

Sirküler Tarihi : 21.12.2005
Sirküler No : 2006/010

2005 YILI ÜCRETLERİNE İLİŞKİN VERGİ İNDİRİMİ UYGULAMASI

Bilindiği gibi, ilk defa 08.02.1984 tarihinde yürürlüğe giren ve o tarihteki ismi “*Ücretlilerde Vergi İadesi Hakkında Kanun*” iken 11.12.1985 te yürürlüğe giren 3239 sayılı Kanunla ismi “*Vergi İadesi Hakkında Kanun*” olarak değiştirilen 2978 sayılı Kanuna göre, vergi iadesinden, emekli, malûliyet, dul ve yetim maaşı alanlarla birlikte ticarî, ziraî ve meslekî kazanç sahipleri ile ücretliler de yararlanmakta iken, 3946 sayılı Kanunla vergi iadesi emekli, malûliyet, dul ve yetim maaşı alanlara hasredilmiş ve bunlar dışında kalanlar, vergi iadesi kapsamı dışına çıkarılmıştır.

Bunlardan ücretlilere, önce 01.01.1994 tarihinden itibaren, G.V.K. nun 63 üncü maddesine 3946 sayılı Kanunla eklenen 5 inci fıkra hükmüne dayalı olarak, “*özel gider indirim*” esası uygulanmış ve sonra da 2004 yılından itibaren, G.V.K. nun 4842 sayılı Kanunla başlığı ile birlikte değiştirilen mükerrer 121 inci maddesi hükmüne istinaden “*Ücretlilerde Vergi İndirimi*” müessesesinin uygulanması öngörülmüştür.

Özel gider indirimi ile ücretlilerde vergi indirimi sistemi arasındaki başlıca fark, ücretlilere iade edilecek tutarın hesap şekliyle ibarettir.

Bilindiği gibi, özel gider indiriminde, yapılan giderlerin yıllık toplam tutarının 1/3 ünün, o yıla ait ücretin yıllık vergi matrahının %35 ini geçmemek şartı ile matrahtan indirilmesi ve bu indirimli matrah üzerinden hesaplanacak vergi ile indirimsiz matrah üzerinden ödenen vergi arasındaki farkın ücretliye iadesi gerekmektedir.

Buna karşılık vergi indirimi sisteminde ücretlilere, hesaplanan vergiler arasındaki fark yerine, giderlerin yıllık toplamının vergi matrahını aşmayan kısmına, tranşlar halinde giderek azalan oranlar uygulanmak suretiyle hesaplanan tutarların, mahsuben veya nakden ödenmesi söz konusudur.

Bu sistem farkı ve vergi indiriminde Bakanlığa indirimden yararlanacak mal ve hizmet alımlarını tesbit yetkisi tanınmış olması dışında, bu iki müessese arasında herhangi bir fark mevcut değildir.

2004 yılı ve sonrasında emekli, malûliyet, dul ve yetim maaşı alanlara uygulanacak vergi iadesi sistemi hakkında 22.04.2004 tarih ve 2004/105 sayılı Sirkülerimizde yeterli açıklamalar yapılmıştır.

“Ücretlerde vergi indirimi” uygulamasında, bir önceki yıla göre iadeye esas olacak dilimlerin dışında herhangi bir değişiklik yoktur. Dolayısıyla bu Sirkülerimiz 2005/007 no.lu Sirkülerimizin güncellenmesinden ibarettir.

Maliye Bakanlığı, ücretlilerde vergi indirimi ile ilgili olarak 255 Serî numaralı bir Gelir Vergisi Tebliğini yayınlamıştır. Bu Tebliğin tam metni 2005/007 sayılı Sirkülerimiz ekinde yer almaktadır.

Ücretlilerde vergi iadesine ilişkin Kanun ve Tebliğ metni yeterince açık olmakla beraber, teferruatla ilgili bilgiler ihtiva etmemekte ve bu yüzden konunun aydınlığa kavuşturulması için özel gider indirimi ile ilgili olarak geçmişte yayınlanan Bakanlık tebliğ ve muktezaları ile uygulamalardan yararlanmak gerekmektedir.

Söz konusu tebliğ, mukteza ve uygulamalara, son defa hazırladığımız 19.12.2003 tarih ve 2004/4 sayılı Sirkülerimizde yer verildiği cihetle, bu sirkülerimizde bunların ayrı ayrı belirtilmesine gerek görülmemiş ve sadece açıklamalarımız sırasında bunlardan yararlanılmıştır.

1. ÜCRETLİLERDE VERGİ İNDİRİMİNDEN SADECE GERÇEK USULDE VERGİYE TÂBİ ÜCRETLİLER YARARLANABİLİR :

G.V.K. nun mükerrer 121 inci maddesine göre, ücretlilerde vergi indiriminden aynen özel gider indiriminde olduğu gibi, sadece G.V.K. nun 61 inci maddesinde tarifi yapılan ve nev'ileri belirtilen gerçek ücretleri elde edenler yararlanacaklardır.

Buna göre, vergi indirimi kapsamındaki ücretler ve ücret sayılan ödemeler şunlardır :

- Hizmet erbabına ait her çeşit ücretler ;
- G.V.K. nun 23 üncü maddesinin 11 numaralı bendine göre istisna dışında kalan özel emeklilik, malûliyet, dul ve yetim aylıkları ;
- Evvelce yapılmış veya gelecekte yapılacak hizmetler karşılığında verilen para ve aylıklarla sağlanan diğer menfaatler;
- Türkiye Büyük Millet Meclisi, İl Genel Meclisi ve Belediye Meclisi üyeleri ile özel kanunlarına veya idarî kararlara göre kurulan daimi geçici bütün komisyonların üyelerine ve yukarıda sayılanlara benzeyen diğer kimselere, bu sıfatları dolayısıyla ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler ;
- Yönetim ve denetim kurulları başkan ve üyeleriyle, tasfiye memurlarına bu sıfatları dolayısıyla ödenen veya sağlanan para, aylık ve menfaatler ;
- Bilirkişilere, resmî arabuluculara, eksperlere, spor hakemlerine ve her türlü yarışma jürisi üyelerine ödenen ve sağlanan para, ayın ve menfaatler ;
- Sporculara transfer ücreti veya sair adlarla yapılan ödemeler ve sağlanan menfaatler ;

Özetle, **gelir vergisine tâbi tüm ücret unsurları vergi indiriminden yararlanmaktadır.**

Mükerrer 121 inci maddede, sadece gerçek ücretlerden söz edilmiştir. Bu sebeple, yıllık beyan veya stopaj esasına göre değil, vergi karnesi esasına göre vergiye tâbi bulunan G.V.K. nun 64 üncü maddesinde belirtilen "*diğer ücretler*" i elde eden hizmet erbabı, vergi indiriminden yararlanamaz.

Söz konusu maddede tam veya dar mükellef ayırımı yapılmadığı cihetle, aynen özel gider indiriminde olduğu gibi, tam mükellefler yanında dar mükellefler de uygulamadan yararlanabileceklerdir.

Vergilemenin stopaj veya yıllık beyan esasında yapılmasının sonuca etkisi yoktur. Ancak stopaj veya beyan esasında vergiye tâbi olmayan veya muafiyet, istisna ve indirimler nedeniyle vergi matrahı doğmadığı cihetle vergi ödemeyen ücretliler vergi indiriminden yararlanamazlar.

Böyle olduğu içindir ki, G.V.K. nun 23 ilâ 29 uncu maddelerine göre vergiden müstesna olan ücretlerin vergi indiriminden yararlanmaları söz konusu değildir.

2. VERGİ İNDİRİMİNDEN YARARLANACAK HARCAMALARIN, MÜKELLEFİN EŞİNİN VE ÇOCUKLARININ TÜKETİMİ İLE İLGİLİ OLMASI GEREKİR :

Mükerrer 121 inci maddede açıkça belirtildiği üzere, **vergi indiriminden yararlanacak harcamaların, mükellefin, eşinin ve çocuklarının tüketimi ile ilgili olması şarttır.**

Diğer taraftan, indirimin ücretlilerin elde ettiği ücret ve ücretin vergisi ile ilgili olmasından anlaşılacağı üzere, bu harcamaların ücretlinin ücret gelirinden karşılanmış olması da şarttır.

Bu sebeptendir ki, başkaları tarafından veya ücretlilerin ücret dışı gelirleri ile karşılanan harcamalar, vergi indiriminden yararlanamaz.

Ayrıca, ücretli tarafından kendi ücret gelirinden karşılanmakla beraber başkaları tarafından tüketilen mal ve hizmet harcamalarının da, vergi indiriminden yararlanması mümkün değildir.

Gerek bu nedenlerle ve gerekse muvazaalı işlemlerin hukuken geçersiz olması sebebiyle, ücretlinin ücret geliri ve tüketim kapasitesi ile mütenasip bulunmayan örneğin 50 çuval un, 300 tavuk veya 400 kg. karpuz gibi, ancak ticarî amaçla yapılabilecek seviyedeki mal alımlarına ilişkin harcamaları, indirimden yararlanamaz. Bu tür harcamaların düğün, toplantı ve benzeri nedenlerle yapıldığı iddiası da geçerli sayılamaz. Çünkü tüketimin sadece aile tarafından yapılmış olması, başka bir anlatımla, bir ailenin kendi normal tüketimi sayılabilecek ölçüler içinde kalması şarttır.

Kanunda geçen **çocuk tabiri**, Tebliğin 4.3. maddesinde de belirtildiği gibi, yaş sınırına bakılmaksızın, ücretli ile birlikte oturan veya ücretli tarafından doğrudan ya da nafaka verilmek suretiyle bakılan, gelir vergisine tâbi geliri bulunmayan evlâtlar ve evlât edinilenler ile ana ve babasını kaybetmiş torunlardan ücretli ile birlikte oturan ve onun tarafından bakılan kimseleri ifade etmektedir.

3. TÛM HARCAMALAR DEĞİL SADECE KANUNDA BELİRTİLEN BEŞ NEV'İ HARCAMA VERGİ İNDİRİMİNDEN YARARLANABİLİR :

Vergi indiriminden yararlanacak harcama nev'ileri, aynen geçmişte özel gider indiriminden yararlanan harcamalar gibi, Kanunda beş grup halinde belirtilmiş ve 255 Serî No.lu G.V.K. Genel Tebliğinin 4 üncü maddesinde kısaca açıklanmıştır.

Geçmişte özel gider indirimine ilişkin çeşitli tebliğlerle muktezalarda yer alan hususları da nazara almak suretiyle, bunları aşağıdaki şekilde sıralamak ve açıklamak mümkündür :

3.1. Eğitim Giderleri :

3.1.1. Bu Gruba Giren Başlıca Giderler Şunlardır :

- Öğrenciler için, eğitim amacı ile, eğitim ve öğretim kurumlarına, ana okulu, kreş ve dershanelere yapılan ödemeler ;
- Sürücü kurslarına ödenenler dâhil eğitim amaçlı tüm kurs ücretleri ;
- Okul servislerine ve özel öğrenci yurtlarına ödenen ücretler ;
- Kitap ve kırtasiye bedelleri ile eğitim araç ve gereçleri için yapılan harcamalar.

3.1.2. Aşağıdaki Giderler Vergi İndiriminden Yararlanamaz :

- Spor ve müzik kurslarına ödenen ücretler ;
- Üniversite ve okullara giriş hazırlığı ile ilgili olanlar hariç, gazete ve dergi bedelleri ;
- Oyuncak, müzik âleti, bilgisayar, CD ve disket bedelleri ;
- Tiyatro, konser ve sinema giriş ücretleri ;
- Okul aile birliği ve okul koruma derneklerine yapılan bağışlar ve Türkiye'de vergi mükellefi olmayan vakıf üniversite ve okullarına ödenen eğitim ücretleri ile Devlet okullarına ödenen harçlar.

3.2. Sağlık Giderleri :

3.2.1. Bu Gruba Giren Başlıca Giderler Şunlardır :

- Teşhis ve tedavi amacı ile yapılan her türlü muayene, tahlil, ameliyat, fizik tedavi ve diş tedavisi ücretleri ile özel hastane ücretleri ;
- Her çeşit protez, sağlık malzemesi ve sakat arabası giderleri ile gözlük ve lens giderleri ;
- Steril pamuk, diş fırçası, diş macunu ve sabun giderleri ;

3.2.2. Aşağıda Sayılan Giderler Vergi İndiriminden Yararlanamaz :

- Spor giderleri ;
- Temizlik malzemesi giderleri ;
- Devlet ve SSK hastanelerine yapılan ödemeler ;
- Yapılan sağlık giderlerinin, sosyal güvenlik kurumları, emekli ve yardım sandıkları, özel sağlık sigortası kapsamındaki özel sigorta şirketleri veya işverenler tarafından karşılanması halinde (Md:40/2) bunlar tarafından karşılanan gider kısmı.

3.3. Gıda Giderleri :

3.3.1. Bu Gruba Giren Başlıca Giderler Şunlardır :

- Her türlü yiyecek giderleri ;
- Alkolsüz içecek giderleri.
(Otel ve lokantalara ödenenler dâhil)

3.3.2. Aşağıdaki Gıda Giderleri, Vergi İadesi Kapsamı Dışındadır :

- Alkollü içki, bira ve sigara giderleri ;
- Ücretlinin kendini, eşi ve çocukları dışındaki kişilere yönelik (ziyafet, iftar, düğün vs. gibi) yemek giderleri ;
- Kuş, kedi, köpek ve diğer hayvanlar için alınan yem, mama ve sair gıda giderleri ;
- Vergiden muaf tüketim kooperatifleri ile vergiye tabi olmayan diğer kurumlara ödenen yiyecek ve içecek bedelleri.

3.4. Giyim Giderleri :

3.4.1. Bu Gruba Dâhil Giderler Şunlardır :

- İç ve dış giyime ilişkin kumaş, hazır elbise, gömlek, kravat, ayakkabı, çorap, şapka, kemer, iç çamaşırı ve benzeri sair giyim giderleri ;
- Yukarıdaki giysilere ilişkin dikim, tamir ve onarım giderleri ;

3.4.2. Bu Gruba Girmeyen Başlıca Giderler Şunlardır :

- Bornoz ve havlu gibi malzemelerin bedelleri ;
- Çanta, cüzdan ve saat gibi aksesuarlar ;
- Her çeşit takı eşyası.

3.5. Kira Giderleri :

3.5.1. Bu Gruba, Sadece İkamet Edilen Konut İçin Ödenen Kira Bedeli Girmektedir :

Peşin ödenen kira bedelleri, Tebliğe göre, ödendiği dönemin değil ilgili olduğu dönemin gideri sayılacaktır.

Böyle olunca daha sonraki dönemlerde ödenen kiralardan da, ödeneceği dönem beklenmeksizin ilgili bulunduğu dönemin gideri sayılması gerekmektedir.

3.5.2. Vergi İndiriminden Yararlanamayan Giderler :

İkamet edilen konutla ilgili inşaat, tâdilât ve onarım giderleri ile aidatlar vergi indiriminden yararlanamaz.

4. YABANCI ÜLKELERDE YAPILAN HARCAMALAR VERGİ İNDİRİMİNDEN YARARLANAMAZ. İNDİRİMDEN SADECE TÜRKİYE'DE YAPILAN HARCAMALAR YARARLANABİLİR :

Yukarıda sayılan harcamaların vergi indiriminden yararlanabilmesi için bunların Türkiye'de yapılmış olması şarttır.

Gümrük hattı dışı yerler, vergileme açısından yurt dışı sayıldığından, bu yerlerde faaliyet gösteren gümrüksüz satış mağazalarında (Free- shop) yapılan harcamaların da kapsam dışı sayılması gerekmektedir.

Bu husus nazara alındığında, sadece yabancı ülkelerde değil Türkiye'de yapılan harcamaların da, Türkiye'de dar mükellef sıfatı ile vergiye tâbi olmayan yabancı firmalardan alınan mal ve hizmetlerle ilgili bulunması halinde, indirimden yararlanamaması gerekmektedir.

Kıbrıs'ta yapılan harcamalar, yurtdışında yapılmış harcama olarak dikkate alınır.

Bedeli bankalar aracılığı ile transfer edilmek suretiyle dışarıdan posta ile veya başka şekilde getirilen giysi, ilaç ve kitaplara ilişkin giderlerin indirimden yararlanması imkânsızdır. Buna mukabil bir yabancıya, Türkiye'deki kiralık gayrimenkulü dolayısıyla transfer edilen konut kirasının indirimden yararlanması mümkündür.

Aşağıda ayrıca açıklanacağı üzere, Türkiye'de yapılan harcamaların dahî, vergiye tâbi olmayan şahıs ve kuruluşlardan alınan mal ve hizmetlerle ilgili olması veya V.U.K.'nda yazılı belgelerle tevsik edilememesi halinde, indirimden yararlanması mümkün değildir.

Yurt dışı okul giderleri, yukarıda da değinildiği üzere harcamanın Türkiye'de yapılmamış olması nedeniyle indirimden yararlanamamaktadır.

5. VERGİ İNDİRİMİNDEN YARARLANACAK MAL VE HİZMETLERİN GERÇEK USULDE VERGİYE TÂBİ MÜKELLEFLERDEN SATIN ALINMIŞ OLMASI GEREKİR :

Vergi indirimi kapsamına giren mal ve hizmetlerin indirimden yararlanabilmesi için, Türkiye'de gerçek usulde gelir vergisine veya kurumlar vergisine tâbi bulunan mükelleflerden satın alınmış olması şarttır. Hemen belirtelim ki, mükelleflerin gerçek usulde vergiye tâbi olması şartı, Kanunda açıkça yer almayıp, Tebliğin 4.3. maddesinde öngörülen tevsik edici belgelerin nev'îlerinden anlaşılmaktadır.

Vergiden muaf esnaf ile vergiden muaf çiftçilerden satın alınan mal ve hizmetlerin vergi indiriminden yararlanması mümkün olmamakla beraber, daha önce özel gider indiriminden tebliğe yararlandırılmış olan basit usule tâbi ticaret erbabından yapılan alımların, vergi indiriminden de yararlanması gerekmektedir.

Kira harcamalarının, aynen özel gider indirimi tatbikatında olduğu gibi, kiraya verenin vergi mükellefi olmaması halinde de vergi indiriminden yararlandırılması gerekmekte ve uygulamanın bu yönde olacağı anlaşılmaktadır.

K.V.K. nun 7 nci maddesine veya özel kanunlarına göre vergiye tâbi olmayan veya vergiden muaf bulunan kurumlardan, kooperatif, dernek ve vakıflardan, genel, katma ve özel bütçeli kurumlardan yapılan mal ve hizmet alımları, bunların vergi mükellefi olmamaları sebebiyle vergi indiriminden yararlanamayacak olmakla birlikte, bunların K.V. ne tabi birer iktisadî işletme teşkil eden üniversite, okul, hastane vs. gibi kuruluşları ile bunların vergiden muaf olmayan işletmelerinden alınan mal ve hizmetler, vergi indiriminden yararlanabilecektir.

Mal ve hizmet satın alınan kurumların kazançlarının tamamen veya kısmen vergiden müstesna olması, vergi indiriminden yararlanılmasına engel değildir.

Ücretlilerin, hangi kurumlardan aldıkları mal ve hizmetlerin vergi indiriminden yararlanmayacağını belirlemek için, bunlardan aldıkları belgelere bakmaları ve bunlar üzerinde “Kurumlar Vergisinden Muafır” ibaresinin yer alıp almadığını tesbit etmeleri yeterlidir. Zira, 206 Serî No.lu V.U.K. Genel Tebliği’ne göre, K.V. nden muaf olan kurumların verdikleri fatura ve fişlerin üzerine bu ibareyi koymaları zorunluluğu vardır.

6. VERGİ İNDİRİMİ, GERÇEK USULDE VERGİYE TABİ BULUNAN MÜKELLEFLERDEN ALINACAK BELGELERE DAYANILARAK YAPILIR :

Tebliğ ile getirilen bu hükme göre, vergi indirimine konu harcamaların ücretlinin kendisi, eşi ve çocukları adına, usulüne uygun olarak düzenlenmiş bulunan aşağıdaki belgelerle tevsik edilmesi zorunluluğu vardır:

- Fatura (veya irsaliyeli fatura)
- Serbest meslek makbuzu
- Perakende satış fişi
- Ödeme kaydedici cihaz (yazar kasa) fişi

Harcamaların yukarıda belirtilen belgelerin asılları ile tevsiki esastır. Ancak fatura asıllarının kaybedilmesi durumunda, faturayı düzenleyen firmaca onaylı fatura fotokopisinin de tevsik için kullanılması mümkündür. Şu var ki, fatura aslının başka bir işlemde kullanıldığının tesbit edilmesi halinde, ödenmiş olan vergi indirimi tutarı V.U.K. uyarınca cezalı olarak geri alınır.

Satın alınan mal veya hizmetlerin karşılığını teşkil eden bedel, VUK’nun 232. maddesinde açıklanan ve her yıl Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen yasal tutarın (2005 dönemi için 480,00 YTL) üzerinde ise, söz konusu harcamanın fatura ile tevsik edilmesi zorunludur.

İkamet edilen konutların gerçek kişilerden kiralanmış olması halinde, kira ödemesinin, ödemeye ilişkin banka dekontu ile, kira ödemesinin nakden yapılması halinde ise mal sahibinin vereceği belge ile birlikte kira sözleşmesinin bir örneği işverene verilmek suretiyle tevsik edilmesi gerekmektedir. Kira ödemelerinin, bu belgeler yerine, kira kontratında yer alan, kiranın tahsiline ilişkin bölümün mülk sahibi tarafından imzalanması ve bu kısmı da ihtiva eden kira sözleşmesinin bir örneğinin işverene ibrazı suretiyle de tevsiki mümkündür.

Yukarıda da değinildiği üzere, ev sahibinin kira gelirini yıllık beyannameyle beyan edip etmemesinin vergi indirimi açısından önemi yoktur. Başka bir deyişle, kira ödemesinin vergi indirimi uygulamasında dikkate alınabilmesi için, kiranın kiraya veren tarafından yıllık beyanname ile beyan edilmiş veya edilecek olması şart değildir.

Kanuna göre, vergi indirimine esas alınacak harcama tutarı, ücrete ilişkin matrah tutarını aşamayacağı cihetle, yıllık toplamı bunu aşan harcama ve belgelerin, indirimin hesaplanmasına esas alınmaması gerekmektedir.

Tebliğde (Md:5) ücret gelirinin elde edildiği takvim yılına ilişkin harcamaların, uygulamada gelirin elde edildiği takvim ayları ile ilgilendirilmeksizin nazara alınması ve yıl içinde işe giren veya herhangi bir nedenle işten ayrılanlarla ücretsiz izne ayrılanlara ait harcama belgelerinin, çalışılan aylarla sınırlı olmaksızın vergi indiriminden yararlandırılması öngörülmüştür.

7. VERGİ İNDİRİMİ TUTARININ HESAPLANMASI :

Vergi indirimi, ücretlinin ücret geliri elde ettiği 2005 yılında yaptığı, kapsama dâhil harcama (KDV dâhil) tutarının, bu yıla ait matrah toplamını aşmayan kısmına, tranşlar halinde, aşağıdaki oranlar uygulanmak suretiyle hesaplanacaktır :

- 3.300 YTL. na kadar olan kısım için : %8
- 6.600 YTL. nın 3.300 YTL. sı için %8, aşan (3.300 YTL) kısım için : %6
- 6.600 YTL. dan fazlasının, 6.600 YTL. lık kısım için %7, fazlası için : %4

Buna göre örneğin 2005 yılında elde ettiği ücret gelirinin vergiye esas teşkil eden tutarı (matrahı) yani indirilecek giderler, indirimler ve istisnalar sonrasındaki yıllık tutarı 24.000 YTL olan bir ücretlinin yararlanabileceği azamî indirim miktarı, kapsama giren giderleri toplamının da 24.000 YTL (24 milyar TL) olması şartı ile ,aşağıda hesaplandığı üzere 1.158 YTL. olacaktır.

İlk 3.300 YTL. için %8 den	:	264 YTL.
İkinci 3.300 YTL için %6 dan	:	198 YTL.
Kalan 17.400 YTL için %4 ten	:	696 YTL.
TOPLAM	:	1.158 YTL.

8. VERGİ İNDİRİMİNİN UYGULANMASI :

8.1. Ücretliler Tarafından Yapılacak İşlemler :

Vergi indirimi tatbikatında ücretlilere düşen görev ve işlemler şunlardır:

- Vergi indiriminden yararlanmak isteyen ücretlilere düşen ilk görev, yukarıda nev'ileri ve muhatapları belirtilen harcamalarla ilgili olan geçerli belgeleri, Aralık ayı sonuna kadar biriktirmektir.
- Yıl boyunca biriktirilen harcama belgeleri, ücretliler tarafından "*Ücretlilerde vergi indirimine ait bildirim*"ın arka yüzüne (Ek:1/b) yazılarak yıl sonu itibariyle bunların toplamı alınacak ve bildirim, ön yüzü (Ek:1/a) de doldurulduktan sonra imzalanarak, ekindeki belgelerle birlikte, ertesi yıl OCAK ayının 20'inci günü mesai saati sonuna kadar işverene teslim edilecektir. Harcamalar, bildirimde KDV dâhil tutarları üzerinden yazılacaktır. **Bildirimler YTL olarak düzenlenecektir.**

Biriktirilecek belgelerde yer alan harcamaların aylık toplamının, aylık ücretlerle mütenasip olması zorunlu değildir. Ücretlilerin başka gelirleri de olabileceği, taksitli alım yapılabileceği ve azamî indirim tutarı zaten harcamaların ve yıllık ücretin azamî tutarı ile sınırlı olduğu cihetle, buna gerek te yoktur.

- Bildirimin doldurulması sırasında bazı sorunlarla karşılaşılması doğaldır. Örneğin harcama belgeleri silik veya harcama türleri müphem ya da belgeler tarihsiz olabilir. Bu gibi sorun çıkaracak belgelerin bildirimde dâhil edilmemesi gerekir.

Öte yandan, indirim konu harcama türlerinin çok kısıtlı olması sebebiyle, harcama belgelerinde kapsama giren harcamalar yanında, çok sayıda kapsam dışı harcama kalemi bulunması mümkündür. Böyle hallerde, kapsama girmeyen veya giren harcamalar işaretlenerek kapsama girenlerin bedelleri (KDV dâhil) toplamının, belgenin altına veya arkasına yazılması ve bildirimde bu rakamların kaydedilmesi gerekir. İşverenin kontrol görevi ve mesuliyeti dikkate alınarak, kapsama giren harcamalar için ayrı belge düzenlenmesi daha da isabetlidir.

- İndirimden eksiksiz olarak yararlanabilmek (indirim hakkını tamamen kullanabilmek) için, ücretlilerin ücretlerinin stopaja matrah teşkil eden tutarı kadar harcama belgesi biriktirerek ibraz etmeleri gerekli ve yeterlidir.

Böyle olmakla beraber, işveren veya inceleme elemanları tarafından bazı belge veya harcamaların geçersiz sayılması riskine karşı, daha yüksek tutarda belge ibraz edilmesinde de yarar vardır.

- Ücretliler tarafından doldurularak, harcama belgeleri ile birlikte, en geç 20 Ocak günü mesai saati sonuna kadar işverenlere verilmesi gereken **"ücretlerde vergi indirimine ait bildirim"**ın 255 Serî No.lu Gelir Vergisi Tebliği ekindeki forma uygun bir biçimde hazırlanan örneği, sirkülerimiz ekinde sunulmuştur. (Ek:1/a, Ek:1/b)

Ücretlilerin, bu bildirim fotokopi ile çoğaltarak kullanmaları mümkün bulunmaktadır. Söz konusu bildirim formunun, aylık vergi iadesi tatbikatında olduğu gibi bir zarf şeklinde kullanılması da mümkün ve yararlıdır. Belge sayısının 50 den fazla olması nedeniyle Ek:1 /b deki çizelgenin yetmediği durumlarda, bu çizelge fotokopi ile çoğaltılarak kullanılabilir. Genel toplam zarfın arka yüzünden belirtilmek şartıyla fotokopi şeklindeki listeler de harcama belgeleri ile birlikte zarfın içine konacaktır. Aynı uygulama zarf kullanılmaması halinde de geçerlidir.

- Bir harcama belgesinde vergi indirimine konu olan ve olmayan harcama türleri birarada yer aldığında, vergi indirimine konu edilecek tutar, belge toplamından kapsam dışı harcamalara isabet eden kısmın indirilmesi suretiyle bulunacaktır.
- Vergi indirimine ait bildirimin arka yüzü, cins ayırımına tabi tutulmaksızın ve tarih sırasına konulmaksızın kapsam dahilindeki harcamalar sıralanacak şekilde dizayn edilmiş, fakat ön yüzünde bu harcamaların 5 çeşit harcama cinsi itibarıyla tasnifi istenmiştir.

Bir harcama belgesinde kapsam dahilinde bulunan birden fazla harcama çeşidi yer aldığı takdirde, vergi indirimine ait bildirim (Ek: 1/a) doldurulurken, o belgedeki kapsam dâhilinde olan harcamalar toplamı, cins itibarıyla miktarı en yüksek olan harcama cinsi olarak dikkate alınacaktır. Örneğin ücretli, bir süpermarketten tek belge ile 50 YTL. ılık yiyecek maddesi, 250 YTL. ılık giyim eşyası ve 100 YTL. ılık kırtasiye (eğitim) malzemesi almışsa, bunların toplamı olan 400 YTL. nın tamamını, giyim eşyası olarak dikkate alacaktır.

Buna göre ücretlilerin, Ek:1/b çizelgeyi doldurmadan önce, biriktirdikleri belgeleri, gıda, giyim, eğitim, sağlık, kira şeklinde TASNİF ETMELERİ ve çizelgeyi bu tasnife göre grup toplamalarını hesaplayarak doldurmaları, hem kendileri için, hem de işverene kontrol kolaylığı sağlaması bakımından yararlı olacaktır.

8.2. İşverenler Tarafından Yapılacak İşlemler :

Vergi indirimi tatbikatı dolayısıyla işverenlere düşen işler ve görevler aşağıda açıklanmıştır :

8.2.1. Vergi İndirimine Ait BİLDİRİM'in Kontrolü :

İşverenlere düşen ilk görev, kendilerine ibraz edilen vergi indirimine ait bildirim ile ekindeki harcama belgelerini inceleyip karşılaştırarak, belgelerin geçerli olup olmadığını, ihtiva ettiği harcamaların vergi indirimi kapsamına girip girmediğini, bildirime doğru yazılıp yazılmadığını ve harcamalar toplamının ücret vergi matrahını aşip aşmadığını kontrol etmektir.

Bu kontrolde işverenler;

- Belge tarihine dikkat etmek zorundadırlar. (Mesela 2005 yılı bildirimlerinin ekindeki belgelerin 2005 tarihini taşıması şarttır. Başka yıllara ait tarih taşıyan belgeler işverence reddedilmelidir. Aksi halde bu belgelere dayalı mahsuptan işveren sorumlu tutulur.)
- Belgedeki harcama türü, yukarıdaki ilgili bölümde detayı açıklanan, eğitim, sağlık, gıda, giyim veya kira gideri olmalıdır. Örneğin müzik seti alımına ilişkin bir belge ücretli tarafından bildirimde dâhil etmişse, buna isabet eden indirimden işveren sorumlu tutulacaktır.
- Yukarıda da değinildiği üzere, belgelerdeki mal miktarı bir ailenin tüketimi ile mütenasip olmalıdır. Örneğin, işveren 250 adet pantolon veya 5 çuval pirinç alımına ya da benzeri diğer alımlara ilişkin belgeyi reddetmediği takdirde, buna isabet eden indirim tutarını haksız yere ödemiş duruma düşecektir. Aynı durum, harcama belgelerinin, ilgisiz kişiler adına düzenlenmiş olması halinde de sözkonusudur.

- Keza indirim tutarının doğruluğu, tümüyle işverenin sorumluluğundadır. Bu nedenle işverenler, tutar ve nisbet gibi hususlara dikkat ederek, her personele ait vergi indirimi tutarını doğru tesbit etmek zorundadırlar.
- Harcama belgelerinin sahteliği halinde, bunun cezaî ve hukukî sorumluluğu personele ait olmakla beraber, böyle bir olaydan kaynaklanan stopaj farkı, ceza ve gecikme zammının işverene ait olduğu ve işverenin ilgili personele rücû etmesi gerektiği kabul edilmektedir. Danıştay Dördüncü Dairesi tarafından verilen ve özel gider indirimi ile ilgili olmakla beraber vergi indirimi açısından da geçerli sayılması gereken *“193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 63. maddesinin 1. fıkrasının 5. bendi uyarınca, ücretin safi değerinin tespitinde indirim olarak dikkate alınacak gider belgelerinin Vergi Usul Kanunu’na uygun düzenlenmesi ve bu belgelerin gerçeğe uygun olmayan belge niteliği taşıdığının ANCAK KARŞIT İNCELEMEYLE ANLAŞILABİLECEK OLMASI durumunda istihdam edenin sorumluluğunun BULUNMAYACAĞI”* yönünde oldukça isabetli bir karar mevcuttur. (Danıştay 4. Daire : 22.02.2000 tarih ve E:1999/2309 – K:2000/662 sayılı Karar)

RÜCÛ İŞLEMİ, İŞVERENİN UĞRAYACAĞI ZARARI TAM OLARAK TELÂFİ EDEMEYEBİLECEĞİNDEN, İŞVERENLERİN BELGELERİN SAHTELİĞİ KONUSUNDA DA, SINIRLI İMKANLARI ÇERÇEVESİNDE DİKKATLİ DAVRANMALARI GEREKİR.

Tebliğe göre, daha önce kullanılmakta olan vergi indirimine ait bildirimlerin, 2005 yılı harcamalarına ait vergi indirimi için, 2006 yılında da kullanılması mümkün bulunmaktadır. Özel gider indirimine ait bildirimin kullanılması halinde, bu bildirimde yer alan tüm tablolar doldurulacak ancak *“Özel Gider İndirimi Hesaplama Tablosu”*nda yer alan *“Toplam Harcamaların Özel Gider İndirimine Esas Olacak Tutarı”* bölümüne herhangi bir rakam yazılmayacaktır.

8.2.2. Vergi İndirimine Ait BORDRONUN Tanzimi :

İşverenler, vergi indirimine ait bildirim, 20 Ocak tarihine kadar ücretlilerden aldıktan ve kontrol ettikten sonra, *“vergi indirimine ait bordro”* adını taşıyan bir bordro düzenlemek zorundadırlar.

İşverenler tarafından düzenlenmesi gereken bu *“vergi indirimine ait bordro”* nun 225 Serî No.lu G.V. Tebliği ekinde yer alan örneği, fotokopi ile çoğaltılarak yararlanılmak üzere, sirkülerimiz ekinde işverenlerin istifadesine sunulmuş bulunmaktadır. Bu bordronun aynı dizaynla bilgisayarda düzenlenmesi mümkündür.

Vergi indirimine ait bordronun, bordro tanzim tarihi itibarıyla çalışmakta olanlar için ayrı, emekli olmuş veya işten ayrılmış olup, başka işveren yanında çalışmayanlar ve vefat edenler için iki ayrı belge halinde tanzimi gerekmektedir.

Bordronun *“yararlanılan vergi indirimi tutarı”* başlığı altındaki Şubat ve izleyen aylara ait sütunlar dışında kalan, yıllık vergi indirimi tutarının hesaplanmasına esas teşkil eden rakamlara ilişkin sütunları ile, bunlara istinaden hesaplanacak olan *“Hesaplanan Vergi İndirimi Toplam Tutarı”* sütununun, Ocak ayı sonuna kadar doldurularak bordronun hazır hale getirilmesi lâzımdır.

Bu yapıldıktan sonra sıra, Şubat ayında ve izleyen aylarda yararlanılacak ve personele ödenecek vergi indirimi tutarlarının hesaplanarak ilgili sütunlara yazılmasına gelecektir. Bu tutarlar, her personelin ilgili aya ait stopaj gelir vergisi tutarını aşamayacağı cihetle söz konusu sütunları doldurabilmek için her defasında ilgili ayın ücret bordrosunun düzenlenerek ve stopaj gelir vergisi tutarlarının hesaplanması ve o ay mahsup edilecek vergi tutarının ücret bordrosunda açılacak ayrı bir sütunda gösterilerek vergi indirimine ait bordroya, o ay nakledilmesi gerekir.

Her ay ücret bordrosuna istinaden ödenecek stopaj G.V. tutarı tesbit edilip aynı tutarda olan vergi indirimi miktarı, vergi indirimine ait bordronun ilgili sütununa nakledildikten sonra, tahakkuk eden gelir vergisinden mahsup edilerek muhtasar beyannamenin verileceği tarihe kadar hak sahiplerine ödenir.

9. VERGİ İNDİRİMİNİN STOPAJ GELİR VERGİSİNDEN

MAHSUBU VE ÜCRETLİLERE ÖDENMESİ :

İşverenlerin vergi indirimlerini, ödeyecekleri stopaj gelir vergisinden ne zaman ve nasıl mahsup ederek ücretlilere ödeyecekleri, aşağıda çeşitli alternatifler dikkate alınarak açıklanmıştır :

9.1. Vergi İndiriminin Muhtasar Beyanname Veren İşverenler Tarafından Kendi Yanlarında Çalışmaya Devam Eden Ücretlilere Ödenmesi :

Yukarıda da değinildiği üzere, muhtasar beyanname veren işverenler, halen yanlarında çalışmakta olan ücretlileri ile ilgili olarak düzenleyecekleri vergi indirimi bordrosunda, her ücretli için ayrı ayrı gösterdikleri vergi indirimi tutarlarını, Şubat ayından itibaren ödenecek ücretler üzerinden kesilen gelir vergisinden mahsup ederek ücretlilere ödeyeceklerdir.

Toplam vergi indiriminin o ay içinde mahsup edilebilecek olan kısmı, Şubat ayı muhtasar beyannamesinin mahsuplara ilişkin bölümünde gösterilecek ve Şubat ayına ait ücretler üzerinden tevkif edilen vergilerden mahsup edilerek, Şubat ayına ait muhtasar beyannamelerin vergi dairesine verileceği 20 Mart akşamına kadar ilgili personele tevzi edilecektir.

Mahsup işlemi sonunda arta kalan vergi indirimi tutarı, izleyen aylarda aynı şekilde topluca mahsup edilip kalan tutarın vergi dairesine ödenmesine ve mahsup dolayısıyla noksan ödenen indirim tutarının ise hak ettikleri oranda personele tediyesine devam olunacaktır.

Mahsup ve ödeme işleminin çeşitli nedenlerle takvim yılının sonuna kadar yapılamaması halinde, kalan tutar, Aralık ayına ait muhtasar beyanname üzerinde mahsup edilecektir. Aralık ayında kesilen vergilerin bu mahsup için yeterli olmaması halinde, kalan indirim tutarı vergi dairelerince, gerekli inceleme yapıldıktan sonra, işverenler aracılığı ile hak sahibi ücretlilere nakden ödenecektir.

Örneğin 2005 yılındaki ücretinin vergiye esas teşkil eden tutarı, aylık 2.000 YTL. yani yıllık 24.000 YTL. olan ve indirimine esas giderleri toplamı da 24.000 YTL. olduğu için bu tutar üzerinden 1.158 YTL tutarında indirim hakkı kazanan bir ücretlinin 2006 yılı Şubat ayı ücretinin 2.000 YTL., Mart ve izleyen aylar ücretinin de 3.000'er YTL. olduğu farzedilirse, Şubat, Mart ve Nisan ayı stopaj tutarları, sırasıyla 300 YTL., 450 YTL. ve 550 YTL. olarak tezahür edeceği cihetle, işverenin Şubat ve Mart ayı stopaj tutarlarından sırasıyla 300 YTL. ve 450 YTL. lık indirim tutarını, Nisan ayında da kalan 408 YTL. lık indirim bakiyesini mahsup ederek ücretliye ödemesi gerekecek ve böylece üç ay içinde 1.158 YTL. lık indirimin tamamı mahsup edilmiş ödenmiş olacaktır.

Yukarıda da değinildiği üzere, mahsup işleminin muhtasar beyannamede topluca yapılması gerekmele beraber, vergi indirimine ait bordroda, her ücretli itibarıyla ayrı ayrı izlenmesi ve her ücretliye hak ettiği tutarda ödenmesi gerekir.

9.2. Vergi İndiriminin, Muhtasar Beyanname Vermeyen İşverenler (Genel Bütçeye Dâhil Daire ve Müesseseler) Tarafından Personele Ödenmesi :

Yaptıkları ücret ödemelerinden tevkif ettikleri gelir vergileri için, G.V.K. nun 100 üncü maddesi gereğince muhtasar beyanname vermeyen genel bütçeye dâhil daire ve müesseselerin yapacakları şey personele, hak kazandığı vergi indirimi tutarını Şubat ayında ve kalanını da, izleyen aylarda ödeyecekleri ücretler üzerinden tevkif edecekleri stopaj gelir vergisinden mahsup ederek mahsup edilen vergi tutarı kadar fazla ödeme yapmaktan ibarettir.

9.3. Yıllık Beyanname Verenlerde Vergi İndirimi Uygulaması :

Ücretler dolayısıyla yıllık beyanname verilmesi, vergi tevkifatına tabî olmayan ücretler (G.V.K. Md:95) ile birden fazla işverenden ücret alınan (G.V.K. Md:86/1-b) hallerde söz konusu olur.

Aşağıda, bu iki haldeki durum ayrı ayrı açıklanacaktır :

9.3.1. Ücret Geliri İçin Tevkifata Tâbi Olmaması Nedeniyle Yıllık Beyanname Verilmesi :

Elde ettikleri ücretlerin vergi tevkifatı kapsamı dışında kalması nedeniyle yıllık beyanname veren ücretlilere ait vergi indirim işlemleri, bunların bağlı olduğu vergi dairelerince gerçekleştirilecektir.

Söz konusu ücretliler, düzenleyecekleri vergi indirimine ait bildirimlerini harcama belgelerini de eklemek suretiyle, yıllık gelir vergisi beyannamesinin verileceği süre içinde bağlı oldukları vergi dairesine verecekler, vergi dairesi de harcamaların vergi indirim kapsamına girdiğini ve belgelerin geçerli olduğunu inceleyip tesbit ettikten sonra, hesapladıkları vergi indirim tutarlarını, beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden mahsup ederek **Nisan ayı sonuna kadar** ücretlilere ödeyeceklerdir.

Verilen beyanname, ücretler dışında kalan gelir unsurlarının da yer alması halinde, vergi indiriminin, ücret gelirine isabet eden kısım nazara alınarak, yani (Tevkifata Tâbi Olmayan Ücret Matrahı x Toplam Gelir Vergisi Matrahı / Toplam Matrah) formülüne istinaden hesaplanacağı tabiidir.

9.3.2. Birden Fazla İşverenden Ücret Alınması Nedeniyle Yıllık Beyanname Verilmesi :

G.V.K. nun 86/1-b maddesi hükmüne göre, tek işverenden ücret alanlarla birden fazla işverenden ücret almakla beraber, birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerinin toplamı, o yıla ait yıllık gelir vergisi tarifesinin ikinci gelir dilimi tutarını (2005 yılında 15.000 YTL.dir) geçmeyen mükelleflerin, tamamı tevkif suretiyle vergilenmiş ücretleri, yıllık beyana tâbi değildir. Bu hâddin aşılması halinde, tüm işverenlerden alınan tevkifata tâbi tutulmuş ücretlerin yıllık beyan esasında vergilendirilmesi gerekir.

Vergi tevkifatına tâbi ücretlerle ilgili vergi indirim uygulaması, işverenler aracılığı ile gerçekleştirileceği cihetle, bu durumdaki ücretlilerin verecekleri yıllık beyannamelerinde vergi indirimine ilişkin herhangi bir beyanda bulunmaları söz konusu olmayıp, nezdinde çalıştıkları işverenlere bildirim vermeleri yeterlidir.

Bunların, yıllık beyanname ile beyan ettikleri gelir üzerinden hesaplanan vergiden, yıl içinde kendilerine ödenen ücretler üzerinden bilfiil kesilen stopaj gelir vergisi toplamını mahsup etmeleri yani müteakip yıl hesaplanan ve mahsubu yapılan vergi indirim tutarını nazara almamaları lüzumlu ve yeterlidir. Böylece, işverenler tarafından müteakip yılın Şubat ayı ve izleyen aylarında mahsubu yapılarak ücretlilere ödenmiş veya ödenecek olan vergi indirimlerinin, yıllık beyanname üzerinden yapılan vergileme sonrasında ücretlilerde kalması sağlanmış olur.

9.4. Üç Ayda Bir Muhtasar Beyanname Veren İşverenler Yanında Çalışan Ücretlilerde Vergi İndirimi Uygulaması :

Çalıştırdıkları hizmet erbabı sayısının on veya daha az olması dolayısıyla, her ay yerine, Ocak, Nisan, Temmuz ve Ekim aylarının 20'nci günü akşamına kadar olmak üzere üç ayda bir muhtasar beyanname veren işverenler, vergi indirim tutarlarını, Nisan ayında verecekleri Ocak, Şubat ve Mart aylarına ilişkin muhtasar beyannamelerde mahsup konusu yaparak ödenecek vergilerden indirecekler ve vergi indirim bordrosunda yer alan bu vergi indirim tutarlarını Şubat ayından itibaren ücretlilere ödeyeceklerdir.

Stopaj oranı düşük olan, gemi adamlarının uluslararası sulardaki hizmetlerine ilişkin ücretleri ile sporcuların transfer ücretlerinde, iade tutarının hesabı özellik göstermekte olup, bu ücretlere fazlaca rastlanmaması dolayısıyla, burada bunlar üzerinde durmuyor ve konuyu izah eden özel gider indirimine ilişkin 178 no.lu Tebliğe atıfta bulunmakla yetiniyoruz.

9.5. Birden Fazla İşveren Yanında Çalışan Ücretlilerde Vergi İndirimi Uygulaması :

Birden fazla işverenden ücret alan ücretliler her işverene ayrı ayrı bildirim verecekler ve her işveren, kendisi tarafından ödenen ücretlerin vergi matrahlarını esas almak suretiyle mahsup ve iade işlemlerini yapacaktır.

Ücretlilerin G.V.K. nun 86/1-b maddesi uyarınca 2005 yılı ücretlerini yıllık beyanname ile bildirmek zorunda kalmaları halinde de, bu esasa göre işlem yapılacaktır.

9.6. İşveren Değiştiren Ücretlilerde Vergi İndirimi Uygulaması :

- Ücretlinin bir işveren nezdinde çalışırken, yıl içinde veya müteakip yıl eski işverene bildirim vermeden önce iş değiştirmek suretiyle başka işverenler nezdinde çalışmaya başlaması halinde, o takvim yılına ilişkin vergi indirimine ait bildirim, nezdinde çalışılan en son işverene verilecek ve tüm vergi indirimi tutarı, kendi ödediği ücretlere ait olanlar yanında önceki işverenlerin ödedikleri ücretlere ait matrahlar ve stopajlar da dikkate alınarak hesaplandıktan sonra, o işveren tarafından Mart ayında verilecek olan Şubat ayına ait muhtasar beyannameden başlanarak ödenecek stopaj gelir vergisine mahsup edilerek ücretliye ödenecektir.

Ancak, böyle hallerde son işverenin, daha önceki işverenler nezdindeki durumu dikkate alabilmesi için, ilgili ücretli, eski işveren veya işverenlerden yapılmış ücret ödemelerine ilişkin GV stopaj matrahlarını, yapılan stopaj tutarlarını ve bu stopajlarını Vergi Dairesine beyan edilerek tahakkuk fişine bağlandığını gösterir belgenin eklendiği bir yazıyı alarak, vergi iadesini ödeyecek olan son işverene ibraz etmek zorundadır.

Bildirimin verildiği işverenin, bu belge veya belgelerin birer örneğini eski işveren veya işverenlerin, muhtasar beyanname yönünden bağlı bulunduğu vergi dairelerine birer yazı ekinde gönderdikten sonra, bu belgeleri de dikkate almak suretiyle toplam vergi iadesini hesap ve mahsup ederek ücretliye ödemesi gerekir.

- Müteakip yıl, bildirimin verilmesinden (20 Ocak'tan) sonra işten ayrılarak başka bir işveren nezdinde çalışmaya başlayan ücretliler, bildirim verdikleri işverenden alacakları bir önceki yıl gelir vergisi matrah tutarı, vergi indirimine konu harcama tutarı ve hesaplanan toplam vergi indirimi ile o işveren nezdinde daha önce, aylar itibarıyla yararlanmış oldukları vergi indirimi tutarlarını belirten bir yazıyı o işverenden alarak yeni işverene ibraz edeceklerdir. Yeni işveren, bu yazının bir örneğini, bir yazı ekinde eski işverenin muhtasar beyanname yönünden bağlı bulunduğu vergi dairesine gönderdikten sonra, eski işveren nezdinde yararlanılmamış olan bakiye indirim tutarını müteakip aylarda ödenecek stopaj gelir vergisinden mahsup ederek ücretliye ödeyecektir.
- Yeni işverenin muhtasar beyanname vermeyen genel bütçeye dahil bir daire olması halinde, söz konusu yeni işveren, ücretli tarafından eski işverenden alınarak kendisine ibraz edilecek olan yukarıda içeriği belirtilen yazıya istinaden, kalan vergi indirimini mahsup etmeye ve ödemeye devam edecektir.

9.7. Mükellefiyeti Sona Eren İşverenlerin Yanında Çalıştıktan Sonra Ücretli Olarak Çalışmayanlarda Vergi İndirimi Uygulaması :

- Yanında çalıştıkları işverenin vergi indirimine ait bildirimin verilmesinden önce işi bırakması sebebiyle işsiz kalan ve yeniden herhangi bir işveren yanında çalışmayan ücretlilerin, vergi indirimine ait bildirimlerini 20 Ocak tarihine kadar, eski işverenin muhtasar beyanname yönünden bağlı olduğu vergi dairesine vermeleri gerekir.

Vergi indirimine ait bildirim alan vergi dairesi, ücretlinin ilgili yılda ve o işveren yanında çalışıp çalışmadığını, çalışmışsa çalıştığı döneme ait vergi matrahını, kesilen vergilerin beyan edilip edilmediğini, tahakkuk ettirilip ettirilmediğini, bildirdiği giderlerin vergi indirimi kapsamına girip girmediğini ve harcama belgelerinin sıhhatini araştırıp inceledikten sonra, hesaplayacağı vergi indirimi tutarını Mart ayı sonuna kadar ücretliye nakden ödeyecektir.

- Vergi indirimine ait bildirimin verilmesinden sonra işi bırakan ve daha sonra başka bir işveren nezdinde çalışmayan ücretlilere ait olup, işverenin işi bıraktığı tarihe kadar tamamen veya kısmen mahsup ve iade edilmemiş olan vergi indirimleri de, ücretlilerin başvurusu üzerine, yukarıda değinilen vergi dairesi tarafından aynı araştırma ve incelemelerin yapılmasını müteakip yine Mart ayı sonuna kadar ücretliye nakden ödenecektir.

- İşini bırakan işverenden ayrıldıktan sonra başka işveren nezdinde çalışmaya başlamakla birlikte, eski işverenden gerekli yazı ve belgeyi getiremeyen ücretlilere de, aynı şekilde yapılacak inceleme ve araştırmalardan sonra, vergi dairesi tarafından ödeme yapılacaktır.
- Tasfiyeye girmiş olan kurumlarda, vergi indirimine ilişkin işlemler tasfiye memurlarınca yerine getirilecektir.

9.8. Emeklilik Nedeniyle İşten Ayrılan Ücretlilere İlişkin Vergi İndirimi Uygulaması :

- Ücretlilerin, vergi indirimi bildirimini vermeden önce emekli olarak işten ayrılmaları halinde, mal ve hizmet alımı belgelerinin ekli olduğu bildirim, 20 Ocak tarihine kadar ücretlinin emekli olurken nezdinde çalıştığı işverene verilecek ve bu bildirimlerle ilgili vergi indirimleri, o işverenler tarafından hesaplanarak diğerlerinden ayrı bir vergi indirimine ait bordroda gösterilecektir.
- Böylece hesaplanacak indirim tutarları, işveren durumundaki genel bütçeli daireler tarafından hazırlanacak tahakkuk müzekkeresi ve verile emrine dayanılarak Şubat ayı içerisinde emekli personele nakden ödenecektir.
- Muhtasar beyanname veren işverenlere gelince, bunlar hesaplayacakları indirim tutarlarını, Ocak ayına ait olup en geç 20 Şubat akşamına kadar verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk edecek vergiden mahsup ederek aynı süre içinde nakden hak sahiplerine ödeyeceklerdir. Yapılan bu mahsup ve iadeye rağmen kalan vergi indirimleri, gerekli incelemeler yapıldıktan sonra ilgili vergi dairesi tarafından en geç Mart ayı sonuna kadar işverene iade edilecektir. İşverenin vergi indirimini, vergi dairesinden nakden tahsil ettiği tarihten itibaren en fazla 3 gün zarfında hak sahibine ödemesi zorunludur.
- Ücretlinin vergi indirimi belgesini işverene verdikten sonra emekli olarak işten ayrılması halinde, yararlanılmamış olan vergi indirimi tutarı, son ücret ödemesinin yapıldığı ayın muhtasar beyannamesinde mahsup edilerek kendisine ödenecektir.

Mahsup edilemeyerek kalan tutar, ücretli genel bütçeli bir daireden emekli olmuşsa, o daire tarafından tahakkuk müzekkeresi ve verile emrine dayanılarak nakden ödenecektir.

Muhtasar beyanname veren işverenlerin nezdinde çalışırken emekli olan ücretlilerin, son ücret ödemesinin yapıldığı beyannameden mahsup edilemeyerek kalan vergi indirimi tutarlarına gelince, gerekli inceleme, araştırma ve hesaplamalar yapıldıktan sonra kendilerine ilgili vergi daireleri tarafından işverenler kanalı ile nakden ödenecektir.

9.9. Vefat Eden Ücretlilere Ait Vergi İndirimlerinin İadesi ile İlgili İşlemler :

- Vergi indirimi bildiriminin verilmesinden önce vefat eden ücretlilere ait vergi indirimleri, bunların vârislerinden herhangi biri tarafından, işverenin muhtasar beyanname yönünden bağlı olduğu vergi dairesine, vefat tarihi ile izleyen 20 Ocak tarihine kadar olan süre içinde herhangi bir tarihte verilecek dilekçe, bildirim ve harcama belgelerine istinaden varislere ödenecektir.
- Vergi indirimi bildiriminin verilmesinden sonra vefat eden ücretlilere ait vergi indirimlerinin ödenmesinde de aynı esaslar geçerlidir. Başvuru dilekçesine, ücretlinin vergi indirimi bildirimini verdikten sonra vefat etmiş olması halinde, veraset ilamı ve diğer varislerin el yazısı ile yazılıp imzalanmış yetki belgesinin bildirim vermeden önce vefat etmiş olması halinde ise, bunlara ilâveten bildirim ile harcama belgelerinin ibraz edilmesi şarttır. Vergi indirimi tutarı, bu dilekçe üzerine, yine gerekli araştırma inceleme ve hesaplamalar yapıldıktan sonra vârislere ödecektir.

10. VERGİ İNDİRİMİ MAHSUP VE ÖDEMELERİNE İLİŞKİN DAMGA VERGİSİ :

Ötedenberi beyanname üzerinden yapılan mahsup işlemlerinin damga vergisine tâbi olduğu görüşünü taşıyan Maliye Bakanlığı, aksi yöndeki yargı kararlarının sürekli bir hale gelmesi

üzerine yayımladığı 2000/8 sayılı İç Genelgesi ile mahsup işlemlerinden damga vergisi alınmayacağını kabul etmiştir.

Böyle olmakla beraber, muhtasar beyannamelerin 24 numaralı satırına konulan, geçmişteki “*özel gider indiriminden doğan damga vergisi*” ve halihazırdaki “*vergi indiriminden doğan damga vergisi*” şeklindeki ibarelerden anlaşılacağı üzere, Bakanlık vergi indirimine ilişkin mahsupların, mahsuben değil nakden yapılan birer ödeme olduğu gerekçesi ile bunlardan binde 7,5 oranında damga vergisi alınması gerektiği görüşünde idi.

Ancak 5281 sayılı Kanun ile Damga Vergisi Kanunu’nda yapılan değişiklikle, mal ve hizmet alımı ile ilgili olmaksızın, resmi daireler tarafından yapılacak her türlü ödemelerle ilgili düzenlenecek kağıtlar 01.01.2005 tarihinden itibaren damga vergisi kapsamı dışına çıkarılmıştır. (Bkn. 18.01.2005 tarih ve 2005/042 sayılı Sirküler Raporumuz)

Dolayısıyla anılan tarihten itibaren ücretlilerde vergi indiriminden doğan vergi iadesi nedeniyle de damga vergisi hesaplanmayacaktır.

11. VERGİ İNDİRİMİ İŞLEMLERİNE İLİŞKİN CEZAÎ MÜEYYİDELER :

Ücretlilerin ücretlerinden vergi tevkifatı yapılması gibi, tevkif edilen bu vergilerin doğru olarak beyan edilip süresinde ödenmesinden de işverenler sorumludur. Bu sebeple vergi indirimini dolayısıyla yapılan mahsuplara ilişkin sorumluluk ta esas itibarıyla işverenlere aittir.

Onun içindir ki, vergi indiriminin haksız veya hatalı yapılması nedeniyle, stopaj meblağının eksik beyanı halinde, ziyaa uğramış olan stopaj, vergi ziyai cezası ve gecikme faizi ile birlikte işverenden aranacaktır.

Ancak, haksız mahsup, ücretlinin sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgelere dayanarak bildirimde bulunmasından kaynaklanmış ise cezaî sorumluluk ücretliye ait olduğu gibi işverenin stopaj aslı, cezası, gecikme faizi için, genel hükümler uyarınca ücretliye rücû etmesi de mümkündür.

Vergi indiriminden kaynaklanan vergi iadesinin, işveren tarafından, mahsubun yapıldığı ay içinde, o aya ait ücretle birlikte ya da en geç o ayın 20 nci günü akşamına kadar ücretliye ödenmemesi halinde işveren, iade edilmeyen indirimini fuzûlen mahsup etmiş ve böylece vergi ziyasına sebebiyet vermiş sayılarak, cezalı vergi tarhiyatına muhatap tutulacaktır.

Örneğin, Şubat ayına ilişkin muhtasar beyannamede stopajdan mahsup edilen indirim tutarının, ücretliye Mart ayının ilk 20 günü içinde ödenmesi zorunlu olup, bu ödemenin 20 Marttan sonra yapılması, muhtasar beyannamede mahsup sebebiyle noksan gösterilen ve noksan ödenen verginin ziyaa uğramış sayılarak cezalı tarhiyat konusu yapılması için yeterli bir sebeptir.

Tabiidir ki, ücretliye tarhiyatın yapıldığı tarihten önce ödeme yapılmış olması halinde, vergi aslının tarh ve tahsilinden sarfinazar edilerek, sadece ceza ve gecikme faizi tarhı ile yetinilmesi gerekecektir.

Saygılarımızla.

ÜCRETLİLERDE VERGİ İNDİRİMİNE AİT BİLDİRİM (Ücretleri Gerçek Usulde Tespit Edilen Vergisi Tevkif Yoluyla Kesilen Ücretlilere Ait)			
Ait Olduğu Dönem .../.../200...- .../.../200...	İŞVERENİN		
	Adı Soyadı veya Unvanı		
	Adresi		
VERGİ İNDİRİMİNDEN FAYDALANANIN			
Soyadı		Kurum Sicil No	
Adı		Vergi Kimlik No	
İkametgah Adresi ve Telefon Numarası			
ADINA BELGE ALINMIŞ İSE			
Vergi İndiriminden Faydalananın Eşi ve Bakmakla Yükümlü Olduğu Çocukları			
Adı ve Soyadı	Doğum Tarihi	Yakınlık Derecesi	
VERGİ İNDİRİMİNE ESAS HARCAMA TUTARLARI TABLOSU			
Harcamaların Cinsi	Belge Adedi	Tutarı	.../.../200... Vergi indiriminden faydalananın imzası
1 Eğitim			
2 Sağlık			
3 Gıda			
4 Giyim			
5 Kira			
TOPLAM			

İş bu bildirim ile beyan ettiğim eğitim,sağlık,gıda,giyim ve kira için ekliadet belge karşılığı yapmış olduğum harcama tutarıYTL.dir.
Bu belgelerin ve belgelerde yer alan harcamaların doğruluğunu beyan ile belgeler ve harcamaların gerçeği yansıtmaması nedeniyle doğacak vergi ve cezalardan sorumlu olduğumu taahhüt ve kabul ederim.

Sıra No	VERGİ İNDİRİMİNE ESAS BELGENİN				Sıra No	VERGİ İNDİRİMİNE ESAS BELGENİN			
	Tarihi	No'su	Kimden Alındığı	Tutarı YTL.		Tarihi	No'su	Kimden Alındığı	Tutarı YTL.
1								NAKLEDİLEN TOPLAM	
2					27				
3					28				
4					29				
5					30				
6					31				
7					32				
8					33				
9					34				
10					35				
11					36				
12					37				
13					38				
14					39				
15					40				
16					41				
17					42				
18					43				
19					44				
20					45				
21					46				
22					47				
23					48				
24					49				
25					50				
26								TOPLAM	
			TOPLAM					GENEL TOPLAM	

NOT: Zarfın bu yüzü doldurulmadan önce harcamaya esas belgeler, harcama türleri itibariyle (eğitim, sağlık, gıda, giyim ve kira olarak) gruplandırılacaktır.

Aynı Harcama belgesinde birden fazla harcama çeşidi var ise bu belge miktar itibariyle en fazla tutarı ihtiva eden gruba dahil edilecektir.

Bir bildirimin kolonları yeterli gelmediği takdirde, bu yaprak birden fazla çoğaltılarak kullanılabilir.

Birden fazla yaprak kullanıldığında, bu yapraklar zarfın içine konulacak ve genel toplam zarfın bu yüzünde gösterilecektir.