

2021 YILINDA ELDE EDİLEN BAZI GELİRLERİN BEYAN DURUMUNA İLİŞKİN ÖRNEKLER

Örnek 1:

Bay (A)'nın 2021 yılı geliri tek bir işverenden alınmış ve tamamı stopaja tabi tutulmuş 500.000 TL ücret gelirinden ibarettir.

Tek işverenden alınan ücretlerin kümülatif matrahı vergi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 650.000 TL'yi) aşmadığından, başkaca bir geliri olmayan Bay (A) beyanname vermeyecektir. Bu ücret üzerinden kesilen vergi nihai vergi olacaktır.

Örnek 2:

Bay (B), bir televizyon kanalında haftalık olarak yayınlanan bir dizinin senaryo yazarlığı karşılığında, 2021 yılında 750.000 TL kazanç elde etmiştir. Bay (B)'ye yapılan ödemeler üzerinden 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesi uyarınca %17 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılmıştır.

Bay (B)'nin yazdığı senaryo, 5846 sayılı Kanun hükümlerine göre Kültür ve Turizm Bakanlığınca eser olarak kayıt-tescil edilmiştir.

Bay (B)'nin yazdığı senaryo karşılığı elde ettiği 750.000 TL lik kazanç, 2021 yılı için geçerli olan 650.000 TL'yi aştığından, Bay (B) gelir vergisi istisnasından yararlanamayacak ve bu kazancını yıllık gelir vergisi beyanname ile beyan edecektir. Tevkif suretiyle ödenen vergiler beyanname üzerinde hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir.

Diğer taraftan, Bay (B)'nin 50.000 TL tevkifata tabi işyeri kira gelirinin bulunması halinde, bu kira geliri, 2021 yılı için geçerli beyan sınırı 53.000 TL'yi aşmamasına rağmen, beyan edilecek serbest meslek kazancı ile birlikte söz konusu beyanname verme sınırı aşıldığından beyan edilecektir.

Örnek 3:

Bayan (B) 2021 yılında birden fazla işverenden, tamamı stopaja tabi tutulmuş ücret geliri elde etmiştir. Birinci işverenden alınan ücret 450.000 TL, sonraki işverenlerden alınan ücretler toplamı ise 50.000 TL'dir.

Birden fazla işverenden ücret almış olmakla birlikte, birinci işverenden sonraki işverenlerden alınan ücretler toplamının 2021 yılı beyan sınırı olan 53.000 TL'nin altında olması ve tüm ücretlerin toplamının 650.000 TL'yi aşmaması nedeniyle Bayan (B), gerek ilk ve gerekse sonraki işverenlerden almış olduğu ücretler için beyanname vermeyecektir.



Örnek 4:

Bay (C)'nin 2021 yılı geliri sadece tamamı üzerinden stopaj yapılmış aşağıdaki ücret gelirlerinden oluşmaktadır (Bu tutarlar ücretlere ilişkin kümülatif matrah tutarlarıdır.):

Birinci işverenden alınan ücret	200.000
İkinci işverenden alınan ücret	30.000
Üçüncü işverenden alınan ücret	25.000

Bay (C)'nin birinci işverenden sonraki işverenlerden aldığı ücretler toplamı (30.000 + 25.000 =) 55.000 TL olup, 53.000 TL'lik beyan sınırını aştığı için Bay (C) birinci işverenden almış olduğu ücretler de dahil olmak üzere ücret gelirlerinin tamamını beyan edecektir.

Örnek 5:

Bayan (B)'nin tamamı stopaja tabi tutulmuş 2021 yılı gelirleri şöyledir:

a	Birinci işverenden alınan ücret	300.000
b	İkinci işverenden alınan ücret	46.000
c	İşyeri kira geliri (brüt)	55.000
d	İşyeri kira geliri % 15 götürü gider indirilmiş (c x % 85)	46.750

Bayan (B)'nin ikinci işverenden aldığı ücret 53.000 TL'yi aşmadığından gerek ilk gerekse ikinci işverenden alınan ücret gelirleri gerek beyan edilmeyecektir.

İşyeri kira gelirlerinin brüt tutarı 53.000 TL'lik beyan sınırını aşıyor olsa da götürü gider indirimi uygulanmış tutarı beyan sınırının altında kaldığından beyan edilmemesi gerektiğini düşünüyoruz. İkinci işverenden alınan ücret, beyan sınırının altında olup beyan edilmeyeceğinden, işyeri kirasının beyan edilip edilmeyeceği belirlenirken 53.000 TL'lik beyan sınırının hesabında gerek birinci gerekse ikinci işverenden alınan ücretler dikkate alınmayacaktır. Çünkü mukayesede sadece vergiye ve beyana tabi olan gelirler dikkate alınmalıdır.

Bu örnekte gider indirimi sonrası bulunacak kira tutarı 53.000 TL'yi aşsaydı, sadece işyeri kirası beyan edilecek, ücret gelirleri yine beyan edilmeyecekti. Çünkü ücret gelirlerinin beyan edilip edilmeyeceğinin tespitinde sadece ücret gelirleri dikkate alınmaktadır.

Örnek 6:

Bayan (C) 2021 takvim yılında; kümülatif gelir vergisi matrahı birinci işverenden 625.000 TL, ikinci işverenden 50.000 TL olmak üzere iki ayrı işverenden ücret geliri elde etmiş ve ücretlerin tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiştir.

Bayan (C)'nin, birinci ve ikinci işverenden elde etmiş olduğu ücretleri toplamı (625.000 TL+50.000 TL=) 675.000 TL olup, 650.000 TL'yi aştığından ücret gelirlerinin tamamı beyan edilecektir. Yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden yıl içinde kesilen vergiler mahsup edilebilecektir.

Örnek 7:

Bay (D) 'nin 2021 yılı gelirleri aşağıdaki gibidir :

a	Birinci işverenden alınan ücret (stopajlı)	200.000
b	İkinci işverenden alınan ücret (stopajlı)	32.000
c	Konut kirası	8.000
d	Konut kirası (götürü gider indirimi sonrası) (c x % 85)	6.800
e	İşyeri kira geliri (brüt)	10.000
f	İşyeri kira geliri (götürü gider indirimi sonrası) (e x % 85)	8.500

İkinci işverenden alınan ücretler beyan sınırının (53.000 TL'nin) altında olduğundan ve ücret gelirleri toplamı 650.000 TL'yi geçmediğinden, birinci ve ikinci işverenden alınan ücretler beyan edilmeyecektir.

Konut kira gelirleri istisna haddinin (7.000 TL'nin) üzerinde olduğundan, istisnadan yararlanılıp yararlanılamayacağı, elde edilen tüm gelirler toplamının 2021 yılı için geçerli olan tutarı (190.000 TL'yi) aşip aşmadığına göre belirlenecektir. Örnekte brüt gelirler toplamı, istisna öncesi tutarları ile (200.000 + 32.000 + 8.000 + 10.000 =) 250.000 TL olup, 190.000 TL'yi geçtiğinden istisnadan yararlanılamayacaktır. Bu nedenle konut kirasının tamamı beyan edilecektir. Mükellef götürü gider uygulamasını tercih ettiği için, bu tutardan % 15 gider indirimi yapılacak ve kalan tutar beyannameye dâhil edilecektir.

Beyana tabi olmayan ücret gelirleri hariç, vergiye tabi gelirler (konut ve işyeri kira gelirleri) toplamı 53.000 TL'lik beyan sınırının altında kaldığından, stopaja tabi tutulmuş işyeri kira gelirleri beyan edilmeyecek, sadece istisna uygulanmamış konut kirasının beyanı ile yetinilecektir. Beyana tabi olmayan ücret gelirleri beyan sınırının hesabında dikkate alınmayacaktır.

Örnek 8:

Bayan (D) 'nin 2021 yılı gelirleri aşağıdaki gibidir :

a	Birinci işverenden alınan ücret (stopajlı)	300.000
b	İkinci işverenden alınan ücret (stopajlı)	50.000
c	Konut kirası	6.000
d	İşyeri kira geliri (brüt)	72.000
e	İşyeri kira geliri (götürü gider indirimi sonrası) (d x % 85)	61.200

İkinci işverenden alınan ücret 53.000 TL'lik beyan sınırını aşmadığından ve ücret gelirleri toplamı 650.000 TL'yi geçmediğinden ücret gelirleri beyan edilmeyecektir.

Konut kira geliri istisna haddinin altında kaldığından beyan edilmeyecektir. İşyeri kira gelirlerinin gider indirimi sonrası tutarı 61.200 TL, 2021 yılı beyan sınırını (53.000 TL'yi) aştığından, stopaja tabi tutulmuş bu kira gelirleri beyan edilecektir. Beyana tabi olmayan ücretler ile istisna haddinin altında kalan konut kirası beyan sınırının hesabında dikkate alınmayacaktır. Eğer bu mükellefin işyeri kira gelirleri toplamı beyan sınırının altında kalsaydı, gelir vergisi beyannamesi verilmeyecekti.

Örnek 9:

Bay (E)'nin 2021 yılı gelirleri aşağıdaki gibi olup, ücret gelirleri ve işyeri kira gelirleri tevkif yoluyla vergilendirilmiştir.

Birinci işverenden alınan ücret	500.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret	200.000 TL
İşyeri kira geliri	35.000 TL

Ücret gelirleri toplamı 650.000 TL'yi aştığından, bu gelirler için beyanname verilecektir.

İşyeri kira geliri ise 35.000 TL, 53.000 TL'yi aşmadığından beyannameye dâhil edilmeyecektir. 311 seri no.lu Gelir Vergisi Tebliğinde yer alan örnekte, 650.000 TL'yi aştığı için beyanı gereken ücret gelirleri, işyeri kira gelirlerinin beyan edilip edilmeyeceği belirlenirken beyan sınırının hesabında dikkate alınmamıştır. Bu görüşe katılmayanlar vardır. Çünkü GVK'nın 86/1-c maddesi uyarınca sadece beyana tabi olmayan ücret gelirleri beyan sınırının hesabında dikkate alınmaz. Beyana tabi olan ücret gelirlerinin ise dikkate alınması gerekir. Bu anlayışa göre, örnekteki işyeri kira gelirinin beyanı gerekmektedir.

Örnek 10:

Bayan (E)'nin 2021 yılı gelirleri aşağıdaki gibidir :

İşyeri kira geliri (brüt)	30.000
Konut kira geliri (istisna öncesi)	10.000
Mevduat faizi (stopajlı)	90.000
Tek işverenden ücret (stopajlı)	100.000
Kıdem tazminatı	60.000

Mevduat faiz geliri, GVK geçici 67 uyarınca stopaja tabi tutulmuş olduğundan beyan edilmeyecektir. Kıdem tazminatı ise GVK'nun 25'inci maddesi uyarınca vergiden müstesna olduğundan beyan dışı kalacaktır.

İşyeri kira gelirleri, vergiye ve beyana tabi gelirler toplamının beyan sınırını aşıp aşmamasına göre değerlendirilecektir. Ancak öncelikle konut kira gelirlerinin beyan durumu netleştirilmelidir. Çünkü konut kira gelirleri istisna haddinin (7.000 TL'nin) üzerinde olduğundan, istisnadan yararlanılıp yararlanılamayacağı, elde edilen tüm gelirler toplamının 2021 yılı için geçerli olan tutarı (190.000 TL'yi) aşip aşmadığına göre belirlenecektir. Örnekte, beyan edilip edilmediğine ve istisna olup olmadığına bakılmaksızın brüt gelirler toplamı (30.000 + 10.000 + 90.000 + 100.000 + 60.000 =) 290.000 TL olup, 190.000 TL'yi geçtiğinden konut kirası için istisnadan yararlanılamayacaktır. Bu nedenle konut kirasının tamamı beyan edilecektir.

İşyeri kira gelirleri ise, vergiye ve beyana tabi gelirler (yani konut ve işyeri kira gelirleri) toplamı, 2021 yılı beyan sınırı olan 53.000 TL'yi geçmediğinden beyan edilmeyecektir. (Bu örnekte vergiye tabi gelirler toplamı, kira gelirlerinden gerçek veya götürü gider indirimi yapılmamış hali ile bile beyan sınırının altında kalmaktadır. Bizim görüşümüze göre, GVK Md. 86/1-c'de vergiye tabi gelirler toplamının beyan sınırı ile mukayesesi öngörüldüğünden, hesaplamada vergi matrahına girecek olan safi tutarların dikkate alınması gereklidir. Bu örnekte sonuç değişmemekle birlikte, yasaya uygun olan durum, hesaplamada istisna ve gider indirimi yapılmış tutarların esas alınmasıdır.)

Örnek 11:

Bayan (D)'nin 2021 yılı gelirleri aşağıdaki kar paylarından oluşmaktadır:

Yatırım indirimi uygulanmış ve %19,8 stopaja tabi tutulmuş kazanç kaynaklı kar payı (net)	90.000
2020 yılına ait kurumlar vergisine tabi tutulmuş kazançtan %15 oranında stopaj yapılarak dağıtılmış kar payı (brüt)	80.000

- GVK'nun geçici 62/3'üncü maddesi uyarınca, yatırım indirimi kaynaklı kar payının net tutarına 1/9'u eklendikten sonra bulunan tutar olan $(90.000 / 9 \times 10 =)$ 100.000 TL'nin yarısı $(100.000/2=)$ 50.000 TL vergiye tabi gelir olarak dikkate alınacaktır. Bu kar payının beyan edilip edilmeyeceğini, vergiye tabi gelirler toplamının (bu örnekte diğer kar payının vergiye tabi tutarı ile söz konusu kar payının toplamının) beyan sınırını aşıp aşmaması belirleyecektir.
- 2020 yılı kaynaklı olup üzerinden % 15 stopaj yapılmış olan kar payının brüt tutarının yarısı vergiden müstesnadır. Kalan tutar $(80.000 / 2 =)$ 40.000 TL ile diğer kar payının vergiye tabi tutarı 50.000 TL'nin toplamı 90.000 TL olup, beyan sınırını aştığından tüm kar payları beyan edilecektir.

Örnek 12:

Bay (E)'nin 2021 yılı gelirleri ve beyan durumu aşağıdaki gibidir :

	GELİR	BEYAN
Repo Gelirleri (Geç.67 stopajlı)	40.000	Beyan dışı
Mevduat Faizleri (Geç.67 stopajlı)	50.000	Beyan dışı
01.01.2006 sonrası ihraçlı Hazine Bonosu faiz geliri (Geç.67 stopajlı)	60.000	Beyan dışı
1.1.2006 öncesi ihraçlı TL cinsinden Hazine Bonosu faizi (indirim öncesi)	80.000	Beyan dışı

GVK'nun geçici 67'nci maddesi uyarınca stopaja tabi tutulmuş bulunan,

- Repo gelirleri,
- Mevduat faizleri ve
- 01.01.2006 sonrası ihraçlı Hazine Bonosunun faizleri beyan edilmeyecektir.

GVK'nun geçici 67'inci maddesi kapsamına girmeyen (dolayısıyla bu madde uyarınca stopaja tabi tutulmamış) 1.1.2006 öncesi ihraçlı Hazine bonosunun faiz geliri ise indirim tabi olup, 2021 yılına ilişkin indirim oranı 1'den büyük çıktığından beyan edilmeyecektir.

Örnek 13:

Serbest meslek erbabı Bay (F)'nin serbest meslek kazancının yanında tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş iki işverenden elde edilen ücret geliri ile tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş işyeri kira geliri bulunmaktadır.

Serbest meslek kazancı	300.000 TL
Birinci işverenden alınan ücret	400.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret	40.000 TL
İşyeri kira geliri	30.000 TL

Bay (F), serbest meslek kazancı nedeniyle her halükarda beyanname verecektir.

İkinci işverenden alınan ücret geliri 53.000 TL'yi ve ücret gelirleri toplamı 650.000 TL'yi aşmadığından, birinci ve ikinci işverenden alınan ücret gelirleri beyannameye dâhil edilmeyecektir.

Serbest meslek kazancı ve işyeri kira geliri toplamı (300.000 TL + 30.000 TL=) 330.000 TL, 53.000 TL'lik beyan sınırını aştığından, işyeri kira geliri de beyannameye dâhil edilecektir.

Örnek 14:

Bay (Z), 2021 yılında biri serbest bölgeden olmak üzere üç ayrı işverenden ücret geliri elde etmiştir.

Birinci işverenden alınan ücret (serbest bölge)	600.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret	50.000 TL
Üçüncü işverenden alınan ücret	25.000 TL

Bay (Z)'nin birinci, ikinci ve üçüncü işverenden elde etmiş olduğu ücretleri toplamı (600.000 TL+50.000 TL+25.000 TL=) 675.000 TL, 2021 yılı için geçerli 650.000 TL'lik sınırı aştığından ücret gelirlerinin tamamı beyan edilecektir. Bu örnek 311 seri no.lu Tebliğde yer alan örneğin rakamları güncellenerek oluşturulmuştur. Bu örnekte serbest bölge gelirinin beyan edileceği sonucuna ulaşılmıştır.

Bu görüş tartışmaya açıktır, ancak serbest bölgede elde edilen ücretlere ilişkin olarak ücretliden kesilmekle birlikte vergi dairesine ödenmeyen stopajların yıllık beyanname üzerinde mahsubu mümkün olduğundan, bu yaklaşımın serbest bölgede elde edilen



ücretlere ilişkin olumsuz bir sonucu yoktur. Ancak bu yaklaşım örnekte diğer ücret gelirlerinin beyanını gerektirmektedir. Eğer serbest bölge ücret gelirleri istisna olarak beyan edilmediği gibi, diğer gelirlerin beyanına ilişkin beyan sınırının da hesabında dikkate alınmamış olsaydı, diğer ücret gelirlerinin beyanı gerekmeyecekti.

Örnek 15:

Bay (Y), 2021 yılında birisi teknoloji geliştirme bölgesinde çalışması nedeniyle ücret geliri elde etmiştir.

Teknoloji geliştirme bölgesinde elde edilen ücretlere ilişkin uygulama 2/2/2021 tarihinden itibaren “istisna”dan “vergiden terkin”e dönüştürüldüğü için bu tarihten itibaren elde edilen ücretlerin yukarıdaki örnekte serbest bölge ücretlerinde olduğu gibi değerlendirilmesi gerekir. Yani bu gelirler şartlar sağlandığında beyan edileceği gibi, beyan sınırının hesabında da dikkate alınacaktır.

Ancak 2/2/2021 tarihinden önce elde edilen ücretler istisna edilmiş olduğundan hem beyan edilmeyecek hem de beyan sınırının hesabında dikkate alınmayacaktır.

Birinci işverenden alınan ücret 700.000 TL

İkinci işverenden 2/2/2021 tarihinden sonra alınan ücret (Teknoloji geliştirme bölgesi) 800.000 TL

Bay (Y)' nin, teknoloji geliştirme bölgesinden elde etmiş olduğu ücret gelirleri, istisnanın vergiden terkinine dönüştürüldüğü tarihten sonra elde edilmiş olduğundan beyan edilecek ve beyan sınırının hesabında dikkate alınacaktır. Yani her iki ücret de beyana konu edilecektir. Ancak teknoloji geliştirme bölgesindeki ücret üzerinden kesilmekle birlikte terkin edildiği için ödenmeyen stopajlar da yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilecektir.

Bu mükellef teknoloji geliştirme bölgesinde 2/2/2021 tarihinden önce ücret geliri elde etmiş olsaydı, bu ücretler beyan edilmeyecekti. Vergiden istisna edilen bu ücretler beyan sınırının hesabında dikkate alınmayacak olmakla birlikte, bu örnekte zaten diğer ücret gelirleri 650.000 TL'lik beyan sınırının üstünde olduğundan sonucu etkilemeyecekti.