümlülüğü ise bulunmayacaktır.

1.4. Telif Kazancı Elde Edenlerin Defter Tutma ve Belge Düzenleme Zorunlulukları Nasıl Olacak

GVK'nun 18 inci maddesinde belirtilen türden faaliyetlerde bulunan ve eserlerini kısmen veya tamamen aynı Kanunun 94 üncü maddesinde belirtilenler dışındakilere teslim eden serbest meslek erbabının; defter tasdik ettirme (defter-beyan sistemine kaydolma) ve tutma ile belge düzenleme zorunlulukları bulunacaktır. GVK'nun 18 inci maddesinde belirtilen türden faaliyetleri arızı olarak yapanların ise, defter tasdik ettirme (defter-beyan sistemine kaydolma) ve tutma ile belge düzenleme zorunlulukları bulunmayacaktır.

Münhasıran GVK'nun 18 inci maddesinde belirtilen türden faaliyetlerde bulunan ve eserlerini sadece aynı Kanunun 94 üncü maddesinde belirtilen kişi ve kurumlara teslim eden serbest meslek erbabından isteyenlerin; yıl içindeki kazançlarının toplamının 2020 yılı için 600.000 TL tutarı aşmadığına bakılmaksızın, **defter tasdik ettirme (defter-beyan sistemine kaydolma) ve belge düzenleme zorunlulukları olmayacaktır.**

GVK'nun 18 inci maddesinde belirtilen türden faaliyetlerinin yanı sıra başkaca faaliyetleri nedeniyle serbest meslek kazancı mükellefiyeti bulunanların, defter tasdik ettirme (defter-beyan sistemine kaydolma) ve tutma ile belge düzenleme zorunlulukları bulunmaktadır. Başkaca faaliyetleri nedeniyle serbest meslek kazancı mükellefiyeti bulunan ve serbest meslek kazanç defteri tutan mükelleflerin 193 sayılı Kanunun 18 inci maddesi kapsamındaki kazançlarına ilişkin kayıtlarını da aynı defterde göstermesi mümkündür.

GVK'nun 18 inci maddesi kapsamında faaliyette bulunan ve serbest meslek makbuzu düzenleme zorunluluğu bulunmayanlardan alınan eserlere ilişkin yapılan ödemelerin gider pusulası imzalatılmak suretiyle tevsik edilmesi mümkün bulunmaktadır.

GVK'nun 18 inci maddesi kapsamında kazanç elde eden mükelleflerin, kendilerine düzenlenen gider pusulalarını ve bu faaliyetleri ile ilgili olarak satın aldıkları mal ve giderlerine ilişkin belgelerini, Vergi Usul Kanununda öngörülen süre boyunca saklamaları gerekmektedir.

2.İŞVERENLERCE HİZMET ERBABININ İŞYERİNE GİDİP GELMESİ İÇİN SAĞLANAN MENFAATLERE İLİŞKİN İSTİSNA

2.1. Yasal Düzenleme

Bilindiği üzere, hâlihazırda GVK'nun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendi hükmü gereğince hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla vasıta temini veya hizmet satın alınması suretiyle işverenler tarafından yapılan taşıma giderleri nedeniyle hizmet erbabına sağlanan menfaatler ücret gelir vergisinden istisnadır.

7194 sayılı Kanunla, **01/01/2020 tarihinden itibaren** elde edilen ücret gelirlerine uygulanmak üzere, GVK'nun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendine eklenen parantez içi hükümle, işverenler tarafından hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerine yönelik taşıma hizmeti verilmediği durumlarda, hizmet erbabına verilen toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçları için yapılan ödemeler nedeniyle sağlanan menfaatler de istisna kapsamına alınmıştır.

2.2. İstisnadan Yararlanma Şartları

Hizmet erbabının toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının temini suretiyle sağlanan menfaatlere ilişkin istisnadan faydalanılabilmesi için;

- ✓ İşveren tarafından, hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla ulaşım vasıtası temini veya hizmet satın alınması suretiyle taşıma hizmeti verilmiyor olması,
- ✓ Taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının, münhasıran hizmet erbabının işyerine gidip gelmesi için kullanacağı toplu taşıma araçlarında geçerli olması (Ulaşım bedeli için yüklenen tutarın sadece ulaşımda kullanılabilecek şekilde sınırlandırıldığı başka amaçlarla da kullanılabilen ödeme araçlarının kullanımı bu şartın ihlali sayılmaz),
- ✓ Yapılan ödemenin fiilen çalışılan günlerle sınırlı olması,
- ✓ Ulaşım bedelinin günlük belirlenen tutarı **(2020 yılı için 12 TL)** aşmaması,

- ✓ Toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının teminine ilişkin harcamaların belgelendirilmesi,

gerekmektedir.

2.3. İstisnadan Yararlanamayacak Durumlar

İşverenler tarafından, hizmet erbabına;

- Ulaşım bedelinin nakit olarak verilmesi,
- Ulaşım bedeli karşılığının, hediye kartı ve benzeri ulaşım harcaması dışında diğer alışverişlerde de kullanılabilecek ödeme araçları şeklinde verilmesi,
- Araç tahsis edilmesi,
- Çalışılmayan günler için de ulaşım bedeli ödenmesi,
- İşyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla taşıma hizmeti verilmesinin yanında ilave olarak toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçları verilmesi,

durumlarında, istisnadan faydalanılamayacak olup, yapılan bu ödemeler ve sağlanan menfaatler net ücret kabul edilerek brüte iblağ edilmek suretiyle gelir vergisine tabi tutulacaktır.

2.4. İstisna ile İlgili Diğer Hususlar

İşverence hizmet erbabının ikamet ettiği mahallerin tümüne taşıma hizmeti sağlanmadığı veya taşıma hizmetinin belirli merkez mahallere yapıldığı ve hizmet erbabının ikametgâhından bu mahallere ve bu mahallerden ikametgâhına ulaşım için de yol masrafı yaptığı durumlarda, işverence verilen toplu taşıma hizmetinden faydalanmayan veya bu hizmete ulaşım için toplu taşıma araçlarını kullanmak zorunda olan hizmet erbabına verilen toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçları verilmesi durumunda da istisnadan faydalanılacaktır.

İşverenlerce hizmet erbabı için yapılan ulaşım bedeli ödemelerinin birden fazla ayı kapsayacak şekilde toplu olarak yapılması durumunda, hizmet erbabının çalıştığı günler dikkate alınarak her bir aya isabet eden tutar ayrı ayrı istisna kapsamında değerlendirilecektir.

Hizmet erbabının izin, rapor ve benzeri nedenlerle çalışmadığı günlere ilişkin ilgili ayda peşin olarak yapılan ve istisnaya konu edilmiş olan taşıma gideri ödemeleri için işverenlerce ilgili ayda düzeltme yapılabileceği gibi, ertesi ay için yapılan taşıma gideri ödemelerinden de mahsup edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Vergi Usul Kanununun 238 inci maddesinin birinci fıkrasında, işverenlerin her ay ödedikleri ücretler için ücret bordrosu tutmaya mecbur oldukları hükme bağlanmıştır. Dolayısıyla, işverenlerce hizmet erbabına, işyerine gidip gelmesi için toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçları vermek suretiyle sağlanan menfaatlerin vergiden istisna edilecek kısmının da ücret bordrosunda gösterilmesi gerekecektir.

İşverenlerin hizmet erbabına toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçları vermek suretiyle sağladığı menfaatler için bir günlük (2020 yılı için 12 TL) ulaşım bedeline katma değer vergisi dâhil değildir. Ulaşım bedelinin istisnaya isabet eden tutarına ait yüklenilen katma değer vergisi işverenlerce indirim konusu yapılabilecektir. İşverenler tarafından istisna

tutarından daha fazla ödeme yapılması halinde, istisna tutarını aşan kısım (istisna tutarına aşan kısma isabet eden katma değer vergisi dâhil olmak üzere) net ödenen ücret olarak kabul edilecek ve brüte iblağ edilmek suretiyle gelir vergisi tevkifatına tabi tutulacaktır. Diğer taraftan, istisna tutarını aşan kısma isabet eden ve ücret olarak kabul edilen KDV indirim konusu yapılamayacaktır.

3. AMATÖR SPOR YARIŞMALARINI YÖNETEN HAKEMLERE ÖDENEN ÜCRETLERDE İSTİSNA UYGULAMASI

3.1. Yasal düzenleme

GVK'nun 29 uncu maddesinin birinci fıkrasının 7194 sayılı Kanunla yapılan değişiklik öncesi (4) numaralı bendinde, tüm spor yarışmalarını yöneten hakemlere ödenen ücretler gelir vergisinden istisna edildiğinden, söz konusu ücretler gelir vergisine tabi tutulmamıştır.

7194 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle 01/01/2020 tarihinden itibaren elde edilen ücret gelirlerine uygulanmak üzere GVK'nun 29 uncu maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendinde yer alan spor yarışmalarını yöneten hakemlerin aldıkları ücretlere ilişkin istisna hükmü yeniden düzenlenmiştir.

Yapılan düzenleme ile;

- Basketbol ve voleybol spor dallarının en üst ligleri hariç amatör spor yarışmalarını yöneten hakemlerin bu görevleri dolayısıyla aldıkları ücretlere yönelik gelir vergisi istisnası aynen korunmuştur.
- Profesyonel spor yarışmalarını yöneten spor hakemleri ile basketbol ve voleybol spor dallarının en üst liglerindeki yarışmaları yöneten spor hakemlerinin aldıkları ücretler istisna kapsamından çıkarılmıştır.

3.2. Ücret Tevkifatına Tabi Tutulacak Hakem Ücretlerinde Uygulama

Profesyonel spor yarışmalarını yöneten hakemler ile basketbol ve voleybol spor dallarının en üst liglerindeki yarışmaları yöneten hakemlere bu faaliyetleri nedeniyle **01/01/2020 tarihinden itibaren yapılan ödemeler** ücret hükümlerine göre vergilendirilecektir. GVK'nun 94 üncü maddesinde sayılanlar tarafından istisna kapsamına girmeyen spor hakemlerine yapılan ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılacaktır.

Profesyonel spor yarışmaları ile basketbol ve voleybol spor dallarının en üst liglerindeki yarışmaları yöneten spor hakemlerince elde edilen ücret gelirleri toplamının, gelir vergisi tarifesinin dördüncü diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 600.000 TL) aşması halinde bu ödemeler yıllık gelir vergisi beyannamesiyle de beyan edilecektir. Yine, bahse konu spor hakemlerinin birden fazla işverenden ücret geliri elde etmesi ve birden sonraki işverenden elde ettiği ücret gelirleri toplamının, gelir vergisi tarifesinin ikinci diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 49.000 TL) aşması halinde, birinci işverenden alınan ücret geliri dâhil tüm ücret gelirleri yıllık gelir vergisi beyannamesiyle beyan edilecektir. Yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden tevkif suretiyle ödenen gelir vergisi mahsup edilebilecektir.

4. BİNEK OTOMOBİL GİDERLERİNİN VE AMORTİSMANLARININ İNDİRİMİNDE KISITLAMA

7194 sayılı Kanunun 13'üncü maddesiyle; GVK'nun 40. Maddesinin birinci fıkrasının (1), (5) ve (7) numaralı bentlerine eklenen düzenlemelerle, binek araçlara ilişkin;

- Kiralamalarda,
- ÖTV ve KDV Ödemelerinde,
- Kullanım harcamalarında,
- Amortismanlarında,

gider kısıtlamasına gidilmiştir.

7194 sayılı Kanunla binek otomobillere getirilen kısıtlamalar aşağıdaki tablodaki özetlenmiştir.

Binek Oto Gider Kısıtlamaları	
Kira Gideri Kısıtlaması GVK-40/1	Kiralanan binek otoların giderleştirilen aylık kirasının 2020 yılı için 5.500,00 TL'yi (KDV hariç) aşan kısmı
ÖTV KDV Gideri Kısıtlaması GVK-40/1	Binek oto iktisabına ilişkin giderleştirilen ÖTV ve KDV toplamının 2020 yılı için 140.000,00 TL'yi aşan kısmı
Kullanım Gideri Kısıtlaması GVK-40/5	*Kiralanan ya da işletmeye dâhil olan binek oto giderlerinin % 70'ini aşan kısmı
Amortisman Gideri Kısıtlaması GVK-40/7	- ÖTV ve KDV bedelle birlikte aktifleştirilen binek otolar ile ikinci el binek otolarda 2020 yılı için 300.000,00 TL'yi, - ÖTV KDV hariç bedelle aktifleştirilen binek otolarda ise 2020 yılı için 160.000,00 TL'yi, aşan kısma isabet eden amortisman giderleri

Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralınması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otolar **gider kısıtlamalarının kapsamında değildir.**

Binek otomobil ifadesinden Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 pozisyonunda yer alan motorlu taşıtların anlaşılması gerekmekte olup detaylı açıklama Tebliğde yapılmıştır.

Söz konusu **gider kısıtlamaları serbest meslek kazancı için de geçerli** olup GVK'nun 68/4 ve 68/5. maddelerinde gerekli düzenlemeler yapılmıştır.

4.1. Kiralamalarda Gider Kısıtlaması

- KDV Kanunu'nun 30/1-d maddesi uyarınca, binek otomobil kira bedelinin belirtilen azami tutarı aşması halinde, aşan kısma ait katma değer vergisi indirim konusu yapılamayacak ve ayrıca gider olarak da dikkate alınamayacaktır.
- Banka ve sigorta şirketleri gibi faaliyetleri KDV'den istisna olan işletmelerde indirim konusu yapılamayan KDV dâhil 5.500 TL'lik tutar, safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.
- Kurumlarca peşin ödenen kiralara ilişkin aylık gider kısıtlamasında, ödemenin yapıldığı değil, kira dönemine tekabül eden ayın içinde bulunduğu yıl için tespit olunan tutar esas alınacaktır.
- 01.01.2020 tarihinden önce başlayan kiralamalarda 01.01.2020 sonrasına tekabül eden kira bedelleri de gider kısıtlamasına tabi olacaktır.
- Binek otomobillerin günlük kiralamalarında gider kısıtlaması, günlük kiralama bedelinin hesaplanması suretiyle uygulanacaktır. (İlgili ayın gün sayısı dikkate alınır)

4.2 . Binek Otomobil Tamir, Bakım, Yakıt, Sigorta ve Benzeri Cari Giderleri

Gider kısıtlaması;

- ✓ 01.01.2020 tarihinden önce iktisap edilen,
- ✓ Kiralama ya da satın alma yoluyla edinilen

binek otomobiller için geçerli olup binek otomobillerin faiz giderleri de bu kapsamda değerlendirilecektir.

4.3.Binek Otomobillere İlişkin Amortisman Giderleri

Kıst amortisman uygulaması yapan şirketler; iktisap edilen yılda giderleştirilebileceği azami amortisman tutarını tespit ederken de kıst dönem hesaplaması yapacaktır. (Ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresine göre) Kalan kıst dönem amortismanı ise itfa süresinin son yılında gider olarak dikkate alınabilecektir.

Örneğin; 2020 yılının Haziran ayında (KDV ve ÖTV Dahil) 750.000 TL'ye iktisap edilen binek oto için ayrılacak amortisman tutarları aşağıdaki gibidir.

Yıllar	2020	2021	2022	2023	2024
Amortisman	35.000	60.000	60.000	60.000	60.000 + 25.000

Kurumlar binek otolar için; azami tutar kadar amortisman ayırma yolunu tercih edebilecekleri gibi, faydalı ömrüne göre; amortisman ayırıp azami tutarı aşan kısmını Kanunen Kabul Edilmeyen Gider(KKEG) yapabilirler.

Söz konusu binek otomobillerin satışı halinde;

- Azami tutar kadar amortisman ayrılmış ise, kalan tutar maliyet olarak kabul edilecektir.
- Azami sınırı aşan KKEG yapılmış ise vergiye tabi olmayan gelir olarak dikkate alınacak ve gelir veya kurumlar beyannamesinde "Diğer İndirimler" satırında gösterilmek suretiyle kazançtan indirilecektir.

Binek otomobillere ilişkin gider olarak dikkate alınabilecek amortismana esas bedelin tespitinde, binek otomobilin iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan tutar dikkate alınacaktır. Buna göre; binek otonun 2020 hesap döneminde giderleştirilebilecek amortisman tutarları aşağıdaki gibi hesaplanmıştır.

İktisap Tarihi	2020'de Giderleştirilebilecek Amortisman
07.12.2019 Öncesi	Amortismanının Tamamı
07.12.2019-31.12.2019	ÖTV KDV Dâhil Aktifleştirmede Amortismanın 50.000,00 TL'si ÖTV KDV Hariç Aktifleştirmede Amortismanın 27.000,00 TL'si
01.01.2020-31.12.2020	ÖTV KDV Dâhil Aktifleştirmede Amortismanın 60.000,00 TL'si ÖTV KDV Hariç Aktifleştirmede Amortismanın 32.000,00 TL'si

2019 hesap döneminde amortisman tutarının giderleştirilmesi konusunda herhangi bir sınırlama bulunmamaktadır. Sınırlama 07.12.2019 tarihinden itibaren iktisap edilen binek otolar için 2020 döneminden itibaren uygulanacaktır.

4.4. Finansal Kiralama İşlemlerinde Gider Kısıtlaması

Finansal kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin yapılan ödemelerin 5.500,00 TL'lik kısmı aylık gider kısıtlamasına tabi değildir. Yapılan aktifleştirme işlemi ve faizin gider karşısındaki durumu aşağıdaki tabloda örneklendirilmiştir.

Finansal Kiralama İşlemi	2020	2021 Faiz Aktifleştirme Alternatifi	2021 Faiz Giderleştirme Alternatifi
260 Haklar Hesabı	330.000,00		
Faiz*	76.000,00	70.000,00	70.000,00
Toplam Aktif Değeri	406.000,00	476.000,00	406.000,00
2020 Amortismana Tabi Bedel	300.000,00	300.000,00	300.000,00
2020 Amortisman Tutarı	81.200,00	98.700,00	81.200,00
2020 Giderleştirilebilecek Amortisman Tutarı	60.000,00	60.000,00	60.000,00
KKEG Amortisman Tutarı	21.200,00	38.700,00	21.200,00
GVK 40/5 Kapsamındaki Gider (Faiz)	0,00	0,00	49.000,00

Tablodan görüleceği üzere;

- ✓ Faizin ilk yıl aktifleştirilmesi zorunludur.
- ✓ Faizin sonraki yıllarda giderleştirilmesi veya aktifleştirilmesi seçimlik bir haktır.
- ✓ Faiz sonraki yıllarda aktifleştirilirse, amortisman kısıtlamasında dikkate alınacak olup, azami tutarın üzerindeki kısım giderleştirilemeyecektir. Bu durumda faizin GVK 40/1-5'e göre % 70'lik doğrudan giderleştirme hakkı da kaybedilecektir.
- ✓ Faiz sonraki yıllarda giderleştirilirse GVK 40/1-5'e göre (Binek otomobillere ilişkin tamir, bakım, yakıt, sigorta ve benzeri cari giderleri kapsamında) % 70'i giderleştirilebilir. Kalan KKEG Yapılır.

5. DAR MÜKELLEF GERÇEK KİŞİ VE KURUMLARIN MENKUL KIYMET VE İŞTİRAK HİSSELERİNİN ELDEN ÇIKARILMASINDAN DOĞAN KAZANÇLARDA KUR FARKI İSTİSNASI

Dar mükellef gerçek kişi ve kurumların, Türkiye'de menkul kıymet ve iştirak hissesi iktisabı yoluyla yaptıkları yatırımlarda, elde çıkarma sırasında ortaya çıkan kur farkları aşağıda belirtilen şartlarla değer artışı kazancının hesabında istisna olacaktır.

- ✓ Getirilen yabancı para için yabancı sermaye mevzuatına göre ilgili mercilere bilgi verilmiş olması (izin şartı kaldırılmıştır),
- ✓ Yabancı paranın fiziken ya da Türkiye'deki bankalara transfer yoluyla getirilmesi,
- ✓ Türkiye'de elde edilen kazançlarının münhasıran bu menkul kıymet veya iştirak hisseleri dolayısıyla elde edilen menkul sermaye iratlarından ve bu kıymet veya hisselerin elden çıkarılmasından doğan değer artışı kazançlarından ibaret olması,
- ✓ Türkiye'de menkul kıymet alım satımı ile devamlı olarak uğraşılmaması (Ticari faaliyet kapsamında olmaması),

Bedeli Türkiye'ye getirilerek iktisap edilen Türkiye'deki menkul kıymet veya iştirak hisselerinin dar mükellef gerçek kişi ya da kurum tarafından daha sonra başka dar mükellefe satması, söz konusu kıymetleri alanın dar mükellefin bu alış işlemi bedelinin önceki iktisaba ilişkin Türkiye'ye getirilmiş yabancı para bedeli kadarlık kısmı kur farkı istisnasından faydalanamayacaktır.

Yabancı paranın Türkiye'ye getirildiğinin tevsiki ile ilgili özellikli durumlar ise şunlardır:

- Türkiye'ye getirilen yabancı paraların menkul kıymet veya iştirak hisselerinin iktisabına yönelik olduğu mükellef tarafından tevsik edilmelidir.
- Getirilen bedellerin menkul kıymet veya iştirak hisselerinin iktisabından önce ya da sonra olması getirilmesinin önemi bulunmamaktadır.
- Bu kapsamda getirilen paraların dar mükellef gerçek kişi ya da kurumların kendi adlarına getirilmesi şart değildir.

6. ÜCRET GELİRLERİNİN VERGİLENDİRİLMESİ

7194 sayılı Kanun ile GVK'nun 86'ncı maddesinde yapılan değişiklikle ücret gelirlerinin vergilendirilmesi ve yıllık beyanı ile ilgili önemli değişiklikler yapılmıştır. Değişiklik sonrası ücret gelirlerinin vergilendirilmesi ve beyanı Tebliğde örnekler yardımıyla açıklanmıştır.

6.1.Tevkifat Yapılmış Ücretlerin Vergilendirilmesi ve Beyanı

6.1.1.Tek İşverenden Elde Edilen ve Tamamı Tevkif Suretiyle Vergilendirilen Ücretler

Prensip itibariyle tek işverenden elde edilen ve tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücret gelirleri için yıllık beyanname verilmemesi, diğer gelirler için yıllık beyanname verilmesi halinde ise bu gelirlerin beyannameye dâhil edilmemesidir. Tek işverenden ücret geliri elde eden mükelleflerin, ücret gelirleri toplamı GVK'nun 103 üncü maddede yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 600.000 TL) aşması durumunda ise beyanname verilecektir.

6.1.2.Birden Fazla İşverenden Elde Edilen ve Tamamı Tevkif Suretiyle Vergilendirilen Ücretler

Birden fazla işverenden ücret geliri elde edildiğinde yıllık beyanname ile beyanı gerektiren durumlar şunlardır:

- Birden fazla işverenden ücret geliri elde eden mükelleflerin, birinci işverenden aldıkları ücret gelirleri de dâhil olmak üzere ücretleri toplamının gelir vergisi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı **(2020 yılı için 600.000 TL)** aşması,
- Birden fazla işverenden ücret geliri elde eden mükelleflerin, birden sonraki işverenden alınan ücretleri toplamının gelir vergisi tarifesinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı **(2020 yılı için 49.000 TL)** aşması.

6.1.3.Gelirin Toplanması ve Beyanında Özellikli Durumlar

- Birden fazla işverenden ücret alınması halinde, birinci işverenden alınan ücretin hangisi olacağı ücretli tarafından serbestçe belirlenebilecektir.
- Ücret gelirlerinin beyan edilip edilmeyeceği kendi içinde değerlendirilecek olup, diğer gelirlerin bulunması halinde bu gelirler hesaplama dahil edilmeyecektir. Yine, diğer gelirlerin beyan edilip edilmeyeceğinin tespitinde de ücret gelirleri hesaplama dahil edilmeyecektir.
- Yıllık beyanname verilmesi durumunda, GVK'nun 89'uncu maddesinde eğitim ve sağlık harcamaları ile bağış ve yardımlar gibi bazı harcamaların da beyan edilen gelirden indirim konusu yapılması mümkündür.
- Yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden GVK'nun 94'üncü maddesine göre yıl içinde tevkif suretiyle ödenen vergiler mahsup edilebilecektir.

6.2.Tevkifat Yapılmamış Ücretlerin Beyanı ve Vergilendirilmesi

Tevkifata tabi tutulmamış ücret gelirleri (GVK'nun 64'üncü maddesinde yer alan diğer ücretler hariç), tutarı ne olursa olsun aynı Kanunun 95'inci maddesi hükmüne istinaden yıllık beyannameyle beyan edilecektir.

6.3.Tek İşveren ve Birden Fazla İşveren Kavramları ile Bu Durumlarda Gelir Vergisi Matrahının Oluşumu

6.3.1.Genel Yönetim Kapsamındaki Kamu İdareleri Tek İşveren Olarak Değerlendirilecek

Merkezî yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahallî idareler; 5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu kapsamında genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri kabul edilmektedir.

Genel yönetim kapsamında bulunan kamu idareleri ile bu idarelere bağlı, ilgili ve ilişkili kurum ve kuruluşlarda (ticaret şirketleri hariç) çalışan personelin, aynı yıl içerisinde bu kapsamdaki diğer kurum ve kuruluşlardan da ücret alması veya bu kapsamdaki diğer bir kurum ve kuruluşa nakil olması durumunda, **elde ettikleri ücretler tek işverenden alınan ücret olarak değerlendirilecektir.** Bu durumda bu personelin elde ettiği ücret gelirlerinin toplamı, **kümülatif matrah esas alınmak suretiyle** vergilendirilecektir.

Genel yönetim kapsamındaki idareler ile bu idarelere bağlı, ilgili ve ilişkili kurum ve kuruluşlarda çalışan personelin; aynı yıl içerisinde, **bunlar dışında** bir işverenden de ücret geliri elde etmesi veya görevinden ayrılarak bu işveren nezdinde çalışmaya başlaması durumunda, **söz konusu personelin ücret matrahları birbiri ile ilişkilendirilmeksizin her bir işverenden elde edilen ücret ayrı ayrı gelir vergisi tevkifatına tabi tutulacaktır.** Bu durumda, birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamının, GVK'nun 103'üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı **(2020 yılı için 49.000 TL)** aşması veya bu tutarı aşmamakla birlikte her iki işverenden aldığı ücret geliri toplamının aynı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı **(2020 yılı için 600.000 TL)** aşması halinde, ücret gelirlerinin tamamının beyan edilmesi gerekmektedir.

6.3.2.Özel Sektör İşyerlerinde Birden Fazla İşverenin Yanında Çalışmada Ücret Matrahı ve Özellikli Durumlar

Hizmet erbabının aynı yıl içerisinde aynı anda ya da ayrılmak suretiyle farklı işverenler (kamu/özel sektör) yanında çalışması halinde elde ettiği ücret gelirleri birden fazla işverenden elde edilen ücret geliri kabul edilmektedir.

Bu durumda; her bir işverenden elde edilen ücret ayrı ayrı vergilendirilecek olup ücret matrahları birbiri ile ilişkilendirilmeyecektir. Hizmet erbabının işveren değişikliği yapması durumunda, yeni işverenden alınacak ücret, eski işverenden aldığı ücret matrahı ile ilişkilendirilmeden sıfır matrah esas alınmak suretiyle vergilendirilecektir.

Bu durumun bir istisnası olarak hizmet erbabına bir tercih imkânı da getirilmiştir. Yıl içerisinde işveren değiştiren hizmet erbabı, ücret gelirin'e ilişkin gelir vergisi matrahını yeni işverenine bildirmek suretiyle ücretinin gelir vergisi tarifesine göre kümülatif olarak vergilendirilmesini talep edebilir. Bu durumda yeni işveren kümülatif matrahı dikkate alarak tevkifat yapacaktır.

Tebliğ ile özellikli bazı durumlara ilişkin belirleme yapılarak bazı hallerde hizmet erbabının tek işverenden elde edildiğinin kabul edileceğini açıklamıştır.

Bu durumlar;

- İki ayrı özel sektör firmasının birleşmesi (devir, nev'i değişikliği ve bölünme halleri dâhil),

- 4857 sayılı İş Kanunu kapsamında asıl işveren-alt işveren ilişkisi kurulan yerlerde çalışan hizmet erbabının, yıl içinde alt işverenin değişmesi,
- Ortaklık halinde faaliyette bulunan işyerlerinde, ortaklardan herhangi birinin değişmesi.

6.4. İstisna Kapsamındaki Ücret Gelirleri

İstisna kapsamındaki ücretlerin beyan edilmesi ve diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirlerin beyannameye dâhil edilmesi gerekmemektedir. Yine, GVK'nun 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca beyanname verilip verilmeyeceğinin tespitinde gelir vergisinden istisna edilmiş ücretlerin dikkate alınması söz konusu değildir.

Bu durum, istisna kapsamında olmayıp ücret üzerinden kesilen gelir vergisinin, muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk edilen vergilerden indirilmek suretiyle terkin edilerek işverene kalmış olan ücret gelirleri için geçerli olmayacaktır. Bu duruma GVK'nun geçici 75 inci maddesi uyarınca 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen, Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin ücretlerinden yapılan kesinti uygulaması bir örnek olarak verilebilir.

7. İCRA VE İFLAS KANUNU İLE AVUKATLIK KANUNU UYARINCA KARŞI TARAF YÜKLETİLEN VEKÂLET ÜCRETLERİNİN VERGİLENDİRİLMESİ VE GELİR VERGİSİ TEVKİFATI

7.1. Tevkifat Yükümlülüğü

GVK'nun "Vergi Tevkifatı" başlıklı 94'üncü maddesine eklenen fıkayla; icra ve iflas müdürlüklerine yatırılanlar dâhil olmak üzere karşı tarafa yükletilen vekâlet ücretinin **ödeyenler tarafından** gelir vergisi tevkifatına tabi tutulacağı düzenlenmiştir

Yapılan düzenlemeyle; bir işverene tabi ve bağlı olarak çalışan avukatlara işverenler tarafından yapılan ödemelerin ücret hükümlerine göre vergilendirileceği ile serbest meslek erbabı olan avukatlara ödenen vekâlet ücretlerinin serbest meslek kazancı olduğunun altı çizilmiştir.

Buna göre, 2004 sayılı İcra İflas Kanunu ile 1136 sayılı Avukatlık Kanunu uyarınca karşı tarafa yükletilen vekâlet ücreti ödemeleri %20 oranında tevkifata tabi tutulacaktır. Tevkifat yükümlülüğü bulunmayanlar tarafından yapılan vekâlet ücreti ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır.

7.2. Tevkifat Uygulanacak Tutarın Belirlenmesi

Mahkeme kararında "KDV hariç" şeklinde bir ifadenin yer almaması halinde, vekâlet ücretinin KDV dâhil olduğu kabul edilecek ve iç yüzde oranı uygulanmak suretiyle KDV hesaplanacaktır. Bu durumda gelir vergisi tevkifatının KDV hariç tutar üzerinden yapılacaktır.

7.3. Vekâlet Ücretini Ödeyen Tarafa Göre Belge Düzenleme Yükümlülüğü

Vekâlet ücreti üzerinden ödeyen tarafından yapılan tevkifatın, kimler tarafından ve ne şekilde belgelendirileceği aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Ödeme Durumu	Belgeyi Düzenleyen	Belge	Kimin Adına Düzenlendiği	Tevkifat
Davayı kaybeden tarafın doğrudan avukata ödeme yapması	Avukat	Serbest Meslek Makbuzu	Davayı Kaybeden	Davayı kaybeden taraf vekâlet ücretini avukatın kendisine öderken tevkifat yapacaktır.
Davayı kaybeden tarafın icra ve iflas müdürlükleri aracılığıyla avukata ödeme yapması	Avukat	Serbest Meslek Makbuzu	Davayı Kaybeden	Davayı kaybeden taraf vekâlet ücretini icra ve iflas müdürlüklerine öderken tevkifat yapacaktır. Avukat tarafından düzenlenen makbuzun bir nüshasının icra iflas müdürlüğüne verilmesine gerek yoktur.
Davayı kaybeden tarafın gelir veya kurumlar vergisi mükellefi bulunan davayı kazanan tarafa ödeme yapması	Davayı kazanan	Fatura ve benzeri belge	Davayı Kaybeden	Bu aşamada, davayı kaybeden taraf yaptığı ödeme üzerinden tevkifat yapmayacaktır. Davayı kazanan, kaybeden adına fatura ve benzeri belge düzenleyecektir.
Davayı kazanan tarafın, kaybedenden tahsil ettiği vekâlet ücretini serbest meslek erbabı avukata ödemesi	Avukat	Serbest Meslek Makbuzu	Davayı Kazanan	Davayı kazanan taraf vekâlet ücretini avukatın kendisine öderken tevkifat yapacaktır.
Davayı kazanan tarafın, kaybedenden tahsil ettiği vekâlet ücretini ücretli çalışanı olan avukata ödemesi	-	-	-	Serbest meslek kazancı kapsamında herhangi bir tevkifat yapılmayacaktır. İşverenin ücretli avukata yapacağı vekâlet ücreti ödemesi ücret bordrosu düzenlenmek suretiyle yapılır.

8.GELİR VERGİSİ TARİFESİNDE YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

7194 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle gelir vergisi tarifesine %40 oranında yeni bir dilim eklenmiş, ayrıca tarifede yer alan gelir dilimlerine ilişkin tutarlar yeniden belirlenmiştir.

18.000 TL'ye kadar	15%
40.000 TL'nin 18.000 TL'si için 2.700 TL, fazlası	20%
98.000 TL'nin 40.000 TL'si için 7.100 TL, (ücret gelirlerinde 148.000 TL'nin 40.000 TL'si için 7.100 TL), fazlası	27%

500.000 TL'nin 98.000 TL'si için 22.760 TL, (ücret gelirlerinde 500.000 TL'nin 148.000 TL'si için 36.260 TL), fazlası	35%
500.000 TL'nin 500.000 TL'si için 163.460 TL, (ücret gelirlerinde 500.000 TL'nin 500.000 TL'si için 159.460 TL), fazlası	40%

2019 yılı takvim yılında elde edilen ücret gelirleri için değişiklik öncesi tarife uygulanmış, ücret gelirleri dışında 2019 yılı gelirleri ise yeni tarifiedeki dilim ve oranlara göre vergiye tabi olmuştur. Diğer gelir türlerinin ücret gelirleriyle birlikte beyan edildiği durumda, ücret gelirlerine isabet eden gelir miktarı için eski tarife diğerleri için yeni tarife geçerli kılınmıştır.

01/01/2020 tarihinden itibaren elde edilen ücret gelirlerine ise yeni tarifenin 2019 yılı için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmış hali uygulanacaktır.

9.SPORCULARA YAPILAN ÜCRET VE ÜCRET SAYILAN ÖDEMELERİN VERGİLENDİRİLMESİ

Sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemeleri üzerinden uygulanan gelir vergisi tevkifatını düzenleyen GVK'nun geçici 72'nci maddesinin yürürlük süresi 31.12.2023 tarihine uzatılmıştır.

Bununla birlikte lig usulüne tabi spor dallarında en üst ligler için daha önce %15 olarak öngörülmüş tevkifat tutarı %20 olarak değiştirilmiştir.

Yapılan kanuni düzenlemeyle sporculara yapılan tevkifata tabi bahse konu ödemelerin gelir vergisi tarifesindeki dördüncü diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 600.000-TL) aşması durumunda bu gelirler yıllık beyannameyle beyan edilecektir. Görüldüğü üzere geliri belli tutarı aşan sporcular için tevkifat nihai vergilendirme olmayacaktır.

Öte yandan, yıllık beyanname verilmesi durumunda, tevkifat yapanlarca vergi dairesine **ödenmiş bulunan** tevkifat tutarları, beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilecektir.

Ücret sayılan ödemeler kapsamına; başarı primi, maç başı ücreti, imza parası, imaj hakkı ve sair adlarla yapılan ödemeler ve taşınmaz veya taşıt verilmesi, konut tedariki ve sair suretle sağlanan menfaatler girmektedir.

Yukarıda bahsedilen değişiklikler, **01/11/2019 tarihinden önce geçerlilik kazanmış sporcu sözleşmeleri** kapsamında yapılan ücret ödemelerine uygulanmayacaktır. Bu kapsamda yapılan en üst liglerdeki ücret ödemeleri için %15 oranında tevkifat yapılmaya devam edilecek, tutarı ne olursa olsun beyanname verilmeyecektir. Daha önceki tarihlerde akdedilen sözleşmeler için 01/11/2019 tarihinden sonra yapılan süre uzatımı ve ücreti etkileyen değişiklikler yeni hükümlere tabi olacaktır. Bir başka ifadeyle en üst liglerdeki ücret ödemeleri için %20 oranında tevkifat yapılacak ve gelir vergisi tarifesinin dördüncü gelir dilimini aşan ücret gelirleri için yıllık beyanname verilecektir.

10.VERGİYE UYUMLU MÜKELLEFLERE VERGİ İNDİRİMİ UYGULMASININ GÜNCEL YARARLANMA ŞARTLARI

Vergi indiriminden yararlanma şartları

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin vergi indiriminden yararlanabilmeleri için aşağıda yer verilen şartları sağlanmaları gerekmektedir.

- ✓ İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait vergi beyannamelerinin kanuni süresi içerisinde verilmiş ve indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin ödenmiş olması,
- ✓ İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıl içerisinde haklarında beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması,
- ✓ Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı (vergi cezaları ile fer'i alacaklar dâhil) 1.000 Türk lirasının üzerinde vadesi geçmiş borcunun bulunmaması,
- ✓ Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki dört takvim yılında Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde sayılan fiillerin işlenmemiş olması.

10.1.İlgili Dönem Beyannamelerinin Kanuni Süresi İçerisinde Verilmiş ve İndirimin Hesaplanacağı Beyannamenin Verildiği Tarih İtibarıyla Bu Beyannameler Üzerine Tahakkuk Eden Vergilerin Ödenmiş Olması

İndirimden yararlanılabilmesi için mükelleflerin, **indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu beyannamenin ait olduğu yıldan önceki son iki yıla ilişkin olarak yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannameleri, geçici vergi beyannameleri, muhtasar, muhtasar ve prim hizmet beyannameleri ile Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi beyannamelerini kanuni süresi içerisinde vermiş ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerini de indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla ödemiş olmaları** gerekmektedir.

Öte yandan, kanuni süresi içerisinde verilen bir beyannameye ilişkin olarak, kanuni süresinden sonra düzeltme amacıyla veya pişmanlıkla verilen beyannameler vergi indiriminden yararlanılmasına engel teşkil etmeyecektir. Ancak, indirimden yararlanılabilmesi için bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin de indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla ödenmiş olması gerekmektedir.

Diğer taraftan, Kanun kapsamında süresinde verilmesi gereken beyannamelere ait tahakkuk eden vergilere ilişkin ödemenin ilgili mevzuatı gereği istenilen bilgi ve belgelerin tam ve eksiksiz olarak ibraz edilmiş olması koşuluyla, vergi kanunları gereği doğan iade alacaklarından mahsuben yapılmış olması ve indirimden yararlanıldıktan sonra söz konusu iade alacağı tutarının mahsuben ödemesi talep edilen vergi borcu tutarının altına düşmesi hâlinde, eksik ödenmiş duruma gelen vergilerin mahsuben ödenmek istenilen tutarın **%10'unu aşmaması kaydıyla**, eksik ödenmiş vergiler dolayısıyla veya ilgili vergi kanunu gereğince tecil edilerek belirlenen şartların gerçekleşmesi halinde terkin edilecek vergilerin, söz konusu şartların sağlanamaması durumunda, kanunlarında öngörülen tecil süresinin bitiminden itibaren 15 gün içerisinde ödenmesi halinde, tahakkuk eden vergilerin süresi içerisinde ödenmiş olması şartı ihlal edilmiş sayılmayacaktır.

10.2. İlgili Dönemlere İlişkin Olarak Beyana Tabi Vergi Türleri İtibarıyla İkmalen, Re'sen veya İdarece Yapılmış Bir Tarhiyat Bulunmaması

Mükelleflerin vergi indiriminden yararlanabilmeleri için, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıl içerisinde haklarında beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması gerekmektedir. Söz konusu dönemlerde haklarında ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunan mükellefler, tarhiyatın kesinleşip kesinleşmediğine bakılmaksızın, indirimden yararlanamayacaktır.

Öte yandan, söz konusu dönemlere ilişkin olarak ikmalen, re'sen veya idarece yapılan tarhiyatların indirimin hesaplanacağı gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken süreden önce kesinleşmiş yargı kararlarıyla veya Vergi Usul Kanununun uzlaşma ya da düzeltme hükümlerine göre tamamen ortadan kaldırılmış olması ve diğer şartların da sağlanması kaydıyla vergi indiriminden yararlanılması mümkün olacaktır. Ancak, yapılan tarhiyatların kesinleşmiş yargı kararları, uzlaşma veya düzeltme hükümleri ile kısmen ortadan kaldırılması durumunda ise indirimden yararlanılamayacaktır.

10.3. Vergi İndiriminin Hesaplanacağı Beyannamenin Verildiği Tarih İtibarıyla Vergi Aslı (Vergi Cezaları ve Fer'i Alacaklar Dâhil) 1.000 Türk Lirasının Üzerinde Vadesi Geçmiş Borcunun Bulunmaması

Mükelleflerin, vergi indiriminden yararlanabilmeleri için, indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı (vergi cezaları ve fer'i alacaklar dâhil) 1.000.- TL'nin üzerinde vadesi geçmiş borçlarının bulunmaması gerekmektedir.

Söz konusu 1.000.- TL'lik borcun hesabında Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken vergi beyannameleri üzerine tahakkuk eden vergi asılları, vergi cezalarının (vergi ziyai cezası, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları) ve bunların fer'i alacaklarının toplamı dikkate alınacaktır. Söz konusu 1.000.- TL'lik borcun hangi döneme ait olduğunun önemi bulunmamaktadır.

10.4. Vergi İndiriminin Hesaplanacağı Beyannamenin Ait Olduğu Yıl ile Önceki Dört Takvim Yılında Vergi Usul Kanununun 359 uncu Maddesinde Sayılan Fiillerin İşlenmemiş Olması

Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki dört takvim yılında Vergi Usul Kanununun kaçakçılık suçlarını düzenleyen 359 uncu maddesinde sayılan fiilleri işlediği tespit edilen mükellefler vergi indiriminden yararlanamayacaklardır.

Saygılarımızla...

VİZYON YMM A.Ş.

EK:

- 311 Seri No. lu Gelir Vergisi Genel Tebliği
- Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No:301)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:312)