

Duyuru Tarihi : 17.04.2006
Duyuru No : DUYURU/2006-086

YENİ GELİR VERGİSİ TARİFESİ VE DAHA ÖNCE ÖDENMİŞ OLAN ÜCRETLERDEN KESİLEN VERGİLERİN DÜZELTİLMESİ

1. YENİ GELİR VERGİSİ TARİFESİ :

Bilindiği gibi, 5479 sayılı Kanun'un 1'inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'nun vergi oranını düzenleyen 103'üncü maddesi **1.1.2006 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere** değiştirilerek gelir vergisi tarifi **tüm gelir unsurları için** aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

7.000 YTL'ye kadar	% 15
18.000 YTL'nin 7.000 YTL'si için 1.050 YTL, fazlası	% 20
40.000 YTL'nin 18.000 YTL'si için 3.250 YTL, fazlası	% 27
40.000 YTL'den fazlasının 40.000 YTL'si için 9.190 YTL, fazlası	% 35

Değişiklikten önceki şekle göre ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde tarifede yer alan vergi oranları 5 puan indirilmek suretiyle uygulanmaktaydı. Başka bir deyişle, ücret gelirleri için ayrı bir gelir vergisi tarifi söz konusu idi. Yapılan değişiklikle bütün gelir türleri için tek tarife benimsenmiş, ayrıca daha önce 5 olan dilim sayısı 4'e düşürülmüştür. Yapılan değişiklik ücret dışındaki gelirler bakımından vergi oranının düşmesi, ücretlerde ise orta ve üst gelir grubunda vergi yükünün artması sonucunu doğurmuştur.

2. KANUN'UN YAYIMLANDIĞI 8.4.2006 TARİHİNDEN ÖNCE ÖDENEN ÜCRETLER ÜZERİNDEN KESİLEN VERGİLERİN DÜZELTİLMESİ :

5479 sayılı Kanun'un gelir vergisi tarifesini değiştiren 1'inci maddesi 1.1.2006 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde (yani 8.4.2006 tarihinde) yürürlüğe girmiştir. Bu tarihten önce yapılmış olan ücret ödemeleri üzerinden GVK'nun eski 103'üncü maddesine istinaden vergi kesintisi yapılmış ve kesilen vergiler Ocak ve Şubat dönemi için beyan edilmiş, Mart dönemi için ise beyan süresi henüz dolmadığı için çoğunlukla beyan edilmemiş bulunmaktadır. Mart dönemi için muhtasar beyanname verme süresi 1.4.2006 tarihinde başladığı için Mart dönemine ilişkin kesmiş olduğu ücret stopajlarını beyan eden işverenler bulunması muhtemeldir. Bu ücret ödemeleri üzerinden kesilen vergilerin nasıl düzeltileceği, 5479 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesi ile GVK'na eklenen geçici 70'inci madde ile düzenlenmiştir. Madde hükmü aynen şöyledir :

"GEÇİCİ MADDE 70 – 2006 takvim yılına ilişkin olarak yapılmış ücret ödemeleri için bu Kanunun yayımlandığı tarihe kadar yapılmış olan gelir vergisi tevkifat tutarlarının 103 üncü maddede bu Kanunla yapılan değişiklik hükmü uyarınca hesaplanan vergiden fazla olması halinde, fark vergi tutarı terkin edilir, tahsil edilmişse mükelleflerin sonraki dönemlerde ödeyecekleri gelir vergisinden mahsup edilir. Eksik olması halinde ise bu fark, vergi sorumluları tarafından bu Kanunun yayımlanmasından sonra yapılacak ilk ücret ödemesinden kesilerek bu ödemenin ait olduğu döneme ilişkin muhtasar beyannamenin verilme ve ödeme süresi içinde topluca (muhtasar beyanname verme yükümlülüğü olmayanlar hariç) verilecek ayrı bir beyanname ile beyan edilir ve ödenir. Bu beyanname için ayrıca damga vergisi hesaplanmaz. Anılan sürede düzeltilen söz konusu fark için gecikme faizi ve vergi cezası aranmaz; eksik tahakkuk etmiş olan verginin bu süre içinde tamamlanmaması halinde bu tarihte vergi ziyayı doğmuş olur. Bu hükmün uygulamasına ilişkin usûl ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir."

Maliye Bakanlığı bu maddede belirtilen yetkisini kullanmamış ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları henüz belirlememiştir. Mart dönemine ilişkin muhtasar beyannamenin verilme süresinin sonuna yaklaşılmakta olması ve Bakanlık açıklamasının gecikmesi sebebiyle bu konudaki sorular yoğunlaşmış, bu nedenle de uygulamaya ilişkin görüşlerimizi açıklama ihtiyacı doğmuştur.

Düzeltilme işlemlerine ilişkin önerilerimiz aşağıda belirtilmiştir.

- Henüz Mart dönemi muhtasar beyannamesini vermemiş olanlar eski tarifeye göre kesilen vergileri esas almak suretiyle bu beyannameyi düzenleyebilecekleri gibi isterlerse, Ocak ve Şubat'ı yeniden hesaplayarak olması gereken Mart vergi kesintilerini bulduktan (Marta doğru rakamlar üzerine inşa ettikten) sonra, Mart beyanlarını bu tutarları esas alarak da düzenleyebilirler. Çünkü Mart dönemine ilişkin beyan süresi henüz dolmadığı için yeni yasal düzenlemeye uygun beyanda bulunma olanağı vardır. Eski tarifeyi esas alarak Mart dönemi beyannamesini vermiş olanların ise tahakkuk ettirdikleri vergileri ödemek zorunda oldukları anlaşılmaktadır.
- Eski tarifeye göre düzenlenen Ocak, Şubat ve Mart ücret bordroları yeni tarife esas alınarak yeniden düzenlenir. Böylece Ocak, Şubat ve Mart vergi kesintileri yeniden hesaplanır ve olması gereken tutarlar tespit edilmiş olur.
- Sonra bu tutarlar fiilen kesilmiş olan vergilerle karşılaştırılır.
- Eğer daha önce kesilmiş olan vergiler düşük ise, hesaplanan eksiklik tutarı (fark) ilk ücret ödemesinden (özel sektörde Nisan ayı ücretinden) kesilir ve Nisan dönemine ilişkin muhtasar beyanname verme süresi içinde verilecek ayrı bir muhtasar beyanname ile beyan edilerek ödeme süresi içinde ödenir. Düzeltme topluca yapılır. Buna göre ücretlilerin bir kısmında eksiklik, bir kısmında ise fazlalık varsa, fazla kesinti tutarları eksiklikten mahsup edilerek nihai farka ulaşılır.
- Daha önce kesilmiş olan vergiler toplamı kesilmesi gereken vergiler toplamından fazla ise, bu fark Mart dönemine ilişkin muhtasar beyannameden mahsup edilmek suretiyle düzeltilir. Başka bir deyişle Mart muhtasar beyannamesi hesaplanan fazlalık tutarında eksik tahakkuka bağlanır. Her ne kadar Kanun'da terkinden bahsedilmekte ve bu da geçmiş dönem muhtasar beyannamelerinin düzeltilmesi gereğini çağırırsa da bize göre gerek vergi daireleri ve gerekse mükellefler açısından son derece karmaşık olan böyle bir düzeltme prosedürü (yani önceki dönemler için düzeltme beyannameleri verilmesi) pratik ve anlamlı değildir. Düzeltme işlemlerini tamamlayamayan, bu nedenle Mart dönemi beyanını eski tarifeye göre yapan veya yapacak olan işverenler bu mahsubu Nisan dönemine ilişkin muhtasar beyanname üzerinde yapabilirler. Düzeltmeleri, fazlalık varsa Mart veya Nisan muhtasarını eksik tahakkuk ettirmek, eksiklik varsa Nisan dönemi için ayrı bir beyanname vermek suretiyle düzeltmek kolay uygulanabilir bir yöntemdir. Kanunda eksik ödemelerin Nisan dönemi için ayrı bir beyanname verilerek suretiyle düzeltileceği belirtildiği halde, fazlalıkların hangi dönemden başlayarak terkin/mahsup suretiyle düzeltileceği belirtilmemiştir. Başka bir deyişle düzeltmenin Nisan döneminden başlayarak yapılacağı ifade edilmemiştir. Bu nedenle isteyen mükelleflerin henüz verilmeyen Mart dönemi beyannamesi üzerinde bu mahsubu yapmaları mümkündür.

Muhtasar beyanname üzerinde bu terkinin/mahsubun hangi bölümde yapılacağı belirsizdir. Muhtasar beyannamede bu terkin/mahsup için ayrı bir satır açılması beklenmektedir.

- 8.4.2006 tarihinden önce emeklilik, işten ayrılma gibi sebeplerle hizmet akdi sona eren ücretlilere yapılan ücret ödemeleri üzerinden kesilen vergilerin de düzeltilmesi gerekir. Bu durumdaki kişilerin yeniden hesaplanan vergileri ile fiilen kesilen vergilerin karşılaştırılması sonucunda bulunacak fark tutarları, fazlalık yönünde ise Mart veya Nisan muhtasarından mahsup edilmek, eksiklik yönünde ise Nisan için verilecek ayrı muhtasar beyannameye dahil edilmek suretiyle düzeltilir. Fazla kesilmiş olan vergiler bu kişilere ödenmeli, eksik kesilenler ise onlardan tahsil edilmek üzere alacak olarak kaydedilmelidir. Bu alacaklar şüpheli veya değersiz alacak koşulları sağlandığı takdirde giderleştirilebilir. Bu tahsilatla uğraşmak istemeyen işverenler, hizmet akdi sona eren kişilerin bilinen adreslerine ödeme talebini içeren iki defa yazı gönderdikten sonra tahsilatta başarı sağlayamazlarsa, bu alacaklar için şüpheli

alacak karşılığı ayırabilirler. Çünkü VUK'nun 323'üncü maddesinde, yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine deymeyecek derecedeki küçük alacakların şüpheli alacak karşılığına konu edilebileceği öngörülmektedir. Bunlarla da uğraşmak istemeyen işverenler eksiklik tutarını kanunen kabul edilmeyen gider yazmak suretiyle düzeltmeyi yapabilirler.

- Net ücret ödemesi yapılan işyerlerinde de düzeltmelerin yapılması gerekir. Ancak net ücret ödemesi yapılan yerlerde ücretlilerle net ücret üzerinden anlaşma yapıldığından ücretlilere ödenecek veya onlardan tahsil edilecek farklar söz konusu değildir. Bununla birlikte brüt ücret tutarları değiştiğinden Ocak, Şubat ve (eski tarife göre verilecekse) Mart vergi kesintilerinin yukarıda açıklandığı şekilde düzeltilmesi gerekir.
- Bizim görüşümüz yukarıda açıklandığı şekilde olmakla birlikte, düşük de olsa, Maliye Bakanlığı tarafından farklı bir düzeltme şeklinin benimsenmesi söz konusu olabilir. Maliye Bakanlığı'nca düzenleme yapılması halinde konu hakkında Sirküler çıkarılmak suretiyle açıklama yapılacaktır.

Saygılarımızla.