

# DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 13.09.2019  
Sirküler No : 2019/081

## YIL İÇERİSİNDE BIRDEN FAZLA İŞVERENDEN ÜCRET ALAN ÜCRÉTLİLERİN YILLIK BEYANNAME VERMELERİNE İLİŞKİN DÜZENLEMELER

Son zamanlarda vergi daireleri; Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın, Sosyal Güvenlik Kurumu'ndan aldığı verilere dayanarak, 2016, 2017 ve 2018 yıllarında, yıl içinde birden fazla işverenden ücret aldığını tespit ettiği çalışanlara gönderdiği yazılarla, ilgili yıl içinde elde ettiği ücretler dolayısıyla beyanname verilmemesinin sebebi hakkında izahat istemekte veya bu çalışanları beyanname vermeye çağırılmakta, aksi halde bu kişilerin takdir komisyonuna sevk edileceğini belirtmektedir.

Her ne kadar her yıl, gelir vergisi beyanname verme dönemlerinden önce yayınladığımız Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi başlıklı sirkülerlerle (en son 2019/44 sayılı Sirkülerimiz), birden fazla yerden ücret alan mükelleflerin vermeleri gereken yıllık beyannamelerle ilgili açıklamalarda bulunsak da, bu durumda olan ücretlilerin stopajın nihai vergi olduğu yönündeki alışkanlıkla ücret gelirleri için yıllık beyanname vermeyi atlayabildikleri anlaşılmaktadır. Zira vergi dairelerinin yıl içinde birden fazla yerden ücret geliri elde edenlere gönderdiği yazılara ilişkin olarak müşterilerimizden bize gelen bildirimlerde, bu ücret gelirlerinin genellikle yıllık beyannameye konu edilmediği görülmektedir.

Bu nedenle yıl içinde aynı veya farklı zamanlarda olması önem arz etmeksizin, birden fazla yerden ücret geliri elde edenlerin yıllık beyanname vermelerine yönelik düzenlemeler ve konuya ilişkin önerilerimiz bu Sirkülerimize konu edilmiştir.

### BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14  
Park Plaza Kat:4  
34398 Maslak/İstanbul  
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00  
Fax: +90 212 365 62 02  
e-mail: bdo@bdo.com.tr  
www.bdo.com.tr

*Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağıının toplam gelirleri 2018 yılında 9 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 160'dan fazla ülkede bulunan 1.600 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 80.000'nin üzerinde kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.*

## 1. Yasal Düzenleme:

### 1.1. Ücretin Vergilendirilmesine Yönelik Genel Esaslar:

Gelir Vergisi Kanunu (GVK)'nın 94/1. Maddesi uyarınca hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61. Maddede yazılı olup ücret sayılan ödemeler (istisnadan faydalananlar hariç), aynı Kanununun 103 ve 104. Maddelerindeki esaslar dâhilinde stopaja tabidir.

GVK'nun 85. Maddesine göre genel prensip, yıl içinde elde edilen kazanç ve iratların tümünün toplanarak yıllık beyanname ile beyan edilmesi ise de bunun istisnası olarak Kanun'un 86. Maddesi ile yıllık beyannameye konu edilmeyecek kazanç ve iratlar sıralanmıştır.

Bu maddenin 1/b bendine göre, tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler beyan edilmez. Birden fazla işverenden ücret almakla beraber, birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamı 103. maddede yazılı gelir vergisi tarifesinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmayan ücretler de yıllık beyana konu edilmez. Diğer yandan beyan sınırının aşılp aşılmadığının belirlenmesinde, brüt ücret tutarına değil, birinciden sonraki işverenlerde oluşan toplam stopaj matrahına itibar edilmesi gerektiğini düşünürüz.

Maddenin 1/c bendinde de vergiye tabi gelir toplamının (a ve b bendinde belirtilen gelirler hariç) 103. maddede yazılı gelir vergisi tarifesinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması koşuluyla, Türkiye'de tevkifata tabi tutulmuş olan, birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul sermaye iratları ve gayrimenkul sermaye iratlarının beyan edilmeyeceği belirtilmiştir.

Bu düzenlemeler uyarınca, birinci işverenden sonraki işverenden elde edilen ücret gelirleri GVK'nun 103. Maddesindeki ikinci gelir dilimini aşarsa, birinci dâhil tüm işverenlerden elde edilen tevkifata tabi tutulmuş ücret gelirleri yıllık beyana konu edilecektir. Aksi halde, tevkifata tabi tutulmuş ücret gelirlerinin hiç biri beyan edilmeyecektir. Bu suretle birden fazla ücret gelirinin hepsinin ayrı ayrı sıfırdan başlayarak vergilenmesinin yarattığı (artan oranlı stopaj uygulanmamasından kaynaklanan) vergi eksikliği, belli bir ücret seviyesinin üstündekiler için önlenmiş olmaktadır.

Yukarıda belirtilen, birinci işverenden sonraki işverenden elde edilen ücret gelirinin hangisi olduğuna mükellef serbestçe karar verebilecektir. (16 no.lu Gelir Vergisi Sirküleri)

Beyan edilen ücretler üzerinden yıl içinde yapılan stopaj kesintileri, yıllık beyannameye bu gelirler üzerinden hesaplanacak vergiden, GVK'nun 121. Maddesi uyarınca mahsup edilecektir. Mahsup edilemeyen stopaj varsa bu tutar mükellefe iade edilecektir.

Yukarıda belirtilen ve beyan sınırı olarak isimlendirilen gelir vergisi tarifesinin ikinci gelir dilimleri yıllar itibariyle aşağıdaki gibidir:

2016	30.000.-
2017	30.000.-
2018	34.000.-
2019	40.000.-

### 1.2. Tevkifata Tabi Tutulmadığı İçin Beyana Tabi Ücret Geliri Olan Çalışanlarca Elde Edilen Tevkifata Tabi Ücret Gelirlerinin Durumu:

Yabancı bir işverenden yurt dışında verilen hizmetler dolayısıyla doğrudan elde edilen ücret gelirleri tutarına bakılmaksızın beyana tabidir (İlgili vergi anlaşması hükümlerine dikkat edilmelidir). Aynı şekilde GVK'nun 16. Maddesi uyarınca karşılıklılık koşulu sağlanmadığı için diplomatik istisnadan yararlanamayan yabancı elçilik ve konsolosluk çalışanlarının elde ettiği ücret gelirleri de beyana tabidir.

Eğer yurt dışında elde edilen veya yabancı elçilik ve konsolosluklarda elde edilip de karşılıklılık koşulu sağlanmadığı için diplomatik istisnadan yararlanamayan ücret geliri yanında Türkiye'de tevkifata tabi tutulmuş ücret geliri de varsa ve Türkiye'de elde edilen tevkifata tabi ücret yukarıda belirtilen beyan sınırını aşıyorsa bu ücretin de beyana dâhil edilmesi gerekir.<sup>1</sup>

### 1.3. Vergiden Müstesna Ücret Geliri Yanında Tevkifata Tabi Tutulmuş Başka Ücret Geliri Olanların Durumu:

GVK'nın 23 üncü maddesinde 17 bent halinde sayılan ücretlerle 24 ilâ 29'üncü maddelerinde sayılan ücret niteliğindeki çeşitli ödemeler gelir vergisinden müstesnadır.

Ayrıca muhtelif kanunlarla da bölgesel ve sektörel teşvikler kapsamında gelir vergisinden istisna edilmiş ücretler söz konusudur. Bunların en yaygın olanları şunlardır:

- Serbest bölgelerde imalat faaliyetinde bulunan ve bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin FOB bedelinin % 85'ini yurt dışına ihraç eden mükelleflerce istihdam edilen ücretlilere ödenen ücretler (Avrupa Birliği'ne tam üyeliğin gerçekleştiği yılın sonuna kadar),
- 4691 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesi uyarınca, teknoloji geliştirme bölgelerinde çalışan Ar-Ge, tasarım ve destek personeline bu görevleri ile ilgili olarak ödenen ücretler (31.12.2023 tarihine kadar),
- Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerde çalıştırılan gemi adamlarına ödenen ücretler.

<sup>1</sup> Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 3.12.2015 tarih ve 38418978-120[15-15/1]-4145 sayılı Özelgesi

Çalışanların vergiden müstesna tutulan bu ücretlerinin yanında tevkifata tabi tutulmuş başka ücret gelirleri de varsa, GVK'nun 86/1-c maddesinin parantez içi hükmü gereği vergiden müstesna ücretler yıllık beyan sınırı toplamının tespitinde dikkat alınmayacaktır.

Örneğin 4691 sayılı Kanun kapsamında teknoparkta bulunan bir işyerinde çalışan bir kişinin 2018 yılında bu işverenden elde ettiği tamamı vergiden müstesna 300.000 TL ücret geliri olsun. Bu kişi aynı yıl başka bir işverenden de 150.000 TL daha ücret geliri elde etmiş olsun. Bu kişinin birinciden sonraki işverenlerden elde ettiği ücret geliri 2018 beyan sınırı olan 34.000 TL'yi geçmiş olsa bile teknoparktan elde edilen vergiden müstesna ücret geliri değerlendirmede dikkate alınmadığı için tevkifata tabi ücretin de beyanı gerekmeyecektir. Aynı kişinin başka bir işverende daha 30.000 TL tutarında tevkifata tabi ücret geliri elde ettiğini varsayarsak, bu defa birinciden sonraki işverenlerden elde edilen ücret 34.000 TL'nin altında kaldığından, tevkifata tabi ilk ücretin de birinciden sonraki ücretlerin de beyanı gerekmeyecektir.<sup>2</sup>

#### 1.4. Gelir Vergisi Stopaj Teşviki Uygulamaları Nedeniyle Stopajın Yapıldığı Ancak Terkin Edildiği İçin Ödenmediği Durumlar :

Ücret gelirleriyle ilgili bazı teşvik uygulamalarında istisna ücretliye değil, hesaplanan stopajın terkin suretiyle işverene tanınmaktadır. Şu anda geçerli olan bu teşvik uygulamaları aşağıdaki gibidir:

##### - AR-GE ve Destek Personeline Yönelik Gelir Vergisi Stopaj Teşviki :

5838 sayılı Kanununun 8'inci maddesiyle GVK'na eklenen geçici 75'inci madde uyarınca, 31/12/2023 tarihine kadar, 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin, bu çalışmalarını karşılığında elde ettikleri ücretleri üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan gelir vergisinin; doktoralı olanlar ile 5746 sayılı Kanun kapsamındaki temel bilimler alanlarından birinde en az yüksek lisans derecesine sahip olanlar için yüzde 95'i, yüksek lisanslı olanlar ile temel bilimler alanlarından birinde lisans derecesine sahip olanlar için yüzde 90'ı ve diğerleri için yüzde 80'i verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilmektedir.

Başka bir ifade ile söz konusu kişilerin teşvik kapsamına giren vergileri, çalışanların ücretlerinden öncelikle kesilerek muhtasar beyannameye dahil edilmekte, ancak daha sonra bu vergiler muhtasar beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden indirilmek suretiyle terkin edilmekte, dolayısıyla işverenler tarafından ödenmemektedir. Böylece teşvikten işverenler yararlandırılmış olmaktadır.

##### - 2012/3305 ve 2016/9495 sayılı Bakanlar Kurulu Kararları Kapsamında Teşvik Belgesine Bağlanan Yatırımlarda İlave İstihdama Sağlanan Gelir Vergisi Stopaj Teşviki (GVK. Geç. Md. 80):

<sup>2</sup> Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 2.11.2015 tarih ve 17192610-120[ÖZG-15/24]-230 sayılı Özelgesi

2012/3305 sayılı Karar uyarınca 6 ncı bölge için düzenlenen teşvik belgeleri, 2016/9495 sayılı Karar kapsamında ise süper teşvik olarak anılan teşviklerden yararlandırılacak yatırımlar için verilen teşvik belgeleri kapsamında gerçekleştirilecek yatırımlarla sağlanan ilave istihdam için, belgede kayıtlı istihdam sayısını aşmamak kaydıyla, işçilerin ücretlerinin asgari ücrete tekabül eden kısmı üzerinden hesaplanan gelir vergisinin, yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği tarihten itibaren on yıl süreyle verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilmesi suretiyle uygulanmaktadır.

- GVK'nın 6728 sayılı Kanunla yeniden düzenlenen 33 üncü maddesi, uyarınca, Kanunun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi ile 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde yer alan indirim kapsamındaki faaliyet alanlarında hizmet veren işverenlerin (Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin), destek personeli hariç olmak üzere, münhasıran bu faaliyetler için istihdam ettikleri ve fiilen bu işleri ifa eden hizmet erbabına ödedikleri ücretler üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan vergiden, işverenin bu faaliyetlerinden sağladığı hasılatın %85'inin yurt dışından elde edilmiş olması ve fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şartıyla, her bir çalışan için faaliyetin yapıldığı yılın Ocak ayına ait asgari ücretin safi tutarının bu Kanunun 103 üncü maddesindeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir diliminde yer alan oranla çarpılmasıyla bulunan indirim tutarı mahsup edilir.
- Diğer Teşvik Uygulamaları:

Diğer Kanunlarla öngörülen gelir vergisi stopaj teşviki uygulamalarına, bugün itibariyle sadece Kültür Yatırımlarını ve Girişimlerini Teşvik Kanunu kapsamında belge almış kurumlar vergisi mükellefleri tarafından belge kapsamındaki yatırım veya girişimde çalıştırılan ücretliler gösterilebilir.

Yukarıda belirtilen stopaj teşvikleri, ücretlilere değil işverenlere sağlanmaktadır. Yani işverenler, teşvike konu edilecek stopajı hesaplamakta ve işçinin ücretinden tevkif etmekte, fakat hesaplana bu stopaj terkin edilmektedir. Bu suretle teşvik edilen alana yatırım yapan veya o alanda çalışan işverenin personel gideri yükü azaltılmaktadır.

Kanaatimizce, bu durumda olup da ücretinden stopaj kesilen ancak terkin edilen ve başka ücret gelirleri nedeniyle bu ücretlerini de beyan etmek durumunda kalan ücretlilerin, beyan ettikleri ücretlerden teşvik nedeniyle işverenin ödemediği stopajı da mahsup etmesi gerekir.

Eğer bu ücretlere ilişkin stopaj terkin edilip Hazine'ye ödenmediği için mahsup ettirilmezse, işverenden alınmayan vergi ücretliden alınmış olur.

Hele ki net ücret uygulanan iş sözleşmelerinde beyan suretiyle ödenen vergi işverene rücu ediliyorsa, işverene tanınan teşvikin hiçbir sonucu ve anlamı kalmaz. Kaldı ki GVK'nun 121. Maddesi uyarınca yıllık beyannamede gösterilen gelire dahil kazanç ve iratlardan bu Kanuna göre kesilmiş bulunan vergilerin, beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisine mahsup edilebilmesi için öngörülen tek koşul bu kesintinin yapılmış olmasıdır.

## 2. Yıl İçinde İşveren Değişikliği Olması Veya Aynı Anda Birden Fazla İşverenden Ücret Alınması Durumunda İşverenlerin Tevkifat Yaparken Diğer İşverenlerden Elde Edilen Ücretleri Dikkate Alıp Almayacağı:

160 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği uyarınca, bir hizmet erbabının birden fazla işverenden ücret alması halinde, her bir işverenin ödediği ücretler, ayrı ayrı vergilendirilir. Dolayısıyla vergi tarifesi, her bir işverenin ödediği ücrete, diğer işveren veya işverenlerin ödediği ücretle ilgilendirilmeksizin ayrı ayrı uygulanır. İdarenin konuya ilişkin bir özelgesinde de yıl içinde işveren değiştiren ücretlinin tevkifat matrahına sıfırdan başlanacağı belirtilmiştir.<sup>3</sup>

Bu sebeple, her işveren kendi ödediği ücret seviyesi kadar tevkifat yapmakla sorumlu olup, diğer işverenlerden elde edilen ücretleri bilmek durumunda olmadığı gibi dikkate almak durumunda da değildir. Zaten bu sebeple her ücret ayrı ayrı vergilendiği için, belli seviyeyi geçen birden fazla işverenden elde edilen ücretlerin beyanı söz konusu olmaktadır.

Diğer yandan özellikle aynı gruba dahil arasındaki transferlerde, sonraki işverenlerin mecbur olmadıkları halde önceki işverenlerdeki ücretlerin kaldığı yerden başlayarak tevkifat yaptıkları görülmektedir. Bu durumda müterakki tarife nedeniyle bu ücretlerin yıllık gelir vergisi beyanıyla, stopaj suretiyle vergilenmesi arasında çıkacak vergilerde bir fark olmaması beklenir. Ancak ücret gelirlerinin yanı sıra beyana tabi başkaca gelirleri olanlarda müterakki tarife nedeniyle ödenmesi gereken vergide fark çıkabilir. Bu çerçevede, başkaca beyana tabi geliri olmayanların, ödenecek vergide Hazine aleyhine bir sonuç çıkmadığı için beyan sınıırı aşılsa bile yıllık beyanname vermedikleri görülmektedir.

Bununla birlikte, vergi idaresinin, beyan sınırının geçilmesi durumunda her hal ve karda bu beyannamenin verileceği yönündeki görüşle, mükelleflere usulsüzlük cezası kesmesi ve takdir komisyonuna sevk etmesi olasıdır. Ayrıca, birinciden soraki işverenlerce önceki işverendeki ücretler de dikkate alınmak suretiyle yapılan stopajın füzuli vergi olduğu ve bu nedenle olsa olsa işverene iade edilip, ücretlinin beyannamesinde mahsup edilemeyeceği gibi görüşlerle işlem yapılması da muhtemel olduğu için, bunlara muhatap olmamak adına tavsiyemiz yıllık beyannamenin verilmesi yönündedir.

<sup>3</sup> İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 10.6.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 103-708

### 3. Net Ücret Anlaşması Olanların İşverenlerine Rücu Ettikleri Ek Vergilerin Durumu:

En sık rastlanan sorunlardan biri de işvereniyle net ücret anlaşması yapan çalışanların, yıllık beyanname vermek suretiyle ödedikleri ek vergileri işverenlerine rücu edip edemeyecekleridir. Bu konu hakkında verebileceğimiz hukuki bir görüş yoktur. Her olay kendi içinde değerlendirilmeli ve bu konu taraflar arasında çözülmelidir.

Ancak taraflar bir şekilde uzlaşıp da personelin yıllık beyanname vermek suretiyle adına tahakkuk eden vergiyi işverenine rücu edip alması durumunda, işverenin bu ödemesi de bir ücret unsuru olup tevkifata tabi tutulmalıdır.<sup>4</sup>

### 4. Yıllık Beyanname Verilmesi Durumunda Hangi Tutarların Beyan Edileceği, Beyanname Üzerinde Yapılabilecek İndirimler, Uygulanacak Tarife:

GVK'nın 63'üncü maddesine göre, ücretin safi tutarı tespit edilirken aşağıdaki indirimler yapılır:

- Emekli aidatı ve sosyal sigorta primleri,
- Sosyal güvenlik destekleme primi,
- OYAK ve benzeri kamu kurumlarınca yapılan yasal kesintiler,
- Hayat / şahıs sigorta primleri,
- İşçi sendikalarına ödenen aidatlar,
- Engellilik indirimi.

İşte bu indirimlerin yanı sıra, ücret gelirlerinin yıllık beyanname ile beyanı halinde yukarıda belirtilen indirim unsurlarına ilaveten ayrıca GVK'nın 88 ve 89 uncu maddelerinde sayılan indirimler de uygulanabilir. Bu indirimlerin neler olduğu 2019/44 sayılı Sirkülerimizde belirtilmiştir. Bu indirimlerin bazıları ücret dışındaki gelirler için uygun olup, sadece ücret gelirlerini beyan edenler için uygun indirimler aşağıdaki gibidir:

- Hayat/şahıs sigortası primleri (Stopaj hesabında dikkate alınan ve stopaj matrahının yıllık beyana konu edildiği durumlarda mükerrer indirim yapılmamasına dikkat edilmelidir)
- Mükellefin kendisi, eşi ve küçük çocuklarına ilişkin eğitim ve sağlık harcamalarının beyan edilen gelirin %10 unu aşmayan kısmı
- Beyan edilen gelirin %5'ini (kalkınmada öncelikli yörelerde % 10'unu) aşmamak kaydı ile genel, katma ve özel bütçeli idarelere, belediyelere, köylere, kamuya yararlı derneklere ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımlar (Özel kanunlar uyarınca yapılan bazı bağışların tamamı, % 5 veya % 10 sınırlaması olmaksızın, beyan edilen gelirden indirilir.)

<sup>4</sup> Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 26.7.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-GVK-86-2-586 sayılı Özelgesi

- Yukarıdaki kurumlara bağışlanan okul, sağlık tesisi ve 100 yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde 50 yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdî ve aynî bağış ve yardımların tamamı
- Fakirlere yardım amacıyla “gıda bankacılığı” faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara yapılan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedellerinin tamamı
- Kültür ve turizm amaçlı bağış ve yardımlar
- 289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 17.6.1992 tarihli ve 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının; amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için % 50'si
- Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan ayni ve nakdî bağışların tamamı
- İktisadi işletmeleri hariç olmak üzere Türkiye Kızılay Derneği ile Türkiye Yeşilay Cemiyeti'ne makbuz mukabili yapılan nakdi bağış ve yardımların tamamı
- EXPO 2017 Antalya Ajansına yapılan her türlü nakdî ve ayni bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamalarının tamamı
- Diğer indirimler.

Diğer taraftan bazı özel kanunlarda, belli kuruluşlara yapılan bağışların gelir vergisi matrahını etkileyebileceğine dair hükümler bulunmaktadır. Bu hükümler yukarıda belirtilen indirimlere ilaveten uygulanmaktadır. Bu kapsamda yapılabilecek bağışlara ilişkin bilgi 2019/44 sayılı Sirkülerimiz ekinde tablo şeklinde gösterilmiştir.

Yıllık beyannamede beyan edilecek ücretin tutarı, GVK'nun 63. Maddesine göre yapılan yukarıdaki indirimlerden önceki brüt tutarlar olup GVK'nun 63. Maddesinde yer alan ücretlere has indirimler ayrıca gösterilebileceği gibi, doğrudan bu indirimlerin uygulandığı stopaj matrahlarının da beyanı mümkündür. Bu durumda mükerrer indirim durumuna da düşmemeye dikkat ederek beyanname üzerinde GVK'nun 88 ve 89. Maddelerindeki indirimler uygulanabilecektir.



Ücret gelirlerine diğer gelirlere nazaran indirimli bir tarife uygulandığı malumdur. Yıllık beyannameye konu gelir sadece ücret gelirlerinden oluşmaktaysa, doğrudan ücret gelirleri için belirlenmiş bu tarife uygulanacaktır. Ancak ücret geliri dışında beyana tabi başkaca geliri olanlarda, ücretlere tanınan avantajlı tarifenin uygulanabilmesi için özel bir hesap yapılması gerekecektir.

Bu hesabın tarzı 2011/1 sayılı Gelir Vergisi Sirkülerinde belirtilmiştir. Beyannameyi kağıt ortamında dolduracağı için vergiyi kendisi hesaplayanlar bu Sirkülerdeki açıklamaları dikkate alarak vergilerini hesaplayabilir. Ancak beyannameyi elektronik ortamda verecekler için GİB'in beyanname programı bu hesaplamayı otomatik olarak yapmaktadır.

#### **5. Vergi Daireleri Tarafından Gönderilen Yazılarla İlgili Olarak Yapılması Gerekenler:**

Vergi daireleri, Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın, Sosyal Güvenlik Kurumu'ndan aldığı verilere dayanarak, 2016, 2017 ve 2018 yıllarında, yıl içinde birden fazla işverenden ücret aldığını tespit ettiği çalışanlara gönderdiği yazılarla, ilgili yıl içinde elde ettiği ücretler dolayısıyla beyanname verilmemesinin sebebi hakkında izahat istemekte veya bu çalışanları beyanname vermeye çağırarak, aksi halde bu kişilerin takdir komisyonuna sevk edileceğini belirtmektedir.

Bu yazıyı alıp da istisna, indirim vb. özellikli durumlar nedeniyle beyanname vermeyen mükelleflerin yazıyı gönderen ilgili birimlere başvurarak neden beyanname vermediklerini izah etmeleri, aksi takdirde yıllık beyannamelerini vermeleri gerekir. Zamanında verilmeyen ya da verilip de ücret gelirleri dâhil edilmeyen beyannameler, VUK'nun 370. Maddesine göre izaha davet edilenlerin pişmanlıkla beyanname veremeyeceklerine ilişkin düzenlemeye rağmen uygulamada bu beyannameler pişmanlıkla verilebilmektedir. Vergi dairelerince VUK'nun 371. Maddesinde belirtilen pişmanlık talepleri kabul edilerek vergi ziyai cezası kesilmemekte, sadece (gecikme zammı oranında) pişmanlık zammı alınmaktadır. Pişmanlık talepli olarak verilen beyanname üzerinden hesaplanan vergi farkının pişmanlık zammı ile birlikte 15 gün içinde ödenmemesi halinde % 50 oranında vergi ziyai cezası kesilecektir. Bu cezadan da, uzlaşma veya indirim (VUK Md.376) yoluyla tasarruf sağlanabilir.

Ücret geliri nedeniyle verilen beyanname, ikametgahın bulunduğu yerin vergi dairesine kağıt ortamında verilebileceği gibi, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın <https://www.gib.gov.tr> isimli internet adresinden,

- Kimlik bilgileri girilerek özel güvenlik sorularının cevaplanması suretiyle,
- İnternet vergi dairesi şifresini kullanmak suretiyle (şifre yoksa herhangi bir vergi dairesine kimlikle başvurarak ücretsiz alınabilir) giriş yapılarak da verilebilir.

Saygılarımızla.