



29.05.2020

Sirküler, 2020/34

Sayın Meslektaşımız;

Konu : 311 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği yayımlanmıştır.

Bilindiği üzere, 7/12/2019 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 7194 sayılı Kanunun 10 ila 22 nci maddeleri arasında, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun bazı maddelerinde değişiklikler yapılmıştır. aynı Kanuna geçici 91 inci madde eklenmiştir. Bu kapsamda söz konusu değişikliklere ilişkin açıklamalar ile usul ve esaslarının belirlenmesine yönelik olarak hazırlanan 311 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği 27/5/2020 tarihli Resmi Gazete’ de yayımlanmıştır.

Söz konusu Tebliğ’de özetle,

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

1. BİNEK OTOMOBİL GİDER, AMORTİSMAN VE KİRALARININ GİDER YAZILMASINA SINIRLAMA :

Faaliyetleri binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere;

- Binek otomobillerine ilişkin giderlerin, ticari ve mesleki kazancın tespitinde dikkate alınabilecek kısmı, gider toplamının %70’i ile sınırlandırılmış, %30’u kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır. Kısıtlanan giderler genel olarak taşıtların tamir, bakım, yakıt, sigorta ve benzeri cari giderleridir. Tebliğde yer alan örneklerde, yukarıda sayılan giderler dışında, otopark giderleri, köprü ve otoyol geçiş ücretleri ve binek otomobilin iktisabına ilişkin ödenen kredi faizi giderleri de kısıtlama kapsamında gider olarak sayılmıştır.



Yapılan giderlerin işletmeye veya envantere kayıtlı ya da kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin olup olmamasının bir önemi yoktur.

- Kiralanan binek otomobillerinin her birine ilişkin kira giderlerinin ticari ve mesleki kazancın tespitinde dikkate alınabilecek tutarı aylık 5.500 lirayla (KDV hariç) sınırlandırılmış, bu tutarı aşan kısım kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.
- Finansal kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin, finansal kiralama konusu binek otomobillerin “Haklar” hesabında aktife alındığı dönemi izleyen dönemler için yapılan faiz giderlerinin tercihen doğrudan gider olarak dikkate alınmak istenmesi halinde, bu giderlerin en fazla %70'i, gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.
- Binek otomobillerinin iktisabında ödenen özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının gider kaydedilebilecek kısmı 2020 yılı için 140.000 lira sınırlandırılmış, bu tutarı aşan kısım kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.
- Özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 2020 yılı için 160.000 lirayı, bu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hallerde, amortisman tabi tutarı 2020 yılı için 300.000 lirayı aşan otomobillerin, ticari ve mesleki kazancın tespitinde dikkate alınacak toplam amortisman tutarı, bu tutarların amortisman tutarıyla sınırlandırılmıştır, 160.000 veya 300.000 lirayı geçen tutarların amortismanı kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.
- Amortismanlara ilişkin gider kısıtlaması 7194 sayılı Kanun'un yayımlandığı 07.12.2019 tarihinden itibaren iktisap edilen binek otomobillere uygulanacaktır. **07.12.2019 tarihinden önce iktisap edilmiş binek otomobillerde amortisman, değişiklik öncesi hükümlere göre gider yazılabilecektir.**
- **Kanunen Kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınan giderlere ait katma değer vergisi** de KKEG. olarak dikkate alınacak, KDV indirimine konu edilmeyecektir.



PÜR BAĞIMSIZ DENETİM YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK
ANONİM ŞİRKETİ

2.ÇALIŞANLARA TAŞIMA HİZMETİ VERİLEREK SAĞLANAN MENFAATLERDE İSTİSNA

İşverenlerce taşıma hizmeti verilmeyen durumlarda, çalışılan günlere ait bir günlük ulaşım bedelinin 2020 yılı için 12 TL'yi aşmaması ve buna ilişkin ödemenin toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının temini şeklinde yapılması halinde, bu tutarın da gelir vergisinden istisna olması sağlanmıştır.

Ödemenin bu tutarı aşması halinde aşan kısım ile hizmet erbabına ulaşım bedeli olarak nakden yapılan ödemeler ve bu amaçla sağlanan menfaatler ücret olarak vergilendirilmeye devam edecektir.

Bu istisnanın uygulanabilmesi için aşağıdaki koşullara uyulması gerekmektedir.

- İşveren tarafından, çalışanların toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak amacıyla ulaşım vasıtası temini veya hizmet satın alınması suretiyle taşıma hizmeti verilmiyor olması.
- Taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının, münhasıran hizmet erbabının işyerine gidip gelmesi için kullanacağı toplu taşıma araçlarında geçerli olması.
- Ödemenin fiilen çalışılan günlerle sınırlı olması.
- Ulaşım bedelinin günlük belirlenen tutarı (2020 yılı için 12 TL) aşmaması.
- Toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının teminine ilişkin harcamaların belgelendirilmesi.

Aşağıdaki durumlarda istisna uygulanmayacak ve ücret olarak vergilendirilecektir.

- Ulaşım bedelinin nakit olarak verilmesi.
- Ulaşım bedeli karşılığının, başka alışverişlerde de kullanılacak ödeme araçları şeklinde verilmesi.
- Çalışana araç tahsis edilmesi.
- Çalışılmayan günler için de ulaşım bedeli ödenmesi.
- Çalışanlara taşıma hizmeti verilmesinin yanında ilave olarak toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçları verilmesi.



3. ÜCRET GELİRLERİNİN VERGİLENDİRİLMESİ

Tevkif suretiyle vergilendirilmiş;

- Tek işverenden ücret geliri elde eden mükelleflerin, ücret gelirleri toplamı 103. maddede yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 600.000 TL) aşması,
 - Birden fazla işverenden ücret geliri elde eden mükelleflerin, birinci işverenden aldıkları ücret gelirleri de dâhil olmak üzere ücretleri toplamının gelir vergisi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 600.000 TL) aşması,
 - Birden fazla işverenden ücret geliri elde eden mükelleflerin, birden sonraki işverenden alınan ücretleri toplamının gelir vergisi tarifesinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 49.000 TL) aşması,
- halinde, **ücret gelirleri yıllık beyanname ile beyan edilecektir.**

Aşağıdaki hallerde, hizmet erbabının ücretlerinin birden fazla işverenden elde edildiği kabul edilir:

- Bir özel sektör işverenin yanında çalışan hizmet erbabının, yıl içerisinde bu işverenden elde ettiği ücretinin yanısıra, başka bir özel sektör işvereninden ya da kamu kurum veya kuruluşundan da elde ettiği ücret gelirleri.
- Aynı takvim yılı içinde bir özel sektör işverenin yanında çalışmakta iken, işten ayrılarak başka bir özel sektör işverenin yanında ya da kamu kurum veya kuruluşunda çalışmaya başlanması nedeniyle elde ettiği ücret gelirleri.
- Aynı takvim yılı içinde, gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin yanında çalışan hizmet erbabının, söz konusu mükelleflerin ortağı oldukları iş ortaklığı veya adi ortaklıklar bünyesinde çalışmaya başlamaları halinde elde ettikleri ücret gelirleri.

Hizmet erbabının birden fazla işverenden ücret geliri elde etmesi durumunda her bir işverenden elde edilen ücret ayrı ayrı vergilendirilir. Ücret matrahları birbiri ile ilişkilendirilmez. Hizmet erbabının işveren değişikliği yapması durumunda, yeni işverenden alınacak ücret, eski işverenden aldığı ücret matrahı ile ilişkilendirilmeden sıfır matrah esas alınmak suretiyle vergilendirilir.

Aşağıdaki hallerde, hizmet erbabının ücretlerinin tek işverenden elde edildiği kabul edilir:

- İki ayrı özel sektör firmasının birleşmesi (devir, nev'i değişikliği ve bölünme halleri dahil).
- İş Kanunu kapsamında asıl işveren-alt işveren ilişkisi kurulan yerlerde çalışan hizmet erbabının, yıl içinde alt işverenin değişmesi.
- Ortaklık halinde faaliyette bulunan işyerlerinde, ortaklardan herhangi birinin değişmesi.



Aynı takvim yılı içinde tek işverenden elde edildiği kabul edilen ücretler, kümülatif matrah esas alınmak suretiyle vergilendirilir.

Yıl içerisinde işveren değiştiren hizmet erbabı, ücret gelirine ilişkin gelir vergisi matrahını yeni işverenine bildirmek suretiyle ücretinin gelir vergisi tarifesine göre kümülatif olarak vergilendirilmesini talep edebilir. Bu durumda yeni işveren kümülatif matrahı dikkate alarak tevkifat yapar. Yıl içinde birden fazla işverenden elde ettiği ücret gelirleri kümülatif matrah dikkate alınarak vergilenen hizmet erbabının bu gelirlerini yıllık beyannameyle beyan etme yükümlülüğü bulunması durumunda, yıllık beyannameye bildirilen matrah üzerinden hesaplanan gelir vergisinden kümülatif matrah dikkate alınmak suretiyle tevkif suretiyle ödenen vergiler mahsup edilir.

4. DAR MÜKELLEFLERİN (KURUMLAR DÂHİL) TÜRKİYE'YE GETİRDİKLERİ YABANCI PARALARLA İKTİSAP ETTİKLERİ MENKUL KIYMETLERİN VE İŞTİRAK HİSSELERİNİN ELDEN ÇIKARILMASINDA VERGİLENDİRME

Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 81. maddesinde yer alan, dar mükelleflerin Türkiye'ye getirdikleri yabancı paralarla edindikleri menkul kıymetlerin ve iştirak hisselerinin elden çıkartılmasından doğan kazançların vergilendirilmesine ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

- Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 81. maddesinin beşinci fıkrası hükmüne göre, dar mükelleflerin (kurumlar dahil), yabancı sermaye mevzuatına göre ilgili mercilerden izin almak suretiyle Türkiye'ye bizzat getirdikleri nakdî veya aynî sermaye karşılığında iktisap ettikleri menkul kıymetler ile iştirak hisselerini elden çıkarmalarından doğan değer artışı kazançlarının hesabında, kazancın kur farkından doğan kısmı gelir veya kurumlar vergisinden istisnadır.
- Doğrudan Yabancı yatırımlar Kanunu hükmüne istinaden, dar mükelleflerin (kurumlar dâhil) Türkiye'de iktisap edecekleri menkul kıymet veya iştirak hisselerinin karşılığında getirecekleri yabancı paralar için yabancı sermaye mevzuatına göre ilgili mercilerden izin alma şartı kaldırılmış olduğundan, bu kapsamda mükelleflerin söz konusu mercileri bilgilendirmeleri yeterlidir.
- İstisnadan yararlanılabilmesi için Türkiye'deki menkul kıymet veya iştirak hisselerinin iktisabına ilişkin yabancı paraların Türkiye'ye fiziki olarak getirilmesi veya Türkiye'deki bankalara transfer edilmesi şarttır. Söz konusu bedellerin Türkiye'deki menkul kıymet veya iştirak hisselerinin iktisabından önce veya sonra getirilmesinin bir önemi yoktur.
- Türkiye'ye getirilecek yabancı paraların, menkul kıymet veya iştirak hisselerini iktisap edecek olan dar mükelleflerce (kurumlar dâhil) kendi adlarına getirilmesi şart değildir. Yabancı paraları yurt dışından transfer edenler veya getirenler ile bu paralarla Türkiye'deki menkul kıymet veya iştirak hisselerinin iktisap edenlerin farklı kişiler olmasının söz konusu hükümden faydalanılması açısından herhangi bir önemi bulunmamaktadır.



- Dar mükelleflerce (kurumlar dâhil), bedeli Türkiye'ye getirilmek suretiyle iktisap edilen Türkiye'deki menkul kıymet veya iştirak hisselerinin müteakip dönemlerde başka dar mükelleflerce satın alınması ve bu menkul kıymetleri veya iştirak hisselerini satın alan dar mükelleflerin iktisaba ilişkin ödenmesi gereken söz konusu bedelleri Türkiye'ye getirmemeleri durumunda, önceki iktisaba ilişkin Türkiye'ye getirilmiş yabancı para bedeli kadarlık kısım hariç olmak üzere Türkiye'ye getirilmeyen yabancı para bedeli kısmı için kur farkı istisnasından yararlanılamayacaktır.
- İstisnadan yararlanılabilmesi için dar mükelleflerin (kurumlar dâhil) Türkiye'de elde ettikleri kazançlarının, münhasıran bu menkul kıymet veya iştirak hisseleri dolayısıyla elde edilen menkul sermaye iratlarından ve bu kıymet veya hisselerin elden çıkarılmasından doğan değer artışı kazançlarından ibaret olması şarttır. Bu mükelleflerin, Türkiye'de menkul kıymet alım satımıyla devamlı olarak uğraşmaları halinde, kur farkından doğan kazançlar da ticarî kazancın hesabında dikkate alınacaktır.

5. SERBEST MESLEK KAZANÇLARINDA İSTİSNA UYGULAMASI VE İSTİSNANIN SINIRI

193 sayılı Kanununun 18 inci maddesinde serbest meslek kazanç istisnasından yararlanan mükellefler ve istisna kapsamında olan eserler sayılmış olup, söz konusu maddede hangi hasılatın istisna kapsamında olduğu da ayrıca belirtilmiştir.

Buna göre;

- a) Anılan istisnadan yararlanma hakkı; müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı, mucitler ve bunların kanuni mirasçılarının tanınmıştır.
- b) İstisna kapsamına; şiir, hikâye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserler ile ihtira beratları girmektedir.
- c) İstisna uygulanacak hasılat, eserlerin; gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlanması veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarının satılması veya bunlar üzerindeki mevcut hakların devir ve temlik edilmesi veya kiralanması karşılığında elde edilen hasılatlardır. Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler de istisna kapsamındaki hasılatlara dahildir.

193 sayılı Kanununun 18 inci maddesi kapsamında elde edilen ve aynı Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 600.000 TL) aşmayan kazançlar gelir vergisinden istisna olup bu kazançlar için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecek, diğer gelirler dolayısıyla beyanname verilmesi halinde de bu kazançlar beyannameye dahil edilmeyecektir. Bu kazançlar üzerinden tevkif suretiyle ödenen vergiler nihai vergi olacaktır.



PÜR BAĞIMSIZ DENETİM YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK
ANONİM ŞİRKETİ

2020 yılı için 600.000 TL'yi aşan kazançlar için istisnadan yararlanılması mümkün bulunmamaktadır. Söz konusu tutarın aşıp aşılmadığı ilgili takvim yılının sonu itibarıyla belirlenecek ve 18 inci madde kapsamında elde edilen kazançlar toplamının söz konusu tutarı aşması halinde, elde edilen kazançların tamamı yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilecektir. İstisnadan faydalanılıp faydalanılamayacağı yıl sonu itibarıyla belirleneceğinden, istisnadan faydalanamayan mükelleflerin geçici vergi beyannamesi verme yükümlülükleri olmayacaktır

193 sayılı Kanununun 18 inci maddesi kapsamında elde edilen kazançların devamlı veya arızı olarak elde edilmesi istisnanın uygulanmasına engel teşkil etmeyecektir.

Bu madde kapsamında elde edilen kazançların istisnadan faydalanılamayacak olması, yıl içinde yapılacak olan tevkifat uygulamasını etkilemeyecek ve söz konusu kazançlar üzerinden tevkifat (% 17) yapılacaktır.

6. DİĞER HUSUSLAR

Tebliğde yukarıda özetlenen konular dışında,

- Yeni gelir vergisi tarifesinde yapılan değişikliğe,
 - Telif kazançlarının vergilendirilmesinde istisna uygulaması konusunda yapılan düzenlemelere,
 - Karşı taraf avukatına ödenen vekalet ücretlerinin vergilendirilmesiyle ilgili yapılan değişikliğe
- ilişkin açıklamalara yer verilmiştir

Sözkonusu Tebliğe aşağıdaki link yardımıyla ulaşabilir siziz

<https://www.gib.gov.tr/node/143905>

Bilgilerinize sunarız.

Saygılarımızla,
**PÜR BAĞIMSIZ DENETİM
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**