

İZMİR
28.05.2020

Sayı : YMM.03.2020-52

Konu: 7194 sayılı kanunla getirilen düzenlemeler ile ilgili (binek oto gider kısıtlaması, SMK istisna, çalışanlara toplu taşıma sağlanması vb) gelir vergisi tebliği yayınlanmıştır.

Muhasebe Müdürlüğüne,

7/12/2019 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 7194 Kanun ile Gelir Vergisi Kanununun bazı maddelerinde değişiklikler yapılmış, geçici 91 inci madde eklenmiştir.

Bu kapsamda söz konusu değişikliklere ilişkin açıklamalar ile usul ve esaslarının belirlenmesine yönelik olarak hazırlanan 311 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği 27/5/2020 tarihli Resmi Gazete’ de yayımlanmıştır.

Söz konusu Tebliğ’de,

- Serbest Meslek Kazançlarında İstisna Uygulamasına,
 - Hizmet Erbabının İşyerine Gidip Gelmesi İçin Sağlanan Menfaatlere İlişkin İstisnaya,
 - Hakemlere Ödenen Ücret İstisnasına,
 - Binek Otomobillerin Giderlerinin Vergi Matrahından İndirilebilmesine,
 - Dar mükelleflerin (kurumlar dâhil) Türkiye'ye getirdikleri yabancı paralarla iktisap ettikleri menkul kıymetlerin ve iştirak hisselerinin elden çıkarılmasında kur farkı istisnasına,
 - Ücret Gelirlerinin Vergilendirilmesine,
 - Vekalet Ücretlerine İlişkin Tevkifat Uygulamasına,
 - Yeni Gelir Vergisi Tarifesine,
 - Sporcu Ücretlerinin Vergilendirilmesine,
- ilişkin usul ve esaslar ile açıklamalara yer verilmiştir.

1) Serbest Meslek Kazançlarında İstisna Uygulaması ve İstisnanın Sınırı:

GVK 18. Maddesine göre;

- Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı, mucitler ve bunların kanuni mirasçıları tarafından
- Şiir, hikâye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserler ile ihtira beratların,
- İhtira beratlarının satılması veya bunlar üzerindeki mevcut hakların devir ve temlik edilmesi veya kiralanması karşılığında elde edilen hasılat

Öteden beri gelir vergisinden istisna kazanç olarak belirtilmiş, kaynağında kesilen vergiler nihai vergi sayılmıştı.

7194 sayılı yasa ile anılan maddeye “Bu madde kapsamındaki kazançları toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşanlar bu istisnadan faydalanamazlar.” İbaresini eklenmiştir.

193 sayılı Kanununun 18 inci maddesi kapsamında elde edilen ve aynı Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 600.000 TL) aşan kazançlar için istisnadan yararlanılması mümkün bulunmamaktadır. Bu mükellefler yıllık GV beyannamesi verecekler, tevsik etmek şartıyla kazancın elde edilmesiyle ilgili harcamalarını düşebileceklerdir. Kaynağında kesilen vergiler yıllık gelir vergisi tutarından mahsup edilecektir. Ayrıca geçici vergi beyannameleri vermeyeceği tebliğde belirtilmiştir.

Yine tebliğde istisnadan yararlanamamaları nedeniyle beyanname verecek olanların GVK 94. Maddesine göre tevkifat yapma yükümlülüğünün olmadığı, ayrıca defter tutmaları gerekmeyeceği belirtilmiştir.

2) İşverenlerce Hizmet Erbabının İşyerine Gidip Gelmesi İçin Sağlanan Menfaatlere İlişkin İstisna:

7194 sayılı Kanununun 11 inci maddesi ile 193 sayılı Kanununun 23 üncü maddesinin (10) numaralı bendine eklenen parantez içi hüküm ile;

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.

İstisna günlük 2020 yılı için 12 TL olup KDV hariç tutardır. İstisna kısma ilişkin tutarın KDV si indirim konusu yapılabilecek, aşan kısmın ise indirim konusu yapılmayacak ve aşan kısım KDV dahil ücret vergilendirilecektir.

İşverenler tarafından, hizmet erbabına;
a) Ulaşım bedelinin nakit olarak verilmesi,
b) Ulaşım bedeli karşılığının, hediye kartı ve benzeri ulaşım harcaması dışında diğer alışverişlerde de kullanılabilir ödeme araçları şeklinde verilmesi,
c) Araç tahsis edilmesi,
ç) Çalışılmayan günler için de ulaşım bedeli ödenmesi,
d) İşyerlerine gidip gelmelerini sağlamak amacıyla 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.

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.

Belli merkezlere kadar servis hizmeti tanınan çalışanlara 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.

3) Binek Otomobillerin Giderleri ve Amortismanlarının Vergi Matrahından İndirilmesi

7194 sayılı yasa ile GVK 40. Maddesine eklenen parantez içi hükümler ile yasanın yayınlandığı tarihten sonra (7.12.2019) alınan araçlara uygulanmak üzere ve 1.1.2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemlerinde uygulanmak üzere binek otolarla ilgili;

Amortisman, kira ve giderlerine ilişkin düzenlemeler, kısıtlamalar getirilmiştir.

Binek oto nedir?

Genel olarak 87.03 GTİP yer alan araçlar binek oto olarak değerlendirilmektedir. Bu bağlamda ruhsatlarında hafif ticari araç, kapalı kamyonet, panelvan gibi yazmasına rağmen GTİP nedeniyle bazı araçlar binek oto olarak değerlendirilmektedir. Tebliğde otolardan ne anlaşılacağı etraflıca açıklanmıştır. Vergi uygulamalarında (KDV oranı, indirimi, kıst amortisman, gider/amortisman gibi) tebliğde etraflıca açıklanan araçların binek oto olarak değerlendirilmesi gerekir.

Kapsam;

Binek otoların kiralınması ve çeşitli şekillerde işletilmesi olanlarda bu amaçla kullandıkları binek otolar yeni düzenlemelerin dışında bırakılmıştır. Örnek araç kiralamasıyla uğraşan mükellef, kira, amortisman ve gider kısıtlamalarına tabi olmayacaktır.

Binek Otoların kiralama giderleri

Gider olarak dikkate alınabilecek tutar olan aylık kira bedelinin 2020 yılı için 5.500 Türk lirasına kadarlık kısmı KDV Kanununa göre hesaplanan katma değer vergisi hariç bedeldir. Aşan kısmı KKEG olarak dikkate alınacak olup, KKEG gidere isabet eden KDV de indirim konusu yapılmayacak KKEG olarak dikkate alınacaktır.

Yasanın çıktığı tarihten önce de alınmış olup, kiralaması devam eden binek otolarda da yeni düzenlemeye tabi olacaktır. Uzun dönem kiralamalarda her yıl belirlenen tutarlar dikkate alınacaktır.

Günlük kiralamalarda aylık tutarın gün sayısına bölünerek yapılan kiralama gün sayısı ile çarpılan tutar gider olarak dikkate alınacak, geçen tutar KKEG olarak dikkate alınacaktır.

Finansal kiralama ile alınan binek otolarda, ödenen taksitler kira bedeli olarak dikkate alınmayacak, binek otoların amortisman sınırlamalarına tabi olacaktır.

Binek otomobillere ilişkin tamir, bakım, yakıt ve benzeri cari giderler

Binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla %70'i, gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.

Giderler genel olarak taşıtların tamir, bakım, yakıt, sigorta ve benzeri cari giderler olduğu belirtilmiş, verilen örnekte otopark, köprü geçiş ücretleri de binek oto gideri olarak verilmiştir.

Yine kredili, yada finansal kiralama yoluyla alınan ve ilk yıl aktifleştirilmesi, takip eden yıllarda gider yada maliyete eklenmesi ihtiyari olan finansman giderlerinin gider olarak kullanılması seçilmesi

durumunda, finansman giderinin %70'nin gider olarak dikkate alınması gerektiği tebliğde belirtilmiştir.

Binek otomobillere ilişkin amortisman giderleri

ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli 2020 yılı için 160.000 TL, söz konusu vergilerin tercihen maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortisman tabi tutarı 2020 yılı için 300.000 TL'yi aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.(7.12.2019-31.12.2019 tarihleri arasında alınan binek otolarda sırasıyla 135.000 TL, 250.000 TL)

Amortisman uygulamasında aracın alındığı yıl için geçerli tutar sonraki yıllarda da uygulanacaktır.

Amortisman uygulamasında verilen örnek ve açıklamalardan amortisman sınırını aşan binek otolarda iki şekilde yapılabilecektir.

1- Aracın amortisman ayrılacak tutarı ne olursa olsun en fazla ilgili yılda geçerli tutara kadar amortisman ayrılacak, kalan tutar itfa edilmeyecek, defterde net değer olarak gözükecek ve satılırken de maliyet olarak dikkate alınacaktır. Limitlere göre amortisman ayrılmasından dolayı KKEG yapılacak amortisman tutarı da olmayacaktır. Örnek 2020 yılında ÖTV ve KDV dahil 750.000 TL ye alınan binek oto için 300.000 TL dikkate alınarak amortisman ayrılması durumunda amortismanın tamamı vergi matrahı açısından gider olarak dikkate alınacaktır. Satarken de net defter değeri ile satış bedeli arasındaki fark gelir/gider olarak beyan edilecektir.

2- Aracın bedelinin tamamı üzerinden amortisman ayrılacak, ancak sınırı aşan kısma isabet eden tutar KKEG olarak dikkate alınacaktır. Bu durumda aracın satılması durumunda, daha evvel KKEG olarak dikkate alınan amortisman tutarları beyanname üzerinde diğer indirimler bölümünde indirim konusu yapılacaktır.

Her iki durumda da vergi matrahı değişmeyecek olup, mükelleflerin istediği yöntemi uygulayabileceği tebliğdeki açıklamalardan anlaşılmaktadır.

7.12.2019 tarihinden önce alınan binek otolar için herhangi bir amortisman gider kısıtlaması olmayacaktır.

Finansal kiralama ile alınan binek otolarda, haklar hesabında takip edilen tutarlar amortisman sınırında dikkate alınacak, o yıl için belirlenen tutarın üzerindeki amortisman giderleri KKEG olarak dikkate alınacaktır.

4)Dar Mükelleflerin (Kurumlar Dâhil) Türkiye'ye Getirdikleri Yabancı Paralarla İktisap Ettikleri Menkul Kıymetlerin ve İştirak Hisselerinin Elden Çıkarılmasında Vergilendirme

(1) 193 sayılı Kanunun mükerrer 81 inci maddesinin beşinci fıkrasına göre;

Dar mükelleflerin (kurumlar dahil), yabancı sermaye mevzuatına göre ilgili mercilerden izin almak suretiyle, Türkiye'ye bizzat getirdikleri nakdî veya aynî sermaye karşılığında iktisap ettikleri

menkul kıymetler ile iştirak hisselerini elden çıkarmalarından doğan değer artışı kazançlarının hesabında, kur farkından doğan kazançlar dikkate alınmayacağı belirtilmiştir.

Kur farklarına ilişkin istisna için ilgili merciden izin alınması gerektiği yazılmakla beraber tebliğde 4875 sayılı kanuna eklenen "Yabancı yatırımcılar tarafından Türkiye'de doğrudan yabancı yatırım yapılması serbesttir." ibaresine istinaden Türkiye'de iktisap edecekleri menkul kıymet veya iştirak hisselerinin karşılığında getirecekleri yabancı paralar için yabancı sermaye mevzuatına göre ilgili mercilerden izin alma şartı kaldırılmış olup, bu kapsamda mükelleflerin söz konusu mercileri bilgilendirmeleri yeterli olacağı belirtilmiştir.

Kur farkından doğan kazanç istisnası ile ilgili açıklamalara tebliğde yer verilmiştir.

5)Ücret Gelirlerinin Vergilendirilmesi

GVK 86. Maddesinde beyanname verilmeyecek, beyanname verilse dahi dahil edilmeyecek gelirler düzenlenmiştir.

Önceden tek işverenden elde edilen ücret geliri tutarı ne olursa olsun beyan edilmemekte, birden fazla işverenden ücret geliri elde edilmesi durumunda birden sonraki ücretlerin toplamı 103. Madde de yazılı ikinci gelir dilimini aşması durumunda tamamının beyanı gerekmektedir.

1. İşveren ise ücret geliri elde eden tarafından serbestçe belirlenebilmektedir.

Yeni yapılan ve 1.1.2020 tarihinde yürürlüğe giren düzenlemeye göre tek işverenden alınan ücretlerde 103. Madde de yazılı limiti aşması durumunda yıllık beyanname ile beyanı gerekecektir. Yine birden sonraki ücret geliri 103. Maddenin 4. Gelir dilimini geçmemekle beraber 1. İşverenden alınan ücret ile geçmesi durumunda da beyan edilmesi gerekecektir.

Tevkif suretiyle vergilendirilmiş;

a) Tek işverenden ücret geliri elde eden mükelleflerin, ücret gelirleri toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 600.000 TL) aşması,

b) 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,

c) 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 halinde, ücret gelirleri yıllık beyanname ile beyan edilecektir.

Tebliğde tek işveren ile ilgili açıklamalarda bulunulmuş, devir, bölünme, nevi değişikli tek işveren sayılmış, yine 4857 sayılı İş Kanunu kapsamında asıl işveren-alt işveren ilişkisi kurulan yerlerde çalışan hizmet erbabının, yıl içinde alt işverenin değişmesi tek işveren sayılmıştır. Bu durumda kümülatif GV matrahından vergi kesintisi yapılması gerekir.

Yıl içerisinde işveren değiştiren hizmet erbabı, ücret gelirinine ilişkin gelir vergisi matrahını yeni işverenine bildirmek suretiyle ücretinin gelir vergisi tarifesine göre kümülatif olarak vergilendirilmesini talep edebileceği, Bu durumda yeni işveren kümülatif matrahı dikkate alarak tevkifat yapacağı, hizmet erbabının bu gelirlerini yıllık beyannameyle beyan etme yükümlülüğü bulunması durumunda, yıllık beyannameye bildirilen matrah üzerinden hesaplanan gelir vergisinden

kümülatif matrah dikkate alınmak suretiyle tevkif suretiyle ödenen vergiler mahsup edileceği tebliğde açıklanmıştır.

6)İcra ve İflas Kanunu ile Avukatlık Kanunu Uyarınca Karşı Tarafa Yükletilen Vekalet Ücretinin Vergilendirilmesi ve Gelir Vergisi Tevkifat Uygulaması

7194 sayılı Kanun ile GV Kanununun 94 üncü maddesine ikinci fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“9/6/1932 tarihli ve 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu ile 19/3/1969 tarihli ve 1136 sayılı Avukatlık Kanunu uyarınca karşı tarafa yükletilen vekalet ücretini (icra ve iflas müdürlüklerine yatırılanlar dâhil) ödeyenler tarafından gelir vergisi tevkifatı yapılır.”

Buna göre, 193 sayılı Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılanlar tarafından tarafa yükletilen vekalet ücretinin;

a) Borçlu (davayı kaybeden) tarafından doğrudan avukata ödendiği durumlarda, borçlu (davayı kaybeden) tarafından,

b) Borçlu (davayı kaybeden) tarafından avukata ödenmek üzere icra ve iflas müdürlüklerine yatırıldığı durumlarda, borçlu (davayı kaybeden) tarafından,

c) Borçlu (davayı kaybeden) tarafından alacaklı (davayı kazanan) tarafa ödendiği durumlarda, alacaklı (davayı kazanan) tarafından avukata ödeme yapılması esnasında,

gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Vekalet ücretini ödemekle yükümlü olanlarca, ücretli olarak çalışan avukatların işverenlerine yapılan vekalet ücreti ödemelerinden tevkifat yapılmayacak, işverenin vekalet ücretini avukata ödemesi esnasında ise işverence ücret hükümlerine göre tevkifat yapılacaktır.

Mahkeme kararında “KDV hariç” şeklinde bir ifadenin yer almaması halinde, vekalet ücretinin KDV dahil olduğu kabul edilir ve iç yüzde oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan KDV, düzenlenen serbest meslek makbuzunda gösterilir.

Yine tebliğde düzenlenecek serbest meslek makbuzları ile ilgili açıklamalar yapılmıştır.

7)Gelir Vergisi Tarifesi

7194 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle gelir vergisi tarifesine %40 oranında yeni bir dilim eklenmiştir. Geçici madde ile 2019 yılında ücret gelirlerine uygulanmayacağı hüküm altına alınmıştır. 2019 yılında ücret dışında gelir elde edenle ise yeni tarifeye göre beyanname vermişlerdir. (513 sayılı VUK tebliğine göre mücbir sebep kapsamındaki kronik hastalığı olanlar ile 65 yaş ve üstünde olanlar henüz vermemiş olabilir)

Tebliğdeki tarife 2019 yılı ücret dışı gelirlerine uygulanan tarifedir.

2020 yılında ücret gelirleri dahil uygulanacak tarife GVK 103 maddesinde yer almakta olup aşağıdaki gibidir.

SUN BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

Atatürk Cad. Mayıs İş Mrk. Ekim Apt. No:174/1 Pasaport-İzmir
Hürriyet Bulvarı Musullugil İşhanı No:5/1 Kat:6 D:601-602-603 Çankaya-İzmir
Tel: (232) 483 99 67 Faks: (232) 445 13 05
e-mail:info@pkfizmir.com web: <http://www.pkfizmir.com>

22.000 TL'ye kadar	% 15
49.000 TL'nin 22.000 TL'si için 3.300 TL, fazlası	% 20
120.000 TL'nin 49.000 TL'si için 8.700 TL (ücret gelirlerinde 180.000 TL'nin 49.000 TL'si için 8.700 TL), fazlası	% 27
600.000 TL'nin 120.000 TL'si için 27.870 TL (ücret gelirlerinde 600.000 TL'nin 180.000 TL'si için 44.070 TL), fazlası	% 35
600.000 TL'den fazlasının 600.000 TL'si için 195.870 TL (ücret gelirlerinde 600.000 TL'den fazlasının 600.000 TL'si için 191.070 TL), fazlası	% 40

Yine tebliğde 7194 sayılı kanun ile GV Kanununda yapılan değişiklikler olan;

-Amatör Spor Yarışmalarını Yöneten Hakemlere Ödenen Ücretlerde İstisna ve
-Sporculara Yapılan Ücret ve Ücret Sayılan Ödemelerin Vergilendirilmesi konularında açıklamalar yapılmıştır.

Saygılarımızla.

Sun Bağımsız Denetim ve
Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.