

ÜCRETLİLERDE VERGİ İNDİRİMİ UYGULAMASI

• Ümit ERDEM •

Vergi Denetmen Yrd.

GİRİŞ

Bilindiği gibi, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 63. maddesinin birinci fıkrasının 5 numaralı bendindeki hüküm uyarınca ücretlilerin vergi matrahlarından eğitim, gıda, giyim, sağlık ve kira harcamalarının belli bir bölümü "özel gider indirimi"¹ olarak indirilebilmekteydi. 4842 sayılı Kanun'un² 37. maddesinin birinci fıkrasının d bendi ile 01.01.2004 tarihinden geçerli olmak üzere söz konusu hüküm yürürlükten kaldırılmıştır. Benzer nitelikte, uygulamayı ve hesaplamayı kolaylaştıran yeni bir indirim mekanizması olarak 4842 sayılı Kanun'un 15. maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'nun Mükerrer 121. maddesinde yapılan değişiklikle " Ücretlilerde Vergi İndirimi"³ uygulaması getirilmiştir.

Getirilen düzenlemeyle ücretliye kendisi, eşi ve çocukları ile ilgili eğitim, sağlık, gıda, giyim, ve kira harcamalarının yıllık toplam tutarının belirli bir oranında vergi mahsup hakkı verilmektedir. Vergi mahsup hakkı iki şekilde sınırlandırılmakta olup, bunlardan birincisi mahsup hakkı veren harcamaların Türkiye'de yapılması, gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınan belgelerle tevsik edilmesi ve bu belgelerin işverene verilmesi, ikincisi ise mahsup hakkı kazanılan tutarın hesaplanmasında dikkate alınan harcama tutarının vergi matrahı toplamını geçmemesidir.⁴

Yeni sistemin uygulama usul ve esasları hakkındaki bu çalışmada gerçek usulde ücret geliri elde eden ücretlilerin eğitim, gıda, giyim, sağlık ve kira harcamalarının kapsamı, bu harcamalar için alınacak belgeler, bu belgelerin iş-

verene beyanı, işverenler tarafından yapılacak işlemler, vergi indirimi tutarının hesaplanması ve ücretliler ile işverenler tarafından haksız vergi ladesi alınması durumunda uygulanacak hükümler ve cezai müeyyideler açıklanmaya çalışılacaktır.

II. KANUNİ DÜZENLEME

II.1 4842 Sayılı Kanun Öncesi Düzenleme

Gelir Vergisi Kanunu'nun, 4842 sayılı Kanun ile yürürlükten kaldırılmadan önceki 63. maddesinin birinci fıkrasının 5. bendi hükmü aşağıdaki gibidir;

"Mükellefin kendisi, eşi ve çocukları ile ilgili eğitim, sağlık, gıda, giyim ve kira harcamalarının yıllık toplam tutarının 1/3'ü. Şu kadar ki indirim konusu harcamaların Türkiye'de yapılması, gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi ve bu belgelerin işverene verilmesi şarttır. Bu suretle hesaplanan indirim tutarı, harcamanın yapıldığı yıla ait ücretin yıllık vergi matrahının % 35'ini geçemez. Bu indirim de dikkate alınmak suretiyle hesaplanan vergi ile mükellefin o yıl içinde tevkif suretiyle ödediği vergi tutarı arasındaki fark, ücretlinin ertesi yılda ödeyeceği gelir vergisinden mahsup edilir veya işverenler aracılığı ile kendisine nakden iade edilir. Bakanlar Kurulu bu bentte yer alan % 35 nispetini sifıra kadar indirmeye kanunî oranına kadar artırmaya veya harcama konuları, harcama ve ücret tutarları itibarıyla farklı oranlar tespit etmeye yetkilidir.

Ücretlilerin harcama belgelerinin işverene ibrazı, beyanı ve verginin ladesine ilişkin süreleri tespit etmeye, iadeyi nakden veya mahsuben

yaptırmaya, bu uygulamanın usul ve esaslarını tayin ve tespiti Maliye Bakanlığı yetkilidir."

II.2 Gelir Vergisi Kanunu'nun Mükerrer 121. Maddesi Hükmü

Gelir Vergisi Kanunu'nun Mükerrer 121. maddesi 4842 sayılı Kanun ile "Ücretilerde Vergi İndirimi" başlığıyla birlikte değiştirilmiştir;

" Gerçek ücretlerin vergilendirilmesinde, mükellefin kendisi, eşi ve çocukları ile ilgili eğitim, sağlık, gıda, giyim ve ikamet edilen konuta ait kira harcamalarının yıllık toplam tutarının;

- 3000 Yeni Türk Lirasına kadar % 8'i,

- 6000 Yeni Türk Lirasının 3000 Yeni Türk Lirası için % 8'i, aşan kısmı için % 6'sı,

- 6000 Yeni Türk Lirasından fazlasının, 6000 Yeni Türk Lirası için % 7'si, aşan kısmı için % 4'ü,

Ücretlinin ertesi yılda ödeyeceği gelir vergisinden mahsup edilir veya işverenler aracılığı ile kendisine nakden iade edilir,

Şu kadar ki; harcamaların Türkiye'de yapılması, gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınan belgelerle tevsik edilmesi ve bu belgelerin işverene verilmesi şarttır. Mahsup hakkı kazanılan tutarın hesaplanmasında dikkate alınan harcama tutarı, vergi matrahının toplamını geçemez.

Ücretlilerin harcama belgelerinin işverene ibrazı, beyanı ve verginin mahsup veya iadesine ilişkin süreleri tespit etmeye, iadeyi nakden veya mahsuben yaptırmaya ve uygulamanın usul ve esaslarını belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir"

Anayasa Mahkemesi'nin 2003/33 Esas 2004/101 Karar sayılı kararı ile maddede yer alan " vergi mahsup ve iadesine tabi tutulacak mal ve hizmet alımlarını yukarıda sayılanlarla sınırlı olmaksızın tespit etmeye" ibaresi iptal edilmiştir.

Yukarıda yer alan tutar ve oranlar 20/12/2004 tarih ve 2004/ 8295 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı⁵ ile 01.01.2005 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

• "3.300 Yeni Türk Lirasına kadar %8'i

• 6.600 Yeni Türk Lirasının 3.300 Yeni Türk Lirası için %8'i, aşan kısmı için %6'sı

• 6.600 Yeni Türk Lirasından fazlasının, 6.600 Yeni Türk Lirası için %7'si, aşan kısmı için % 4'ü."

III. VERGİ İNDİRİMİ UYGULAMASI

III.1 Uygulamadan Yararlanabilecek Ücretliler

Vergi indirimi uygulamasından, Gelir Vergisi Kanunu'nun 61. maddesine göre elde ettikleri ücretleri gerçek usulde vergilendirilen ücretliler yararlanabilmektedir. Söz konusu maddede ücret "işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir." şeklinde tanımlanmıştır. Ücretleri gerçek usulde vergilendirilenler, ücret dışında kalan gelir unsurları için vergi indirimi uygulamasından yararlanamayacaklardır

Gelir Vergisi Kanunu'nun 64. maddesinde yer alan hüküm çerçevesinde diğer ücret geliri elde eden ücretliler ile ücret geliri dışında kalan gelir unsurlarını elde edenler vergi indiriminden faydalanamazlar. Söz konusu maddede yer alan diğer ücret geliri elde edenler aşağıda sayılmıştır.

• Kazançları basit usulde tespit edilen ticaret erbabı yanında çalışanlar;

• Özel hizmetlerde çalışan şoförler

• Özel inşaat sahiplerinin ücretle çalıştırdığı inşaat işçileri

• Gayri menkul sermaye iradi sahibi yanında çalışanlar

• Gerçek ücretlerinin tespitine imkan olmaması sebebiyle, Danıştayın müsbet mütalasıyla, Maliye Bakanlığınca bu kapsama alınanlar

III.2 Vergi İndirimine Konu Olan Harcamalar

III.2.1 Kapsam

Vergi indirimi uygulamasında, mükellefin kendisi, eşi ve çocukları ile ilgili eğitim, sağlık, gıda, giyim ve ikamet edilen konuta ait kira harcamaları dikkate alınacaktır. Bu yönüyle vergi indirimi uygulamasının, yürürlükten kaldırılmış olan özel gider indirimi uygulamasından bir farkı bulunmamaktadır.

Yapılan harcamaların ücretlinin kendisi, eşi ve çocukları tarafından yapılması ve satın alınan mal ve hizmetlerin bunlar tarafından tüketilmesi gerekmektedir. Ücretlinin ücreti ile mütenasip olmayan mal ve hizmetler için yapılan harcamalar vergi indirimine konu teşkil etmeyecektir.

"Eş tabiri" Medeni Kanun hükümlerine göre aralarında evlilik bağı kurulmuş olan kadın ve erkekten her birini, "çocuk tabiri", yaş sınırına bakılmaksızın ücretli ile birlikte oturan veya ücretli tarafından bakılan (gelir vergisine tabi geliri bulunmayan; nafaka verilmek suretiyle bakılan, evlat edinilenler ile ana ve babasını kaybetmiş torunlardan ücretli ile birlikte oturan) kişileri ifade etmektedir.⁶

III.2.2 Vergi İndirimine Konu Olan Belgeler ve Aranacak Şartlar

Ücretliler vergi indirimine konu olan harcamalarını, gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinden alacakları aşağıda sayılan belgeler ile belgelendireceklerdir;

- Fatura
- Serbest meslek makbuzu
- Perakende satış fişi
- Ödeme kaydedici cihazlara ait satış (yazar kasa) fişi.

206 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, kurumlar vergisinden muaf olan kurumların, düzenleyecekleri belgelerde ve ödeme kaydedici cihazlara ait satış (yazar kasa) fişlerinde, "Kurumlar Vergisinden Muaftır" ibaresine yer verilmesi gerektiği belirtilmiştir. Bu ibarenin yer aldığı belgeler, vergi indirimine konu edilmeyecektir.

Vergi indirimine konu olabilmesi için harcamaların, Türkiye'de ve gelir veya kurumlar vergisine tabi olan mükelleflerden yapılması gerekmektedir. Diğer bir ifade ile, gelir veya kurumlar vergisine tabi olmayan kişi veya kurumlardan yapılan harcamalar, vergi indirimine konu teşkil etmeyecektir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesi veya kendi özel kanunlarında yer alan hükümlerde kurumlar vergisi muafiyeti tanınan kurum-

lardan yapılan harcamalar, vergi indirimine konu harcamaya kabul edilmeyecektir. Öte yandan, tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisi mükellefi olmayan dernek ve vakıfların, kurumlar vergisi mükellefi olan iktisadi işletmelerinden sağlanan vergi indirimine konu mal ve hizmetler için yapılan harcamalar vergi indirimine konu olacaktır.

Aynı şekilde genel, katma ve özel bütçeli kurumlardan yapılan eğitim, sağlık ve gıda harcamaları bu kapsamda değerlendirilmeyecek ve bu harcamalar vergi indirimine konu edilmeyecektir. Örneğin, kurumlar vergisinden muaf olan genel ve katma bütçeli dairelere ait kreş, konukevleri ve bunların kantinlerinden yapılan harcamalar da vergi indirimine konu edilmeyecektir. Kamu kurum ve kuruluşlarına yapılan kira ödemeleri de bu nitelikte kabul edilecektir.

Mal ve hizmetlerin alındığı gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin kazancının, kısmen veya tamamen vergiden istisna edilmiş olmasının vergi indirimi uygulamasına etkisi yoktur. Dolayısıyla, bu mükelleflerden yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin harcamalar vergi indirimine konu olacaktır.

III.2.3 Harcama Grupları

a) Eğitim Harcamaları

- Eğitim ve öğretim kurumlarına ödenen ücretler,
- Anaokulu, kreş ve dershanelere eğitim amacıyla yapılan ödemeler,
- Öğrencilerin özel yurt ve pansiyonlarda kalmaları durumunda ödenen tutarlar,
- Eğitim amaçlı kurs ücretleri (sürücü kursları dahil),
- Okul servis ücretleri,
- Kitap ve kırtasiye alımları için yapılan harcamalar vergi indirimine konudur.

a.a) Eğitim Harcamalarıyla İlgili Örnekler

1. Özel bir şirkette ücretli olarak çalışmakta olan (A) şahsının, vakıf üniversitesinde öğrenim gören çocuğu için ödediği okul ücreti, anılan üniversitenin kurumlar vergisi mükellefi olmaması

nedeniyle vergi indirimine konu harcama olarak kabul edilmeyecektir.

2. (B) Vakfı Özel Koleji'ne okul ücreti olarak yapılan ödemeler, okulun vakfa bağlı iktisadi işletme olarak kurumlar vergisi mükellefi olması nedeniyle eğitim gideri olarak vergi indirimine konu olacaktır.

3. Devlet üniversitelerine ödenen harç bedelleri, vergi indirimine konu olmayacaktır.

4. (A) Anonim Şirketi, işletmekte olduğu özel ilköğretim okulundan 2004 yılında elde ettiği kazancı için Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesinin 8 numaralı bendinde yer alan istisnadan yararlanmaktadır. Bu okuldan alınan eğitim hizmeti için yapılan harcamalar, anılan şirketin kurumlar vergisi mükellefi olması nedeniyle vergi indirimine konu olacaktır.

5. (A) Derneğin açılan dil kurslarına katılanların ödediği kurs ücreti, bu kursun derneğe bağlı iktisadi işletme olarak kurumlar vergisi mükellefi olması nedeniyle vergi indirimine konu olacaktır.

6. Devlete ait lisede öğrenim gören çocuğun, okula geliş-gidişi için servis hizmeti veren ve ticari kazancı basit usulde tespit edilen (A) şahsına ödenen servis ücreti, eğitim gideri olarak vergi indirimine konu olacaktır.

7- Yurt dışı eğitim ve öğrenim giderleri vergi indirimine konu olmayacaktır.

8- Gazete ve magazin dergileri harcamaları vergi indirimine konu olmayacaktır.

b) Gıda Harcamaları

Gıda giderlerinden, her türlü yiyecek ve içecek için yapılan harcamaların anlaşılması gerekir. Ancak sigara ve alkollü içkiler bu kapsamda değerlendirilmeyecektir.

Evlerde beslenen kuş, kedi, köpek gibi hayvanlar için alınan yem, mama ve sair gıda maddelerine dair harcamalar gıda giderleri kapsamına girmeyecek ve vergi indirimine konu teşkil etmeyecektir.

Türkiye'de kurulmuş (A) Anonim Şirketinde çalışmakta olan ücretlinin, Kıbrıs'taki gezisi sırasında yapmış olduğu gıda harcamaları Türki-

ye'de yapılmadığı için vergi indirimine konu olmayacaktır.

(A) Tüketim Kooperatifi, Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesinde yazılı şartlar çerçevesinde kurumlar vergisi istisnasından yararlanmaktadır. Bu kooperatiftan alınan giyim ve gıda maddeleri için yapılan harcamalar, kooperatifin kurumlar vergisi mükellefi olması halinde, vergi indirimine konu olacaktır.

Öte yandan, anılan tüketim kooperatifinin Kurumlar Vergisi Kanununun 7/16 ncı maddesinde yer alan şartlar çerçevesinde kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanması halinde söz konusu harcamalar vergi indirimine konu edilmeyecektir.

Otel ve benzeri konaklama yerlerinden alınacak belgelerde, konaklama bedeli ile yiyecek ve içecek bedellerinin ayrı ayrı gösterilmesi halinde yiyecek ve içecek bedelleri vergi indirimine konu olacaktır.

c) Giyim Giderleri

Giyim giderlerinden, iç ve dış giyime yönelik malların satın alınması için yapılan harcamalar ile bunların dikim, tamir ve onarımı için yapılan harcamaların anlaşılması gerekmektedir.

Kumaş ,hazır elbise, ayakkabı, şapka, iç çamaşırı, çorap, kemer, gelinlik gibi giyime müteallik her türlü giyim harcamaları ve bunlara ilişkin dikim, tamir, onarım, boya harcamaları, yün ve tuhafiyeye gibi giyimle ilgili harcamalar vergi iadesine konu olabilecektir.

Giyim eşyaları ile ilgili kuru temizleme harcamaları veya bunlar için alınan temizlik maddelerine ilişkin harcamalar vergi iadesine konu olamayacaktır.

d) Kira Harcamaları

İkamet edilen konut için yapılan kira ödemeleri vergi indiriminden yararlanacaktır. Peşin ödenen kira bedelleri ilgili olduğu dönemlerde dikkate alınır.Yani "birden fazla takvim yılını kapsayan kira ödemelerinde konu olacak kira tutarı peşin ödenen kira tutarının tamamı değil, toplam tutar içindeki ilgili takvim yılına ilişkin hesaplanan kira tutarı olacaktır".⁷

Bir bakanlık tarafından personeline tahsis edilen lojman için ödenen kira bedeli, kamu kurumunun kurumlar vergisi mükellefi olmaması nedeniyle vergi indirimine konu edilmeyecektir.

Gerçek kişilerden yapılan kiralamalarda, kira ödemesine ilişkin kira sözleşmesinin bir örneği ve banka dekontu, kira ödemesinin nakden yapılması halinde ise ödemeye ilişkin mal sahibinin vereceği belge ile kira sözleşmesinin bir örneği tevsik edici belge olarak kabul edilecektir.

İkamet edilen konuta ait yakacak giderleri, (odun, kömür, fuel-oil, gaz yağı alımı) ile bunların nakliyesi için yapılan giderler vergi indirimi-ne konu olmayacaktır.

e) Sağlık Harcamaları

Teşhis ve/veya tedavi sürecinde yapılan sağlık harcamaları;

a. muayene, tahlil, ameliyat, fizik tedavi ve hastane giderleri

b. ilaç, sağlık malzemesi, gözlük ve lens alımları,

vergi indirimine konu olacaktır.

Sağlık Bakanlığına ve üniversitelere bağlı hastanelerde yapılan sağlık harcamaları, hastane döner sermayesinin kurumlar vergisinden muaf olması halinde vergi indirimine konu olmayacaktır.

Bu harcamaların bir kısmının işverenlerce karşılanması halinde, ücretlinin kendisinin karşıladığı harcama tutarı vergi indirimine konu olacaktır.

III.2.4 Vergi İndirimine Konu Olmayan Bazı Harcamalar

- Vekalet ücretleri,
- Düğün, ziyafet ve iftar yemeğine ilişkin giderler,
- Yolcu ve yük taşıma giderleri,
- Otel, motel ve pansiyonlara ödenen konaklama ücretleri
- Tiyatro, sinema, maç bileti, konser salonu, plaj ,yüzme havuzu bedelleri.
- Ziyet ve süs eşyaları,

- Temizlik madde ve malzemesi alımları,
- Her türlü kadın ve erkek tuvalet ile itriyat madde ve malzemesi alımı,
- Kozmetik maddelerin alımları,
- Çiçek alımları,
- Kuaför ve berberlere ödenen ücretler,
- Fotoğraf filmi ve tab ücretleri
- Fotokopi ücreti (eğitim gideri niteliğinde olmayanlar),
- Ampul, florasan ampul ve pil alımları,
- Plak, teyp ve video kaset alımları ile bunların kiralanması karşılığında ödenen bedeller,
- Konutların boya ve badana giderleri ile duvar kağıdı giderleri,
- Elektrik ve su tesisatı için yapılan ödemeler ve şehir suyu tüketimi,
- Billuriye ve zuccaciye,
- Çocuk oyuncakları harcamaları,
- Havlu, çarşaf, nevresim, perdelik kumaş, masa örtüsü ve döşemelik kumaş alımı
- Plastik eşya alımları,
- Valiz ve bavul giderleri,
- Tüpgaz giderleri,
- Çocuk bezleri,
- Bilgisayar alımı,
- Diş macunu ve diş fırçası,
- Sağlık amaçlı olmayan güneş gözlükleri,
- Gazete ve mecmua giderleri,
- Fitness Center adı altında faaliyet gösteren spor merkezlerine ödenen tutarlar,

• Kredi Yurtlar Kurumu'nun Kurumlar Vergisi mükellefiyeti olmaması nedeniyle söz konusu kuruma yapılan ödemeler.⁸

III.2.5 Vergi İndirimine Konu Olan Harcamalara İlişkin Üst Sınır

Üzerinden vergi indirimi hesaplanacak harcama tutarı, ücretlinin vergi indirimine konu harcamalarının yapıldığı yıla ilişkin ücret matrahının yıllık toplamını aşamayacaktır. Ücret gelirinin elde edildiği takvim yılına ilişkin vergi indirimi kapsamına giren harcamalar, ücret gelirinin el-

de edildiği dönemle ilişkilendirilmeksizin vergi indirimi uygulamasında dikkate alınacaktır. Bu kapsamda, yıl içinde yeni işe giren, işten ayrılan, emekli olan, ücretsiz izne ayrılan kişilere ait harcama belgelerinin çalışılan dönemle sınırlı olmaksızın kabul edilmesi gerekmektedir. Örneğin, 2005 Temmuz ayı sonunda işten ayrılan bir ücretli 7 ay için vergi indirimi isteyebilecek ancak 2005 Aralık ayına ait bir harcama belgesini kullanılabilecektir.

III.3 Ücretliler Tarafından Yapılacak İşlemler

Ücretliler bir takvim yılı boyunca yaptıkları vergi indirimine konu harcama tutarlarını, ertesi takvim yılının 20 Ocak tarihinin mesai saati sonuna kadar (2005 yılı için 20 Ocak 2006 tarihine kadar) "Ücretlilerde Vergi İndirimine Ait Bildirim" ile işverenlerine beyan edeceklerdir. Bu bildirim "vergi indirimine esas belgeler" ile ilgili arka yüzü doldurulurken, harcama belgelerinin 50'den fazla olması halinde, bildirim arka yüzünün fotokopisi çekilerek, her bir belgenin yazılabileceği kadar yaprak kullanılabilecektir. Ücretliler bu bildirimde, yıllık harcama toplamının bir önceki yıl vergi matrahını aşmayan tutarını göstereceklerdir. Harcama tutarının bir önceki yıl vergi matrahını aşması halinde, indirim esas tutar olarak vergi matrahı esas alınacaktır.

III.4 İşverenlerce Yapılacak İşlemler

İşverenler, ücretliler tarafından kendilerine verilen bildirim ve harcama belgelerini 20 Ocak 2006 tarihine kadar alacaklardır. İşverenler kendilerine ibraz edilen harcama belgelerinin geçerli belge olup olmadığını, harcamanın vergi indirimi kapsamına girip girmediğini ve harcama toplamının doğru beyan edilip edilmediğini kontrol edeceklerdir.

İşverenler, kendilerine ibraz edilen vergi indirimine ait bildirimlerde yer alan harcama tutarını dikkate alarak, Ocak ayı sonuna kadar "Vergi İndirimine Ait Bordro" yu düzenleyeceklerdir. Her bir ücretlinin yararlanacağı vergi indirimi ayrı ayrı hesaplanarak bordroda gösterilecektir. İşverenler bu bordroyu, fiilen çalışan ücretliler için ayrı, emekli olanlar, işten ayrılıp başka bir işveren nezdinde çalışmayanlar ile vefat edenler için

ayrı düzenleyeceklerdir. İşverenler kendilerine ibraz edilen bildirim ve harcama belgelerini tarih zaman aşımı süresi içinde saklamak ve istenildiğinde vergi incelemesine yetkili olanlara ibraz etmek zorundadırlar.

III.5 Vergi İndirimi Uygulama Tutarının Hesaplanması

Vergi indirimi, ücretlinin bir önceki yıla ait yıllık toplam vergi matrahı tutarını aşmamak üzere, uygulama kapsamındaki harcama tutarının; ilk 3.300YTL 'ye %8, ikinci 3.300 YTL'ye %6 ve kalan tutara %4 oranı uygulanmak suretiyle hesaplanacaktır.

Örneğin, 2005 yılı içinde elde ettiği ücret gelirinin vergi matrahı 14.000 YTL olan ve ücret matrahının tamamı kadar vergi indirimi uygulaması kapsamında harcama yapmış bir ücretlinin hak kazanacağı vergi indirimi tutarı aşağıda gösterildiği üzere 758 YTL olacaktır.

İlk	3.300 YTL için	$3.300 \times \%8$	264 YTL
İkinci	3.300 YTL için	$3.300 \times \%6$	198 YTL
Kalan	7.400 YTL için	$7.400 \times \%4$	296 YTL
Toplam			758 YTL

Veya

İlk	6.600 YTL için	$6.600 \times \%7$	462 YTL
Kalan	7.400 YTL için	$7.400 \times \%4$	296 YTL
Toplam			758 YTL

III.6 Vergi İndiriminin Gerçekleştirilmesi

İşverenler, Ocak ayı sonuna kadar düzenleyecekleri vergi indirimine ait bordroda her bir ücretli için hesaplayacakları vergi indirimi tutarını, Şubat ayından itibaren ödeyecekleri ücretlerin gelir vergisinden mahsup edeceklerdir. Mahsup işlemi her bir ücretli için ayrı ayrı yapılacaktır. Bir ücretliye ait mahsup edilecek vergi indirimi, diğer ücretlilerin vergileriyle ilgilendirilmeyecektir.

Bu mahsup işlemi için işverenler, düzenledikleri ücret bordrosunda, "Vergi indiriminden doğan mahsup edilecek gelir vergisi" başlığı altında bir sütun daha açacak ve mahsup ettikleri vergi tutarını bu sütunda göstereceklerdir. Mahsup edilecek vergi indirimi, ücretlinin o ay-

daki ücretinden kesilen gelir vergisinden fazla olamayacaktır. Aşması halinde ise aşan kısım izleyen aylarda ödenen ücretlerden kesilen gelir vergisinden mahsup edilecektir.

Ücretler üzerinden hesaplanan vergilerden mahsup edilen vergi indirim tutarları muhtasar beyannamede mahsuplar arasında gösterilecek ve kalan tevkifat tutarı ödenecektir. Muhtasar beyannamede vergi indirim tutarının mahsup edilebilmesi için mutlak suretle ücretlilere ödenmiş olması gerekmektedir. Ücretlilere ödenmeyen tutarların mahsup edilmesi halinde bu tutar işverenlerce muhtasar beyanname üzerinden eksik beyan edilmiş ve ödenmemiş gelir vergisi olarak addolunacaktır.

III.7 Muhtasar Beyanname Vermeyen İşverenlerin Yapacağı İşlemler

Genel bütçeye dahil olan daireler, yaptıkları gelir vergisi tevkifatı için Gelir Vergisi Kanununun 100 üncü maddesine göre muhtasar beyanname vermemektedir. Bu daireler, hak kazanılan vergi indirim tutarını Şubat ayından itibaren ödeyecekleri ücretler üzerinden tevkif edeceği vergiden mahsup edecektir. Dolayısıyla, ücretlilere mahsup edilen vergi tutarı kadar ödeme yapmış olacaklardır. Mahsup işlemi sonunda arta kalan vergi indirim tutarı, müteakip aylarda aynı esaslar çerçevesinde indirilmeye devam edilecektir.

Örnek: (A) Bakanlığında çalışan ücretli (B)'nin, 2005 dönemine ilişkin toplam vergi matrahı 6.000 YTL dir. Bu döneme ilişkin vergi indirimi ne konu harcamalarının tutarı 5.000 YTL'dir. Bu ücretli, harcamalarının toplamı olan 5.000 YTL'yi, "Ücretlilerde Vergi İndirimine Ait Bildirim" ile 20/1/2006 tarihine kadar işverene beyan etmiş ve harcama belgelerini bildirmesine eklemiştir. İşveren (A) Bakanlığı, ücretlinin kendisine bildirdiği harcama tutarını dikkate alarak "Vergi İndirimine Ait Bordro"yu 2006 yılı Ocak ayı sonuna kadar aşağıdaki şekilde düzenleyecektir.

Bu ücretlinin vergi indirim bordrosunda yer alacak tutarlar aşağıdaki şekilde gösterilecektir.

- Ücretlinin 2005 Yılı Vergi Matrahı Toplamı 6.000 YTL

- Vergi İndirimine Konu Harcama Tutarı 5.000 YTL

- Vergi İndirimine Konu Olacak Tutar

- Hesaplanan Vergi İndirimi Tutarı $3.300 \text{ YTL} \times \%8 = 264 \text{ YTL}$

$1.700 \text{ YTL} \times \%6 = 102 \text{ YTL}$ 5.000 YTL

366 YTL

Muhtasar beyanname vermek zorunda olmayan işveren, toplam vergi indirim tutarını, 15/2/2006 tarihinde (B)'ye ödeyeceği ücret üzerinden tevkif edeceği vergiden mahsup edecektir. Başka bir ifade ile işveren 15/2/2006 tarihinde mahsup edilen vergi indirim tutarı kadar (B)'ye daha fazla ödeme yapacaktır. Mahsup işlemi sonucu arta kalan vergi indirim tutarı müteakip aylarda mahsup edilecektir. Ücretlinin Şubat 2006 ayında aldığı ücret üzerinden hesaplanan gelir vergisi 80 YTL olduğu varsayımı altında yapılacak işlem aşağıda gösterilmiştir.

- 2006 Şubat Ayı Ücretinden Hesaplanan Gelir Vergisi: 80 YTL

- Şubat Ayında Mahsup Edilecek Vergi İndirimi Tutarı: 80 YTL

- Ödenecek Gelir Vergisi :-

- Müteakip Aylarda Mahsup Edilecek Vergi İndirimi Tutarı

$(366 - 80 = 286 \text{ YTL}) : 286 \text{ YTL}$

III.8 Muhtasar Beyanname Veren İşverenlerin Yapacağı İşlemler

Muhtasar beyanname veren işverenler, halen çalışmakta olan ücretlileri ile ilgili olarak düzenleyecekleri vergi indirim bordrosunda, her ücretli için vergi indirim tutarını hesaplayacaklardır. Bu tutar Şubat ayından itibaren ödenecek ücretler üzerinden kesilen gelir vergisinden mahsup edilmek suretiyle ücretlilere ödenecektir.

İşverenler, toplam vergi indiriminin o ayda mahsup edilebilecek olan kısmını muhtasar beyannamenin mahsuplara ilişkin bölümünde göstereceklerdir. Bu işverenler hak kazanılan vergi indirim tutarını Şubat ayından itibaren ödeyecekleri ücretler üzerinden tevkif edeceği vergiden mahsup edecektir. Dolayısıyla, ücretlilere mahsup edilen vergi tutarı kadar ödeme yapmış olacaklardır.

Mahsup işlemi sonunda arta kalan vergi indirimi tutarı, müteakip aylarda aynı esaslar çerçevesinde indirilmeye devam edilecektir. Söz konusu mahsup işleminin yapılabilmesi için vergi indirimi tutarının, işverenlerce en geç o aya ait muhtasar beyannamenin verileceği tarihe kadar ücretlilere ödenmesi gerekir. Vergi indirimi tutarı muhtasar beyannamede tevkif suretiyle kesilen vergiler toplamından mahsup edilecek, kalan tutar ilgili vergi dairesine ödenecektir.

Mahsup işleminin çeşitli nedenlerle takvim yılının son ayına kadar yapılamaması halinde kalan tutar, Aralık ayına ait muhtasar beyanname üzerinden mahsup edilecektir. Aralık ayına ait tevkif suretiyle kesilen vergilerin vergi indiriminden doğan ve mahsubu yapılamayan vergi alacağını karşılayamaması halinde, kalan tutar vergi dairelerince gerekli inceleme yapıldıktan sonra işverenler aracılığı ile hak sahiplerine nakden ödenecektir.

Örnek: (C) Anonim Şirketinde çalışan ücretli (D)'nin 2005 yılı gelir vergisi matrahı 10.000 YTL olup, ücretli vergi matrahının tamamı kadar işverenine harcama belgesi ibraz etmiştir. Ücretlinin Şubat ayında aldığı ücret üzerinden hesaplanan gelir vergisi 150 YTL'dir.

- Ücretlinin 2005 Yılı Vergi Matrahı Toplamı :10.000 YTL

- Vergi İndirimine Konu Harcama Tutarı:10.000 YTL

- Vergi İndirimine Konu Olacak Tutar

- Hesaplanan Vergi İndirimi Tutarı (6.600 X %7 = 462 YTL)

(3.400 X %4 = 136 YTL):10.000 YTL

598 YTL

- Ücretlinin 2005 Şubat Ayı Hesaplanan Gelir Vergisi : 150 YTL

- Şubat Ayında Mahsup Edilecek Vergi İndirimi Tutarı : 150 YTL

- Müteakip Aylarda Mahsup Edilecek Vergi İndirimi Tutarı

(598-150 = 448 YTL): 448 YTL

Muhtasar beyanname vermek zorunda

olan işveren, 598 YTL olarak hesap edilen vergi indirimi tutarını, 1/2/2006 tarihinden itibaren ücretli (D)'nin aylık ücretleri üzerinden kesilen vergiye mahsup edecektir. Diğer bir ifade ile işveren, Şubat ayında mahsup edilecek vergi indirimi tutarı kadar ücretli (D)'ye ödeme yapacaktır.

İşveren, ücretlinin Şubat ayı ücretinden kesilen gelir vergisinden mahsup ettiği vergiyi, ücret bordrosunda ayrıca gösterecektir. Mahsuba rağmen arta kalan kısım müteakip ayların ücretinden kesilecek gelir vergisinden mahsup edilecektir.

III.9 Yıllık Beyanname Veren Ücretlilerde Vergi İndirimi Uygulaması

III.9.1 Tevkifata Tabi Olmaması Nedeniyle Ücret Geliri İçin Yıllık Beyanname Verilmesi

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 95 inci maddesi gereği, ücretlerinden vergi tevkif usulü cari olmayan ve bu nedenle ücretlerini yıllık beyanname ile beyan etmek zorunda olan ücretlilerde vergi indirimi, bu kişilerin bağlı olduğu vergi dairesince gerçekleştirilecektir. Anılan mükellefler vergi indirimine ait bildirim ve harcama belgelerini yıllık gelir vergisi beyanname verme süreci olan 15 Mart 2006'ya kadar bağlı olduğu vergi dairesine vereceklerdir. Vergi dairesi bu bildirim üzerine; harcamaların vergi indirimi konusuna girip girmediği, belgelerin geçerli belge olup olmadığını kontrol ederek hesapladığı vergi indirimi tutarını Nisan ayı sonuna kadar ücretliye nakden ödeyecektir. Ücretliye nakden iadesi gereken söz konusu vergi indirimi tutarlarının öncelikle yıllık beyannamede tahakkuk eden gelir vergisine mahsup edileceği tabiidir.

Öte yandan, tevkifata tabi olmayan ücretlerini yıllık beyanname ile beyan etmek zorunda olan ücretliler bu beyannameye tevkif suretiyle vergilendirilen ücretleri ile diğer gelir unsurlarını da dahil etmeleri halinde vergi indirimi, yıllık beyannamede hesaplanan toplam gelir vergisi matrahının, tevkifata tabi olmayan ücret gelirlerine isabet eden kısmı dikkate alınarak hesaplanacaktır. Bu hesaplama

((Tevkif usulü cari olmayan ücret matrahı X Toplam gelir vergisi matrahı)/ Toplam gelir) formülüne göre yapılacaktır.

Örneğin, elde ettiği ücreti tevkifata tabi olmayan bir ücretli 2005 yılında 30.000 YTL Ücret geliri, 10.000 YTL Gayrimenkul Sermaye İradı ve 40.000 YTL Menkul Sermaye İradı elde etmiştir. Ücretli 15 Mart 2006 tarihine kadar bağlı olduğu vergi dairesine yıllık Gelir Vergisi beyannamesini verecek ve yıllık beyannamedeki matrahının bağlı ve indirimler düşüldükten sonraki tutarının 75.000 YTL olduğu varsayıldığında vergi indirimin de dikkate alacağı gelir vergisi matrahı aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

$$((30.000 \text{ YTL} \times 75.000) / 80.000) = 28.125 \text{ YTL}$$

III.9.2 Birden Fazla İşverenden Ücret Alınması Dolayısıyla Ücret Gelirinin Yıllık Beyanname ile Beyan Edilmesi

Aynı zamanda birden fazla işveren yanında çalışan ücretliler, her iki işverene de aldıkları ücrete göre ayrı ayrı vergi iade bildirimi vereceklerdir. Bu durumda, her bir işveren kendi ödediği ücretlerin vergi matrahlarını esas alacaktır. Ayrıca, vergi indirimi uygulaması işverenler aracılığıyla gerçekleştirileceğinden tevkifata tabi ücretlerini yıllık beyanname ile beyan eden ücretliler, yıllık beyannamelerinde vergi indirimine ilişkin olarak herhangi bir bildirimde bulunmayacaklardır.

III.10 Vergi İndirimi Uygulamasına İlişkin Diğer Hususlar

III.10.1 Emeklilik Nedeniyle İşten Ayrılan Ücretlilere Uygulanacak Vergi İndirimi

III.10.1.1 Vergi İndirimi Bildiriminin Verilmesinden Önce Emeklilik Nedeniyle İşten Ayrılan Ücretliler İçin Yapılacak Uygulama

Emeklilik nedeniyle işinden ayrılan ücretliler, belgelerini yukarıdaki esaslar ve süreler dahilinde emekli oldukları işverene vereceklerdir.

Genel bütçeye dahil olan daireler, ayrı bir vergi indirimi bordrosuna dahil ettikleri bu ücretliler için hazırlayacakları tahakkuk müzekkeresi ve verile emrine dayanarak Şubat ayı içinde emeklilerine hesaplanan vergi indirimi tutarını nakden ödeyeceklerdir.

Muhtasar beyanname veren işverenler ise

emeklilik nedeniyle işten ayrılanlar için hesapladıkları vergi indirimi tutarlarını, Ocak ayına ait olup 20 Şubat akşamına kadar verilecek muhtasar beyanname ile beyan edilen tevkif suretiyle kesilen vergilerden mahsup edeceklerdir. Bu mahsuba rağmen arta kalan vergi indirimi tutarı, vergi dairesince gerekli incelemenin yapılmasını müteakip en geç Mart ayı sonuna kadar muhtasar beyanname veren işverene nakden iade edilecektir.

Mahsup edilen vergi indirimi tutarının işverenlerce 20 Şubat akşamına kadar hak sahiplerine nakden ödenmesi zorunludur. Nakit iadenin ise vergi dairesinden nakden alındığı tarihten itibaren 3 gün içinde hak sahiplerine ödenmesi gerekir.

İşten ayrılan ancak bir başka işveren nezdinde ücretli olarak çalışmayan ücretliler hakkında da yukarıdaki esaslar geçerlidir.

III.10.1.2 Vergi İndirimi Bildiriminin Verilmesinden Sonra Emeklilik Nedeniyle İşten Ayrılan Ücretliler İçin Yapılacak Uygulama

Vergi indirimine alt bildirimi işverene verdikten sonra emekli olanların henüz yararlanmamış bir vergi indirimi farkı varsa bu tutar son ücret ödemesinin yapıldığı ayın muhtasar beyannamesinde mahsup edilerek hak sahiplerine ödenecektir. Ancak, bu muhtasar beyanname de de mahsup edilemeyen kısım ise vergi dairelerince gerekli incelemenin yapılmasından sonra hak sahibine işveren kanalıyla nakden ödenecektir.

Genel bütçeye dahil olan daireler ise bu ücretlilere ilişkin vergi indirimine ait kalan tutarı, tahakkuk müzekkeresi ve verile emrine dayanarak emekli olanlara nakden ödeyeceklerdir.

III.10.2 Vefat Eden Ücretliler İçin Yapılacak Olan Uygulama

Vefat eden ücretlilerin söz konusu harcamalara ait belgeleri, varislerin biri tarafından işverenden vergi dairesine hitaben yazılacak vefat edenin o işyerinde çalıştığı döneme ait vergi matrahını belirten bir yazıyla birlikte işverenin muhtasar beyanname yönünden bağlı olduğu

vergi dairesine vefat tarihinden itibaren 20 Ocak tarihine kadar olan süre içinde herhangi bir tarihte verilecek ve bu belgeler üzerinde gerekli kontroller yapıldıktan sonra belgelerin verildiği ayı izleyen ayın sonuna kadar vergi dairesince kendilerine nakden ödenecektir. Başvuruda bulunan varis, veraset ilamını ve diğer varislerden el yazısı ile kendisini yetkili kıldıklarını belirten imzalı yazıları da ayrıca vergi dairesine ibraz edecektir.

Bildirimin verilmesinden sonra vefat eden ücretlinin henüz yararlanılmamış vergi indirimi tutarı varsa bu tutar yukarıdaki esaslar çerçevesinde hak sahiplerine ödenecektir.

III. 10.3 İşveren Değiştiren Ücretlilerde Vergi İndirimi Uygulaması

İşveren değiştiren ücretliler, işveren değiştirdiği takvim yılına ilişkin vergi bildirimini en son çalıştığı işverene verecektir. Ancak bu ücretliler, daha önce çalıştığı işverenden kendilerine ödenen ücretlerin vergi matrahını, bu matrahtan kesilen gelir vergisini ve bu verginin beyan edilmiş (tahakkuk fişine bağlanmış) olduğunu gösterir bir belgeyi alarak, en son çalıştığı işverene ibraz edecektir.

III. 10.4 Bildirimin Verilmesinden Sonra Mahsup İşlemi Tamamlanmadan Başka Bir İşveren Nezdinde Çalışmaya Başlayanlarda Vergi İndirimi Uygulaması

III. 10.4.1 Muhtasar Beyanname Veren İşverenlerin Yanında Çalışanlar

Bildirimin en son işverene verilmesinden sonra ücretlinin buradaki işinden ayrılarak başka bir işveren nezdinde çalışmaya başlaması durumunda, ücretlinin vergi indirimine ait bildirimini vermiş olduğu işvereninden; bir önceki yıl gelir vergisi matrahı, vergi indirimine konu harcama tutarı, hesaplanan vergi indirimi tutarı ile o tarihe kadar yararlanmış olduğu vergi indirimi tutarlarını aylar itibarıyla belirten bir yazıyı alarak yeni işverene ibraz edecek ve bu işveren yararlanılmamış olan kalan vergi indirimi tutarını ücretliye ödeyeceği ücretlerden kesilen gelir vergisinden genel esaslar çerçevesinde mahsup edecektir. Bu yazının bir örneği yeni işveren tarafından eski işverenin muhtasar beyanname yönünden bağ-

lı olduğu vergi dairesine bir yazıyla gönderilecektir.

III. 10.4.2 Muhtasar Beyanname Vermeyen Genel Bütçeye Dahil Olan Dairelerde Çalışanlar

Bildirimin işverene verilmesinden sonra ücretlinin buradaki işinden ayrılarak genel bütçeye dahil olan dairelerde çalışmaya başlaması durumunda, ücretlinin vergi indirimine ait bildirimini vermiş olduğu eski işvereninden; bir önceki yıl gelir vergisi matrahı, vergi indirimine konu harcama tutarı, hesaplanan vergi indirimi tutarı ile o tarihe kadar yararlanmış olduğu vergi indirimi tutarlarını aylar itibarıyla belirten bir yazıyı alarak yeni işverene ibraz edecek ve bu işveren yararlanılmamış olan kalan vergi indirimi tutarını genel esaslar çerçevesinde çalışanına ödeyeceği ücret üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edecektir.

III. 10.5 Üçer Aylık Dönemlerde Muhtasar Beyanname Veren İşverenlerin Yanında Çalışan Ücretlilerde Vergi İndirimi Uygulaması

Bu işverenler, Şubat ayından itibaren vergi indirimi uygulamasını dikkate almak suretiyle ücret ödemesinde bulunacaklardır. Vergi indirimi tutarları, Ocak-Şubat-Mart aylarına ilişkin Nisan ayında verilecek muhtasar beyanname mahsup konusu yapılarak indirilmeye başlanacaktır. Muhtasar beyanname tevkif yoluyla kesilen vergiler toplamı üzerinden vergi indirimi tutarı mahsup edilecektir.

III. 10.6 Mükellefiyetli Sona Eren İşverenlerin Yanında Çalışmış Olan Ücretlilere İlişkin Vergi İndirimi Uygulaması

III. 10.6.1 Vergi İndirimine Ait Bildirim Verilmeyen Önce İş Bırakan Mükellefin Yanında Çalışmış Olan Ücretlilerde Vergi İndirimi Uygulaması

Çalıştığı işverenin mükellefiyetinin sona ermesi ve tekrar ücretli olarak çalışmaması nedeniyle işverenleri aracılığıyla vergi indiriminden yararlanamayan ücretliler, "Ücretlilerde Vergi İndirimine Ait Bildirim" 20 Ocak tarihine kadar eski işverenin muhtasar gelir vergisi beyannamesi yönünden bağlı olduğu vergi dairesine vereceklerdir.

Vergi bildiriminin verildiği vergi dairesi; ücretlinin ilgili yılda o işyerinde çalışıp çalışmadığı, çalıştığı döneme ilişkin ücretlerinin vergi matrahı, bu ücretler üzerinden kesilen vergilerin muhtasar beyanname ile beyan edilip tahakkuk ettirildiği ve belgeler üzerinde yapacağı inceleme sonucunda vergi indirimi tutarını hesaplayacak ve Mart ayı sonuna kadar ücretliye nakden iade edecektir.

Tasfiye haline girmiş olan kurumlarda vergi indirimi ile ilgili işlemler tasfiye memurlarınca yerine getirilecektir.

III. 10.6.2 Vergi İndirimine Ait Bildirim Verildikten Sonra İş Bırakan Mükellefin Yanında Çalışmış Olan Ücretlilerde Vergi İndirimi Uygulaması

Vergi indirimine ait bildirimin işverene verilmesinden sonra işverenin işi bırakması ve ücretlinin başka bir işveren nezdinde çalışmaması durumunda, mahsup edilmemiş vergi indirimi tutarı, işverenin muhtasar beyanname yönünden bağlı olduğu vergi dairesi tarafından, ücretlinin ilgili yılda o işyerinde çalışıp çalışmadığı, çalıştığı döneme ilişkin ücretlerinin vergi matrahı, bu ücretler üzerinden kesilen vergilerin muhtasar beyanname ile beyan edilip tahakkuk ettirildiği ve harcama belgeleri üzerinde yapacağı inceleme sonucunda ücretliye nakden iade edilecektir.

Ücretlinin, başka bir işveren nezdinde çalışmaya başlaması halinde, vergi indirimi daha önceki açıklamalara göre yapılacaktır. Ancak, yeni işveren ücretlinin eski işverenden getirmiş olduğu yazının bir örneğini eski işverenin muhtasar beyanname yönünden bağlı olduğu vergi dairesine bir yazı ekinde gönderecektir. Ücretlinin eski işverenin alması gereken yazıyı temin edememesi halinde, mahsup edilemeyen vergi indirimi tutarı yukarıda belirtilen hususlarda yapılacak inceleme sonucuna göre ücretliye vergi dairesince nakden iade edilecektir.

III. 10.7 Bir Harcama Belgesinde Birden Fazla Harcama Çeşidinin Yer Alması

Bir harcama belgesinde vergi indirimine konu olan ve olmayan harcama çeşidinin olması halinde, vergi indirimine konu olmayan harca-

malar belge toplamından düşülerek, indirim konusu olacak harcama tutarı tespit edilecektir.

Aynı harcama belgesinde indirim konusu olan birden fazla harcama çeşidinin olması halinde, bu belge vergi indirimi bildiriminde harcama cinsinden miktarı yüksek olan gruba ait harcama belgesi olarak gösterilecektir.

III. 10.8 Vergi İndirimi Nedeniyle Tevkif Suretiyle Kesilerek Ödenmesi Gereken Gelir Vergisinin Eksik Hesaplanması Halinde Uygulanacak Cezal Müeyyideler

Ücretlilerin vergi indirimine konu olan harcamalarını, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeler kullanmak veya belgelerde tahrifat yapmak veya diğer suretlerle yüksek göstermeleri nedeniyle, vergi indirimi tutarının fazla hesaplanmasına neden olmaları halinde, bu vergi ilgililerinden 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri çerçevesinde ceza, faiz ve gecikme zammı uygulanmak suretiyle geri alınacaktır.

III. 10.8.1 Muhtasar Beyanname Vermeyen Genel Bütçeye Dahil Dairelerde Çalışan Ücretlilerde Uygulanacak Cezal Müeyyideler

Genel bütçeye dahil dairelerde çalışan ücretlilerin haksız yere vergi indiriminden yararlanmaları durumunda, iade edilen vergi indirimi tutarı, ilgili saymanlıklarca saymanlığın bağlı bulunduğu vergi dairelerine intikal ettirilecek ve vergi daireleri de bu tutarı ücretlilerden ihbarnameye kuralına göre cezalı olarak tahsil edeceklerdir. Bu vergi cezasından bu dairelerin tahakkuk memurları da müteselsilen sorumlu olacaklardır.

III. 10.8.2 Muhtasar Beyanname Veren İşverenlerin Yanında Çalışan Ücretlilerde Uygulanacak Cezal Müeyyideler

İşverenler, yanlarında çalıştırdıkları ücretlilerin ücretlerinden tevkif ettikleri vergilerin doğru olarak beyan edilip ödenmesinden sorumludurlar. Bu nedenle işverenler, tevkif suretiyle kesilen vergilerin eksik beyanı dolayısıyla yapılan ikmalen veya re'sen tarhiyatlarda vergi aslı ile buna ilişkin cezalardan sorumludur. Bu çerçevede iş-

verenler, vergi indirimini dolayısıyla tevkif suretiyle kesilen vergilerin eksik beyanından da sorumludurlar.

Ancak, ücretlilerin sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullandıklarının sabit olması halinde, işverenlerin bu belgelere dayanarak eksik ödedikleri gelir vergisi için adlarına ikmalen veya re'sen tarh edilen vergi aslı, ceza ve gecikme faizi, genel hükümler çerçevesinde ücretlilere yansıtılabilecektir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 341. maddesinde yer alan vergi ziyai tanımına göre, ücretlilerin ücretlerinden kesilen gelir vergisinden mahsup edilen vergi indiriminin, mahsup işleminin yapıldığı muhtasar beyannamenin verileceği tarihe kadar ücretliye nakden ödenmesi gerekir. Aksi takdirde, ücretliye nakden ödenmeyen vergi indirimini, işverenler tarafından haksız yere yapılan bir mahsup işlemi niteliği taşıyacak ve tevkif suretiyle kesilen verginin bu tutar kadar olan kısmı, muhtasar beyanname ile eksik beyan edilmiş olacaktır.

Bu nedenle, yukarıda belirtilen tarihe kadar ücretliye nakden ödenmeyen vergi indirimini o ayda eksik beyan edilmiş vergi tevkifatı olarak kabul edilerek, bu vergiler için de işverenler hakkında cezalı tarhiyat işlemi yapılacaktır.⁹

SONUÇ

Devletin asli görevlerinin kapsamının genişlemesi her alanda olduğu gibi vergi alanında da değişik uygulamalara yol açmıştır. Devlet harcamalarındaki artış beraberinde bu harcamaları karşılayacak gelirlerin de artması ihtiyacını doğurmuştur. Dolayısıyla, vergi gelirlerini artırma arayışı devlet yönetiminde daha etkili olmaya başlamıştır. Vergi gelirlerinin artmasının başlıca kaynağı ise kayıt ve belge düzeninin yerleşmesi

ve toplumun buna uyumunun gerçekleşmesidir. Vergi indirimli uygulaması da belge düzeninin yerleşmesinde önemli bir etkidir. Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 121. maddesinde yapılan değişiklikle getirilen Vergi İndirimi, Özel Gider İndirimi uygulamasına göre daha basit bir hesaplama sistemi getirmesiyle birlikte harcama konularının günlük hayata uyumlaştırılmasıyla daha da etkin hale gelebilecektir.

Çalışmada, 255 Seri No'lu Gelir Vergisi Tebliği'nin ışığında, Vergi İndirimi sisteminin yasal boyutuna, sistemden yararlanabilecek olan ücretlilere, sisteme konu olabilecek harcama gruplarına, vergi indirim tutarının hesaplanması ve gerçekleştirilmesine, işveren ve ücretlilerin yapacakları işlemlere, vergi indirim uygulamasında karşılaşılabilecek özellikli durumlara ve haksız yere vergi indirim sağlanması durumunda uygulanacak cezai yaptırımlara ilişkin bilgilere yer verilmeye çalışılmıştır.

NOTLAR

1. Konuyla ilgili 176, 178, 182 Seri No'lu Gelir Vergisi Tebliği yayımlanmıştır.
2. 24.04.2003 tarih ve 25088 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
3. Konuyla ilgili 255 Seri No'lu Gelir Vergisi Tebliği 24.12.2004 tarih ve 25680 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
4. 4842 sayılı Kanun'un 15.maddesinin Gerekçesi, <http://www.maliye.gov.tr>.
5. 29.12.1004 tarih ve 25685 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
6. 255 Seri No'lu Gelir Vergisi Tebliği
7. TÜRKAY, İmdat, Mali Pusula, Ocak 2005, Sayı: 1
8. TÜRKAY, İmdat, Mali Pusula, Ocak 2005, Sayı: 1
9. 255 Seri No'lu Gelir Vergisi Tebliği