TÜRMOB
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Sirküler No:13
2022/2

SON DÜZENLEMELER IŞIĞINDA ÜCRET GELİRLERİNİN BEYANINDA ÖNEMLİ NOKTALAR

MALİ MEVZUAT
YORUM / UYGULAMA
SİRKÜLERİ

[***Bu Sirküler;*** Meslek Mensuplarına çalışmalarında kaynak oluşturmak, mali konularda aydınlatıcı bilgi aktarmak ve tartışmalı konulara dikkat çekmek amacıyla YMM İsmail Hakkı GÜNEŞ tarafından hazırlanmış olup, TÜRMOB Mesleki Mevzuatı İzleme Kurulunca yayınlanmak üzere kabul edilmiştir. Sirküler içeriği ve Sirkülerde yer alan görüşler, TÜRMOB'un Resmi görüşünü yansıtmaz ve bağlayıcılığı yoktur.]

ÖNSÖZ

Mali Müşavirlik mesleği bilgi ve birikime dayanan bir meslektir. Bu yüzden TÜRMOB ve Odalarımızın eğitim temel önceliği oldu ve olmaya devam edecektir. Meslektaşlarımızın ihtiyaç duyacakları bilgiye en doğru ve en sağlıklı bir biçimde ulaşmaları için eğitim faaliyetleri, yayınlar gerçekleştiriyoruz. Bu çalışmalarımızdan birisi de Mali Mevzuat Yorum Uygulama Sirküleridir.

Meslektaşlarımıza yardımcı olmak amacıyla mali konularda aydınlatıcı bilgi aktarmak ve tartışmalı konulara dikkat çekmek amacıyla, Mesleki Mevzuatı İzleme Kurulu tarafından hazırlanan, Mali Mevzuat Yorum Uygulama Sirkülerinin 2022 yılının ikincisini sizlerin istifadesine sunuyoruz. Mali Mevzuat Yorum Uygulama

Sirkülerini hazırlayan Meslek Mevzuatı İzleme Kurulumuza teşekkür ederiz.

Son Düzenlemeler Işığında Ücret Gelirlerinin Beyanında Önemli Noktalar'ı konu alan Sirkülerimiz uygulamacılara yardımcı olmak amacıyla konu açıklamaları, ilgili maddeler, kararlar, uygulamaya örnekleri değerlendirilerek hazırlanmıştır. Son Düzenlemeler Işığında Ücret Gelirlerinin Beyanında Önemli Noktalar Mali Mevzuat Yorum Uygulama Sirkülerimizin meslektaşlarımıza faydalı olmasını diliyoruz.

Emre KARTALOĞLU
TÜRMOB Genel Başkanı

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ **1**

SON DÜZENLEMELER IŞIĞINDA ÜCRET GELİRLERİNİN BEYANINDA ÖNEMLİ NOKTALAR **5**

1. GİRİŞ **6**

2. ÜCRETİN TANIMI **6**

2.1 Ücretin Unsurları 7

2.2 Ücretin Safi Tutarının Tespiti 8

2.3 Gerçek Usule Tabi Ücretlerin Vergilendirilmesi 9

2.4 Kesinti Yoluyla Vergilendirme 9

2.5 Kesinti Yoluyla Vergilendirilen Ücretlerin Yıllık Beyannameye Konu Edilmesi 10

3. ÖZELLİKLİ BÖLGELERDE ELDE EDİLEN ÜCRETLERİN DURUMU **16**

4. ÖZELLİKLİ BÖLGELERDE ELDE EDİLENLER İLE NORMAL ÜCRETİN BİRLİKTE ELDE EDİLMESİNE YÖNELİK ÖRNEKLER **25**

5. HAKKI HUZUR ÜCRETİNİN VERGİ YASALARI VE TTK KARŞISINDA DURUMU **33**

6. SONUÇ 41

YARARLANILAN KAYNAKLAR 46

SON DÜZENLEMELER IŞIĞINDA

ÜCRET GELİRLERİNİN BEYANINDA ÖNEMLİ NOKTALAR

Özet: Gelir Vergisi Kanunumuzda, ücret gelirlerinin genel olarak kesinti yoluyla vergilendirilmesi kabul edilmekle birlikte, tek işverenden alınmış ve kesinti suretiyle vergilendirilmiş ücret gelirleri için beyanname verilmemesi, birden fazla işverenden elde edilen ücretlerin ise bazı koşullarla ayrıca yıllık beyanname ile vergilendirilmesi kabul edilmiştir. Ancak, birçok düzenleme ile ücret gelirlerine yönelik değişiklikler yapılmıştır. Çalışmamızda konunun yeniden bir bütün halinde değerlendirmesi gereği ortaya çıkmıştır. Bu sebeple hazırlanan bu Sirkülerde, yıl içinde birden fazla işverenden elde edilen ücret gelirlerinin beyanı ve hakkı huzur ücreti ile birlikte özellikli bölgeler olarak kabul edilen Teknokent, Ar-Ge ve Serbest Bölgelerden elde edilen ücret gelirlerinin vergilendirilmesi üzerinde durulmuştur.

1. GİRİŞ

Gelir Vergisi Kanunu'na göre Türkiye'de tek işvenden ücret alanların vergilendirilmesi vergi kesintisi (stopaj) yoluyla yapılmakta olup, tutarı ne olursa olsun bunlar için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmemekteyken 7194 Sayılı Kanun'la 193 sayılı Gelir Vergisi'nin 86/1(b) alt bendi değiştirilerek tek işverenden elde edilse dahi ücret tutarının 500.000,00 Türk lirasını aşması halinde beyan edilmesi yönünde düzenleme yapılmıştır. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 27.05.2020 tarih ve 31137 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 311 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliği ile bu değişikliğe ilişkin idari anlayışını açıklamıştır. Ancak söz konusu Genel Tebliğde tartışmalı hususların yazı sıra özellikli bölgeler diye tabir edilen bölgeler açısından yeterli açıklama yer almamıştır.

2. ÜCRETİN TANIMI

Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar (hizmet karşılığının mal olarak verilmesi) ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen (konut, araç sağlanması vb.) menfaat-

lerdir. Gerçek kişilerin bir takvim yılı içinde elde etmiş oldukları ücret gelirleri gelir vergisine tabidir. Ücret, bedensel ya da zihinsel bir emek karşılığında işverenden elde edilen hasılayı ifade eder.

Bu hasıla para şeklinde olabileceği gibi ayni veya para ile temsil edilebilen menfaat şeklinde de olabilir.

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık ilişkisi niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması ücretin niteliğini değiştirmez.

2.1 Ücretin Unsurları

Gelir vergisi açısından bir ödemenin ücret ya da başka bir gelir unsuru olarak vergilendirilip vergilendirilmeyeceği aşağıda sayılan üç unsura göre tespit edilecektir.

Ücret gelirini meydana getiren üç temel aşağıdaki gibidir.

- Bir işverene tabi olma

- Belli bir iş yerine bağlı olma
- Hizmetin karşılığı olarak bir ödemenin yapılması

Ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde ilke olarak gerçek usul kabul edilmiştir. Vergi, gelirin gerçek ve safi tutarı üzerinden alınmaktadır.

2.2 Ücretin Safi Tutarının Tespiti

Ücretin safi tutarı, işveren tarafından verilen para ve ayınlarla sağlanan yararlar toplamından (yani ücretin gayrisafi tutarından) belli indirimlerin yapılmasından sonra kalan miktardır.

Bu indirimler genel olarak aşağıdaki gibidir.

- Emekli aidatı ve sosyal sigorta primleri,
- Sosyal güvenlik destekleme primi,
- İşsizlik sigortası primi,
- Hayat/şahıs sigorta primleri,
- OYAK ve benzeri kamu kurumlarınca yapılan yasal kesintiler,

- Sendikalara ödenen aidatlar (işçi ve memur sendikaları),
- Engellilik indirimi

2.3 Gerçek Usule Tabi Ücretlerin Vergilendirilmesi

Gerçek usule tabi ücretlerin vergilendirilmesi iki şekilde yapılmaktadır:

- Ücretten işveren tarafından vergi kesintisi yapılması,
- Elde edilen ücretin yıllık beyanname ile beyan edilmesi.

2.4 Kesinti Yoluyla Vergilendirme

Ücretin ödenmesi sırasında sorumlular tarafından verginin kesilerek vergi dairelerine yatırılmasına kesinti (tevkifat) usulü denilmektedir. Vergi kesintilerine ilişkin esaslar GVK'nın 94 ve izleyen maddelerinde yer almıştır. Gerçek usulde elde edilen ücretlerin vergilendirilmesi esas olarak bu yöntemle yapılmaktadır.

2.5 Kesinti Yoluyla Vergilendirilen Ücretlerin Yıllık Beyannameye Konu Edilmesi

Burada öncelikle birden fazla işveren kavramının açıklığa kavuşturulması gerekmektedir. Birden fazla işverenden ücret gelirinin elde edilip edilmediğinin tespiti açısından önemli olan, ücretlinin aynı anda birden fazla işverenin yanında çalışarak ücret geliri elde etmesi değil, bir vergilendirme dönemi içerisinde birden fazla işverenin yanında çalışarak ücret geliri elde etmesidir. Örneğin Bay (A) bir şirketin ücretli genel müdürü iken bu şirketin bir iştirakinin yönetim kurulunda da yer alarak oradan huzur hakkı elde etmesi halinde veya Bay (B)'nin (X) anonim şirketinde çalışıyorken buradan istifa edip (Y) limitet şirketinde işe başlaması halinde, hem Bay (A) hem de Bay (B) bir vergilendirme döneminde (bir takvim yılında) birden fazla işverenden ücret geliri elde etmiş durumundadır.

Birden fazla işverenden tevkif yoluyla vergilendirilmiş ücret alan ve birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerin toplamı Gelir Vergisi Kanunu'nda yazılı tarifenin ikinci

gelir diliminde yer alan tutarı *(2020 takvim yılı için 49.000 TL* ***2021 için 53.000 TL,*** *2022 için 70.000TL'dir.)* aşmayan mükelleflerin, tamamı kesinti yoluyla vergilendirilmiş ücretleri yıllık beyanname ile beyan edilmeyecektir. Yine 7194 sayılı yasa ile yapılan düzenleme sonucu, tek işverenden elde edilse dahi ücret tutarının 2019 yılı için 500.000,00 TL 2020 için 600.000 Türk Lirasını, ***2021 yılı için 650.000 TL*** ve 2022 yılı için 880.000 TL aşması halinde beyan edilecektir.

Yıllar itibariyle baktığımızda; ***2021 yılı için*** birden sonraki işverenden alınan tevkifata tabi ücretlerin ***toplamının 53.000 TL,*** 2022 yılı için 70.000 TL'yi aşması durumunda, ücretlerin tamamı (ilk işverenden alınan ücret de dahil olmak üzere) yıllık beyannameye dahil edilecektir. Birden fazla işverenden ücret alınması halinde, birinci işverenden alınan ücretin hangisi olacağı ücretli tarafından serbestçe belirlenecektir.

Gelir Vergisi Genel Tebliği Seri No: 311'de de belirtildiği üzere tevkif yolu ile vergilendirilmiş ücret gelirlerinin ayrıca yıllık beyanname ile vergilendirilmesinde üç ölçüt dikkate alınmaktadır. Bunlar;

- Tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretin GVK 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin ***dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşması (2021 yılı için 650.000 TL)*** (2022 yılı için 880.000 TL)

- Birden fazla işverenden alınan ücretlerin, birinciden sonraki işverenden aldıkları ücretlerinin toplamının ***103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde (2021 yılı için 53.000 TL)*** (2022 yılı için 70.000 TL) yer alan tutarı 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 (2021 yılı için 650.000 TL)*** (2022 yılı için 880.000 TL) aşması.

Bu ölçütlerin uygulanmasında, birden fazla işverenden ücret alınan hallerde, hangi ücretin birinci işverenden alınan ücret olarak kabul edileceği konusunda Kanunda bir belirleme yapılmamış, idari anlayışta ise bu belirlemenin

mükellef tarafından yapılacağı, dolayısıyla mükellefin ücretlerinden en yükseğini birinci işverenden alınan ücret olarak belirleyebileceği kabul edilmiştir. Yine idari anlayışta, ücret gelirlerinin dışında diğer gelirlerin bulunması halinde diğer gelirlerin beyan edilip edilmeyeceğinin tespitinde de ücret gelirlerinin hesaplamaya dahil edilmeyeceği de kabul edilmiştir.

Yıllık beyanname verilmesi durumunda; beyan olunan ücret gelirleri toplamından 193 sayılı Kanunun 89 uncu maddesinde yazılı eğitim ve sağlık harcamaları ile bağış ve yardımlar gibi bazı harcamaların da indirim konusu yapılması ve yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden ise 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesine göre yıl içinde ücretlerden tevkif suretiyle ödenen vergiler mahsup edilmesi mümkündür.

Yıl içerisinde tevkifata tabi tutulmamış ücret gelirleri (193 sayılı Kanunun 64 üncü maddesinde yer alan diğer ücretler hariç) ise, tutarı ne olursa olsun aynı Kanunun 95 inci maddesi hükmüne istinaden yıllık beyannameyle beyan edilecektir.

Örnek 1: Bay (A), 2021 yılında tek işverenden tevkif suretiyle vergilendirilmiş 700.000 TL ücret geliri elde etmiştir. Bay (A)'nın 2021 yılında elde ettiği ücret geliri 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için TL) aşması nedeniyle, Bay (A)'nın bu ücret gelirini, yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan etmesi gerekmektedir. Yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden yıl içinde kesilen vergiler mahsup edilebilecektir.

Örnek 2: Bayan (B) 2021 takvim yılında; birinci işverenden 630.000 TL, ikinci işverenden 80.000 TL olmak üzere iki ayrı işverenden ücret geliri elde etmiş ve ücretlerin tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiştir. Bayan (B)'nin, birinci ve ikinci işverenden elde etmiş olduğu ücretleri toplamı (630.000 TL+80.000 TL=) *810.000 TL,* 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 650.000 TL) aştığından ücret *gelirlerinin tamamı beyan edilecektir.* Yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden yıl içinde kesilen vergiler mahsup edilebilecektir.

Örnek 3: Bay (C) 2021 takvim yılında; birinci işverenden 580.000 TL, ikinci işverenden 60.000 TL olmak üzere iki ayrı işverenden ücret geliri elde etmiş ve ücretlerin tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiştir. Bu olayda; Bay (C)'nin, birinci ve ikinci işverenden elde etmiş olduğu ücretleri toplamı (580.000 TL+60.000 TL=) 640.000 TL, 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 650.000 TL) aşmamakla birlikte birden sonraki işverenden elde ettiği ücret geliri olan 60.000 TL, aynı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan (2021 yılı için 53.000 TL) *tutarı aştığından* iki işverenden de elde ettiği ücret geliri için yıllık beyanname vermek durumundadır. Yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden yıl içinde kesilen vergiler mahsup edilebilecektir.

Örnek 4: Bay (Ç) 2021 takvim yılında; birinci işverenden 590.000 TL, ikinci işverenden 30.000 TL ve üçüncü işverenden 20.000 TL olmak üzere üç işverenden ücret geliri elde etmiş ve ücretlerin tamamı kesinti yoluyla vergilendirilmiştir. Bay (Ç) birinci işverenden aldığı ücretin hangisi

olacağını serbestçe belirleyebildiğinden, 590.000 TL'lik ücret gelirini birinci işverenden elde edilen ücret olarak belirlemesi en doğru olanıdır. Buna göre Bay (Ç)'nin, üç işverenden elde ettiği ücret gelirleri toplamı (590.000 TL+ 30.000 TL+ 20.000 TL=) 640.000 TL, 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 650.000 TL) aşmadığından ve birden sonraki işverenlerden elde ettiği ücretleri toplamı (30.000TL+ 20.000 TL=) 50.000 TL, aynı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 53.000 TL) aşmadığından, ücret gelirleri yıllık gelir vergisi beyannamesi vermesine gerek bulunmamaktadır.

3. ÖZELLİKLİ BÖLGELERDE ELDE EDİLEN ÜCRETLERİN DURUMU

Gelişmiş ülkelere göre çok düşük seviyede olsa da son yıllarda teknolojik gelişme ve geliştirmelere verilen önem giderek artmakta; bunun göstergesi olarak AR-GE faaliyetlerinin desteklenmesi ve bu alanda yapılan harcamaların arttırılmasına yönelik yapılan düzenlemelere ilgi de

artmaktadır. Bu konuda kabul edilmiş teşvik kanunlarından en önemlileri 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu ve 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunlardır.

Bu kanunlarla, araştırma ve geliştirme (Ar-Ge) faaliyetlerinde bulunan mükelleflerin çeşitli yükümlülüklerine ilişkin olarak teşvik ve destekler sağlanmıştır. Çalışmamızın izleyen bölümündeki ana tartışma konuları da bu Kanunların düzenlemeleri üzerine kurulmuştur.

4691 Sayılı Kanunun 35/c maddesinde *"Bölgede çalışan ve bu Yönetmeliğe göre tanımlanmış Ar-Ge ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri 31/12/2023 tarihine kadar her türlü vergiden istisnadır."* hükmü yer almış, 5746 sayılı Kanunun "İndirim, istisna, destek ve teşvik unsurları" başlıklı 3. maddesinin 2. fıkrasında ise *"(2) Gelir vergisi stopajı teşviki: Kamu personeli hariç olmak üzere teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan veya teknoloji geliştirme projesi anlaşmaları kapsamında uluslararası kurumlardan ya da kamu kurum ve kuruluşlarından Ar-Ge projelerini desteklemek amacıyla fon*

veya kredi kullanan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen ya da TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, teknogirişim sermaye desteklerinden yararlanan işletmelerde ve rekabet öncesi işbirliği projelerinde çalışan ArGe ve destek personeli ile bu Kanun kapsamında yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlar tarafından desteklenen tasarım projelerinde ve tasarım merkezlerinde çalışan tasarım ve destek personelinin; bu çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretlerinin doktoralı olanlar ile temel bilimler alanlarından birinde en az yüksek lisans derecesine sahip olanlar için yüzde doksan beşi, yüksek lisanslı olanlar ile temel bilimler alanlarından birinde lisans derecesine sahip olanlar için yüzde doksanı ve diğerleri için yüzde sekseni gelir vergisinden müstesnadır. (Ek cümleler: 16/2/2016-6676/28 md.) Hak kazanılmış hafta tatili ve yıllık ücretli izin süreleri ile 17/3/1981 tarihli ve 2429 sayılı Ulusal Bayram ve Genel Tatiller Hakkında Kanunda belirtilen tatil günlerine isabet eden ücretler de bu istisna kapsamındadır. Haftalık kırk beş saatin üzerindeki ve ek çalışma sürelerine ilişkin ücretler bu istisnadan faydalanamaz. Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde çalışan Ar-Ge veya tasarım personelinin

bu merkezlerde yürüttüğü projelerle doğrudan ilgili olmak şartıyla, proje kapsamındaki faaliyetlerin bir kısmının Ar-Ge veya tasarım merkezi dışında yürütülmesinin zorunlu olduğu durumlarda, Ar-Ge veya tasarım merkezi yönetiminin onayının alınması ve Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının bilgilendirilmesi kaydıyla, merkez dışındaki bu faaliyetlere ilişkin ücretlerin yüzde yüzünü aşmamak şartıyla Cumhurbaşkanınca ayrı ayrı veya birlikte belirlenecek kısmı ile Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde en az bir yıl süreyle çalışan Ar-Ge veya tasarım personelinin yüksek lisans yapanlar için bir buçuk yılı, doktora yapanlar için iki yılı geçmemek üzere merkez dışında geçirdiği sürelere ilişkin ücretlerin yüzde yüzünü aşmamak şartıyla Cumhurbaşkanınca ayrı ayrı veya birlikte belirlenecek kısmı gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilir" düzenlemesine yer verilmiştir.

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununda ise serbest bölgelerdeki üretim işletmelerinde çalışanlarla ilgili olarak, bazı koşullarla üretim faaliyetinde çalıştırılan personelin ücretinden tevkif edilen GV'nin tecil ve terkin uygulamasına ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Bu düzenleme-

lere göre (gç. md.3), 01/01/2009 tarihinden geçerli olmak üzere, “serbest bölgelerde faaliyette bulunan mükelleflerin bölgelerde üretilen ürünlerinin toplam FOB bedelinin en az % 85’lik kısmını yurtdışına ihraç etmeleri halinde, istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretlerin gelir vergisinden istisna kılınmıştır.

“06 Şubat 2021 tarihli ve 31387 sayılı Resmi Gazete’ de 3516 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3’üncü maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendi kapsamında FOB bedelinin en az %85’i olarak belirlenmiş olan yurt dışına ihraç oranının, 2020 yılı için %80 olarak uygulanması yönünde düzenleme yapıldı,”

Gerek 3218 sayılı Kanun gerekse 5746 sayılı Kanun kapsamında belirlenen çalışmalar karşılığında yapılan ücret ödemelerinde gelir vergisi kesintisi uygulanmakta, daha sonra asgari geçim indirimi uygulanarak söz konusu vergi tutarları işverenler tarafından muhtasar beyanname üzerinde tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilmektedir. Birden fazla işverenden ücret geliri elde edilmesi durumunda serbest bölge ve Ar-Ge/Tasa-

rım Merkezi kapsamında elde edilen ücretler üzerinden gelir vergisi kesintisi yapıldığından dolayı bu ücretlerin de birden fazla işverenden elde edilen ücret geliri olarak kabul edilmesi yerinde olacaktır.

2017 öncesi dönemde serbest bölgeden elde edilen ücret gelirlerinde ise 2017 öncesinde serbest bölgede elde edilen kazançların vergiden istisna olduğu belirtildiğinden 2017 öncesinde serbest bölgede yer alan kurumlardan istisna kapsamında elde edilen ücretlerin birden fazla işverenden elde edilen ücret geliri kapsamında dikkate alınmaması gerektiği kanaatindeyiz. Nitekim Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı 02/11/2015 tarihli ve B.07.1.GİB.4.16.16.01-120 [ÖZG-15/24]-230 sayılı özelgesinde serbest bölgede istisna kapsamında elde edilen ücret gelirinin, birden fazla işverenden elde edilen ücret gelirinin beyanına ilişkin tespit edilen haddin hesabında dikkate alınmaması gerektiği yönünde görüş bildirmiştir.

2017 sonrası dönemlerde elde edilen ücret gelirlerinin ise bu kapsamda değerlendirilmemesi gerekir.

311 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde de belirtildiği üzere; özellikli bölge ve yerlerde elde edilen ücretlerden;

- 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 12 nci maddesine göre, Türk Uluslararası Gemi Sicilinde kayıtlı gemilerde ve yatlarda çalışan personele ödenen ücretler için beyan söz konusu değildir.

- 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2 nci maddesine göre Ar-Ge, tasarım ve destek personeline ödenen ücretler gelir vergisinden istisna edildiğinden bu kapsamda çalışanların elde etmiş olduğu ücretler için beyan söz konusu değildir.

- 6/6/1985 tarihli ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesi uyarınca bölgede çalışanların ücretlerinden gelir vergisi kesintisi yapılmakta ve terkin edilmektedir.

- 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen, Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin ücretlerinden kesilen gelir vergisi, verilen muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilmektedir.

- Gerek 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ve gerekse 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkın kanun kapsamında çalışan ve şartları taşıyan hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılması nedeniyle, bu ücretlerin de 193 sayılı Kanunun 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca beyanname verilip verilmeyeceğinin tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Örnek 5: Bay (Y), 2021 yılında birisi teknoloji geliştirme bölgesinden istisna kapsamında olmak üzere iki ayrı işverenden ücret geliri elde etmiştir. Birinci işverenden alınan ücret 600.000 TL, ikinci işverenden alınan ücreti ise (Teknoloji geliştirme bölgesi) **400.000 TL'**dir. Burada Bay

(Y)' nin, teknoloji geliştirme ***bölgesinden elde etmiş olduğu istisna kapsamındaki 400.000 TL ücret geliri*** beyan edilmeyecek ve diğer işverenden elde edilen ücret gelirinin beyan edilip edilmeyeceğinin hesabında da dikkate alınmayacaktır. Bay (Y)'nin, birinci işverenden almış olduğu ücret geliri olan 600.000 TL, 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 650.000 TL) aşmadığından beyan edilmeyecektir.

Örnek 6: Bay (Z), 2021 yılında biri serbest bölgeden olmak üzere üç ayrı işverenden ücret geliri elde etmiştir. Birinci işverenden aldığı ücreti (serbest bölge) 610.000 TL, ikinci işverenden aldığı ücreti 30.000 TL ve üçüncü işverenden aldığı ücreti 15.000 TL'dir.

Bay (Z)'nin birinci, ikinci ve üçüncü işverenden elde etmiş olduğu ücretleri toplamı (610.000 TL+30.000 TL+15.000 TL=) 655.000 TL, 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 650.000 TL) aştığından ücret gelirlerinin tamamı beyan edilecektir.

4. ÖZELLİKLİ BÖLGELERDE ELDE EDİLENLER İLE NORMAL ÜCRETİN BİRLİKTE ELDE EDİLMESİNE YÖNELİK ÖRNEKLER

1. Bay (A) 2021 yılında üç ayrı işverenden tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş ücret geliri elde etmiştir. Birinci işverenden 125.000 TL, ikinci işverenden 25.000 TL ve üçüncü işverenden 35.000 TL olmak üzere toplam ücret geliri 185.000 TL'dir.

Birinci işverenden alınan ücret toplama dahil edilmeyecek olup, 2 nci ve 3 üncü işverenden alınan ücretler toplamı (25.000 + 35.000) = 60.000 TL'dir. Bu tutar Gelir Vergisi Kanunu'nda yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 53.000 TL'dir) aştığı için birinci işverenden aldığı 125.000 TL dahil olmak üzere 185.000 TL ücret gelirinin tamamı beyan edilecektir.

2. Bay (B) 2021 yılında üç ayrı işverenden tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş ücret geliri elde etmiştir. Bay (B)'nin üç iş verenden elde ettiği ücretleri sı-

rasıyla, 125.000 TL, 80.000 TL ve 45.000 TL'dir. Bu ücretlerden 80.000 TL olanı 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri, 45.000 TL olanı ise 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun Kanunu kapsamında elde edilmiştir. Birinci işveren olarak kabul edilen ücret toplama dahil edilmeyecek olup, 2 nci ve 3 üncü işverenden alınan ücretler toplamı (80.000 + 45.000) = 125.000 TL'dir. Ücretlerinin toplamı 53.000 liralık sınırı geçmekle birlikte, bu ücretleri vergiden istisna olduğundan beyan edilecek geliri olmayacaktır.

3. Bay (C) 2021 yılında dört ayrı işverenden tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş ücret geliri elde etmiştir. Birinci işverenden alınan ücret 25.000 TL, ikinci işverenden alınan ücret (4691 sk kapsamında) 350.000 TL., üçüncü işverenden alınan ücret (5746 sk kapsamında) 25.000 TL., ve dördüncü işverenden alınan ücret (3218 sk kapsamında) 55.000 TL'dir. Ücret gelirleri toplam tutarı böylece 350.000 TL olmaktadır. Burada birinci işverenden alınan ücret toplama dahil edilmeyecektir. İkinci işverenden alınan ücret 4691

sayılı kanun kapsamında istisna olduğundan bize göre toplama dahil edilmeyecektir. Burada, dördüncü işverenden alınan ücret 55.000 TL beyan sınırını aştığı için birinci işverenden aldığı 25.000 TL de dahil olmak üzere, toplamda (25.000 +25.000+55.000= 105.000 TL ücret geliri üzerinden beyan verilmesi gerekmektedir.

4. Bayan (D) ; 2021 yılında üç ayrı işverenden tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş ücret gelirleri şu şekildedir. Birinci işverenden alınan ücret 325.000 TL'dir. İkinci işverenden alınan ücret (4691 s.K. kapsamında) 75.000 TL, üçüncü işverenden alınan ücret (5746 s.K. kapsamında) 50.000 TL ve dolayısıyla ücret gelirleri toplamı 450.000 TL'dir. Birinci işveren olarak kabul edilen ücret toplama dahil edilmeyecek olup, ikinci işverenden alınan ücret 4691 sayılı kanun kapsamında istisna olduğundan bize göre toplama dahil edilmeyecektir. Üçüncü işverenden alınan ücret 50.000 TL, 53.000 TL'lik beyan sınırının altında kaldığından burada da beyan edilecek ücret geliri olmayacaktır.

5. **2020'de TARTIŞMALI ÖRNEK :** 311 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 7. Bölümünün 19. Maddesi ile ilgili olarak verilen 6 no'lu örneği 2020 ücret gelirlerinin beyanında tartışma konusu edip söz konusu örnek de yer alan çözümün hatalı olduğu ve bize göre olması gereken çözümü yazmıştık.

   (311 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği 27.05.2020 tarih ve 31137 sayılı Resmi Gazete 'de yayınlanmıştır.)

   Aynı örneği 2021 gelirleri olarak belirlediğimizde çözüm ve önerimiz aşağıdaki gibi olacaktır.

   Örnek / Çözüm

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

   Birinci işverenden alınan ücret 550.000 TL

   İkinci işverenden alınan ücret 150.000 TL

   İşyeri kira geliri 50.000 TL

Ücret gelirleri toplamı 193 sayılı Kanun'un 103'üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 650.000 TL) aştığından, bu gelirler için beyanname verilecektir.

İşyeri kira geliri ise 50.000 TL, aynı kanunun 103'üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 53.000 TL) aşmadığından beyannameye dahil edilmeyecektir) ***şeklinde örnek verilmişti"*** *(2020 yılı örneğinde kira geliri 35.000 TL olarak verilmişti.* ***Bilindiği üzere*** *2020 yılı için 103'üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı 49.000 TL idi. (20211 yılı için 53.000 TL) 2020 yılı için 49.000 TL aşılmadığından 35.000 TL'lik iş yeri kira geliri beyan edilmeyecek şeklinde örnek yazılmış ve beyannameye kira gelirinin dahil edilmeyeceği belirtilmişti.*

Bizde yazımızda (sirkülerimizde tebliğde yer alan bahse konu örneğin hatalı olduğunu belirtmiştik.) Bay (E)'nin 2020 yılı gelirleri için yorum ve çözüm hatalıdır[1] . ,,,

Söz konusu örneği 2021 yılı için uyarlayarak görüşümüzü de koruyarak gündeme taşıdık. İlgili örnekte; gerekçeleri aşağıda anlatıldığı üzere, ücret gelirleri ve işyeri kira gelirlerinin tamamının Gelir Vergisi beyanına konu edilmesi gerekmektedir.

Konumuza ilişkin olarak Geliri Vergisi Kanununun 86. maddesinin (c) bendinde *"Vergiye tâbi gelir toplamının [(a) ve (b) bentlerinde belirtilenler hariç] 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (53.000 TL) aşmaması koşuluyla, Türkiye'de tevkifata tâbi tutulmuş olan; birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul sermaye iratları ve gayrimenkul sermaye iratları,"* için yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Demek ki iş yeri kira gelirinin beyannameye girip girmemesinde, bütün gelirlerin toplamının 53 bin lirayı aşmaması gerekiyor.

Ancak gelirler toplanırken maddenin (a) bendi (konumuzla ilgisi olmadığından üzerinde durmuyoruz) ile (b) bendi kapsamında yer alanlar dikkate alınmayacaktır. Konumuzla ilgili (b) bendinde ise;

"b) Tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş 103 üncü maddede yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (650.000 TL) aşmayan ücretler (birden fazla işverenden ücret almakla beraber, birinciden sonraki işverenden aldıkları ücretlerinin toplamı, 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (53.000 TL) ve birinci işverenden alınan dâhil ücret gelirleri toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (650.000 TL) aşmayan mükelleflerin, tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretleri dâhil)"

Hükmü yer almıştır. Görüldüğü gibi (b) bendi, (1) tek işverenden alınan ücretleri, (2) birden fazla işverenden alınan ancak, birinciden sonraki işverenden aldıkları ücretlerinin toplamı 53.000 lirayı ve birinci işverenden alınanla birlikte toplamı 650.000 lirayı aşmayanları ücretleri kapsamaktadır. (Kanun koyucu

bendin sonunda “dahil” demekle bu ücretleri de tek işverenden alınan ücret gibi gördüğünü belirtmiştir.)

Örnekteki Bay (E)’nin 2. ücret geliri hem 53 bin liralık sınırı aşmakta, hem de toplam ücret geliri 650 bin liralık sınırı aşmaktadır. O halde Bay (E)’nin ücret gelirleri (b) bendinin kapsamına girmemektedir. Bay (E)’nin ücret gelirleri (b) bendinin kapsamına girmiyorsa, (c) bendinin uygulamasında dikkate alınması gerekmektedir. Bir başka deyişle işyeri kira gelirinin beyannameye dahil edilip edilmeyeceğinin saptanması bakımından vergiye tabi gelirin hesabında – (b) bendinin kapsamına girmeyen – ücretlerin de dikkate alınması gerekmektedir. Ücretlerde dikkate alındığında

Bay (E)’nin vergiye tabi gelir toplamı 750 bin lira yapmaktadır ki bu durumda işyeri kira gelirinin de beyanı gerekmektedir. Dolayısıyla Genel Tebliğ örneğinde varılan “beyanı gerekmemektedir.” sonucu yanıltıcı bir sonuç olarak karşımıza çıkmaktadır.

5. HAKKI HUZUR ÜCRETİNİN VERGİ YASALARI VE TTK KARŞISINDA DURUMU

Hakkı huzur diğer bir ifade ile huzur hakkı ücreti; TTK'nun 394'ncü maddesi yönetim kurulu üyelerine, "***tutarı esas sözleşmeyle veya genel kurul kararı ile belirlenmiş olmak şartıyla huzur hakkı, ücret, ikramiye, prim ve yıllık kardan pay ödenebilir"*** şeklinde düzenlenmiştir.

Huzur Hakkı, Türk Dil Kurumu sözlüğünde; "***Belli bir konuyu görüşmek için toplanan bir kurulun üyelerine ödenen para, hakkıhuzur"*** olarak tanımlanmaktadır.

Konu Hakkında Verilmiş Yargı Kararlarından Örnekler:

- Yargıtay 11. Hukuk Dairesi tarafından 10.05.2010 tarihinde verilen ve E:2010/5400, K:2010/5060 sayılı Karar'da ***huzur hakkı;*** ".,,,,,,,,,,,,dönemde çalışan yöneticilerin harcadıkları emek ve mesailerine karşılık, genel kurul kararları ile belirlenen ve yöneticilere genellikle aylık olarak ödenmesi kararlaştırılan bir meblağdır.,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,"

- Yargıtay 9. Hukuk Dairesi tarafından 27.10.2015 tarihinde verilen ve E:2014/15625, K:2015/30078 sayılı Karar'da ise;,,,

Burada dikkat edilirse kanun koyucu anlamı genişleterek ücretin başka bir ad altında verilmiş olması halinde de ***"ücret"*** olduğunu diğer bir anlatımla hangi ad altında verilirse verilsin ücret vasfını değiştirmeyeceğini ifade etmiştir. Muhasebenin oniki temel kavramından biri olan **"özün önceliği kavramı"** iş ve işlemlerde biçimsel yapıdan çok özün esas alınması gerektiğini ifade eder. " işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerinden çok özlerinin esas alınması gereğini ifade eder. Genel olarak işlemlerin biçimleri ile özleri paralel olmakla birlikte, bazı durumlarda farklılıklar ortaya çıkabilir. Bu takdirde, özün biçime önceliği esastır."

Burada dikkat edilecek hakkı huzur ücretlerinin 193 sayılı GVK'nun 103'ncü maddesinde yer alan **"vergi nispetleri"** oranında vergilendirilmeye tabi tutulmasıdır.

Bir diğer dikkat edilmesi gereken konu ise ; 2019 yılında 7194 Sayılı Kanunla 193 sayılı Gelir Vergisi'nin 86/1(b) alt bendi değiştirilerek tek işverenden elde edilse dahi ücret tutarının 500.000,00* Türk Lirasını aşması halinde beyan edilmesi yönünde düzenleme yapılmıştır. Hazine

ve Maliye Bakanlığı, 27.05.2020 tarih ve 31137 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanan 311 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliği ile bu değişikliğe ilişkin anlayışını açıklamıştır. 2021 yılı için 103'ncü madde de yer alan tutarlar aşağıda gösterildiği şekilde değiştiğinden gerek hakkı huzur ücretlerinin GVK'na göre kesinti yapılmasında oranlarda bu tarifeye uygun davranılması gerektiğidir. Gerekse ücret gelirlerinin beyanname ile vergilendirilmesine yönelik gerekse tek işverenden alınıp alınmadığı, birden fazla işverenden elde edildiğine yönelik oran ve tutarlar aşağıda yer verdiğimiz tablodaki **(oran / tutar)** rakamlar dahilinde GVK'na göre vergilendirme yapılacaktır.

Yıllık beyanname ile beyan edilmesi gereken tutar gerçekleşmiş ise ve birden fazla işverenden elde edilen ücret / hakkı huzur ücreti söz konusu ise hangi ücretin birinci işverenden alınan ücret olarak kabul edileceği konusunda Kanunda bir belirleme yapılmamış, idari anlayışta ise bu belirlemenin mükellef tarafından yapılacağı, dolayısıyla mükellefin ücretlerinden en yükseğini birinci işverenden alınan ücret olarak belirleyebileceği kabul edilmiştir.

Yine idari anlayışta, ücret gelirlerinin dışında diğer gelirlerin bulunması halinde diğer gelirlerin beyan edilip edilmeyeceğinin tespitinde de ücret gelirlerinin hesaplamaya dahil edilmeyeceği de kabul edilmiştir.

Yıllık beyanname verilmesi durumunda; beyan olunan ücret gelirleri toplamından 193 sayılı Kanunun 89 uncu maddesinde ***yazılı eğitim ve sağlık harcamaları ile bağış ve yardımlar*** gibi bazı harcamaların da indirim konusu yapılması ve yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden ise 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesine göre yıl içinde ücretlerden tevkif suretiyle ödenen vergiler mahsup edilmesi mümkündür.

Bilgilendirme Not: Çalışmamızın önceki bölümlerinde de belirttiğimiz üzere 500.000 TL tutar 2019 yılı için olup, 2020 yılı Gelir Vergisi Beyannamesinde 600.000 TL, 2021 yılı için ise 650.000 TL olarak uygulanacaktır.

Kısaca belirtmek gerekirse ücret gelirlerinin beyanı açısından hakkı huzur ücreti de dikkate alınmalıdır.

Bunun dışında gerek KVK,TTK ve gerekse SPK uygulamaları açısından Huzur Hakkında dikkat edilmesi gere-

ken hususları kısaca aşağıda yer aldığı şekli ile özetleyebiliriz.

- ✓ İlerde oluşabilecek itirazları göz önünde bulundurarak Genel Kurul Kararı ile alınmalı (Limited Şirketlerde Ortaklar Kurulu kararı)
- ✓ Bu ödemeler şirket mali yapısına uygun olacak şekilde belirlenmeli ve belgelendirilmelidir.
- ✓ Hakkı Huzur için **alt sınır / üst sınır** şeklinde bir tutar veya oran söz konusu değildir. Kurumlar Vergisi Kanunu'nca örtülü kazanç uygulamasına maruz kalmamak için makul olmalı **"emsallere uygunluk ilkesi"** temel prensiplerine uygun hareket edilmelidir.
- ✓ Eşitlik ve şeffaflık ilkelerine göre hareket edilmesi gerektiği unutulmamalıdır.

Sonuç olarak hakkı huzur ücreti her zaman tartışılmıştır ve tartışılmaya devam edecektir. Unutulmaması gereken emsallere uygun olarak belirlenip kayıtlara alınarak belgelendirilerek beyanının yapılması risksiz ve yerinde bir çözüm olacaktır.

➢ **Benzer Yargıtay Kararları**

Yargıtay'ın da benimsediği görüş, ***fahiş huzur hakkı ücretinin belirlendiği genel kurul*** kararlarının iptal edilmesi gerektiği yönündedir. Buna birkaç örnek verecek olursak;

- ***Yargıtay 11. Hukuk Dairesi 2015/4591 E., 2015/13261 K.*** *Sayılı kararında huzur hakkı ve ücreti hakkında* ***"… belirlenen bedellerin yıllık toplamının*** *neredeyse karın yarısına denk geldiği, bu durumun iyi niyetle bağdaşmayacağı, bundan dolayı toplantı tutanağının ücret ve huzur haklarına yönelik maddesinin iptali gerektiği.." şeklinde karar vermiştir.*

- *Yargıtay 11. HD. 2015/5409 E. 2015/12555 K. 14.05.2015 T. Kararında "…7. Madde ile yönetim kurulu üyelerinin huzur hakkına ilişkin görüşme yapılıp,* ***başkan ve başkan yardımcısına aylık 8.000,00 TL, üyeye ise 5.000,00 TL net ödeme yapılması kararı alındığı,*** *şirketin mali yapısına göre, öz varlığının kaybedildiği, şirket zor durumda olduğundan kapasitesine göre yüksek düzeyde ücret belirlenmesinin*

dürüstlük kurallarına aykırı olduğu, davalı şirketin 15.05.2013 tarihli genel kurulunda alınan 4, 6 ve 7 no'lu kararların iptaline karar verilmiştir…"

- *Yargıtay 11. HD. 2016/4873 E. 2017/6710 K. 29.11.2017 T. Kararında "… 8 nolu karar yönünden belirlenen huzur hakkının fahiş miktarda olduğu, şirketin yönetim ve denetim kurulu üyelerine ödenmesine karar verilen yıllık ücret miktarının şirket karını yaklaşık %75'ine tekabül ettiği, azlık kar payını önemli ölçüde etkileyeceği gerekçesi ile, davalı şirketin 14.03.2014 tarihli genel kurulunda alınan 8. Maddenin iptaline ilişkin talep yönünden davanın kabulüne karar verilmiştir…"*

Huzur hakkının öncelikle kanuna, esas sözleşmeye **eşitlik ilkesine** aykırı olmaması gerekir. Ayrıca şirketin elde ettiği kar ile yönetim kurulu üyelerine ödenmesine karar verilen ücretler nazara alındığında, yönetim kurulu üyeleri için ödenen huzur hakkı ücretinin şirketin geliri, yapılacak işler ve yönetim kurulunun görevleri ile orantılı olmalıdır. Aksi halde belirlenen huzur hakkı, örtülü kar dağıtımına girmekte olup, yönetim kurulu üyesi olmayan

ortakların ve azınlık pay sahiplerinin haklarını almalarını neredeyse imkânsız hale getirmektedir. Dolayısı ile bu ücretin miktarının fahiş olması sebebiyle Yargıtay'ın da benimsediği görüş doğrultusunda ***dürüstlük kuralına ve eşit işlem yasağına*** aykırı olduğu için iptaline karar verilmelidir.

6. SONUÇ

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın başlattığı çalışmayla Sosyal Güvenlik Kurumundan veri alımı kolaylaşmıştır. Gerek yıl içinde iş değiştiren gerekse birden fazla işverenden ücret geliri elde edenlerin vergi kanunları karşısındaki konumunun dikkatle izlenmesi ve ücretlilerin yıllık beyan dönemlerinde varsa hakkı huzur ücretlerinin de değerlendirilerek yönlendirilmesi veya aydınlatılması gerekmektedir. Konuya ilişkin ilkeler son değişikliklerle aşağıda özetleyeceğimiz şekilde oluşmuştur.

Tek işverenden alınmış ve kesinti suretiyle vergilendirilmiş ücret gelirleri için (2021 için) 650.000 TL sınırına dikkat edilmesi, bu tutarın aşılması halinde yıllık beyanname verilmesi gerekmektedir.

Birden fazla işverenden ücret alınması durumunda ise birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamının (2021 yılı için) 53.000 TL'yi aşması durumunda ücret gelirlerinin tamamı için yıllık beyanname verilmesi gerekmektedir.

Öte yandan ve bilindiği gibi işçinin bir iş yerinden ayrılıp farklı işverene ait bir firmada işe girmesi halinde kümülatif gelir vergisi matrahının taşınması zorunlu değildir. Ancak işçinin yeni işverenine önceki işindeki kümülatif gelir vergisi matrahını bildirmesi ve ona göre yeni işvereni nezdinde tevkifat yapılması, hem yıl sonunda verilecek beyannameden doğacak vergi yükünü ortadan kaldıracak ve bir çok halde GVK md.89'da yer alan indirimler sebebiyle iade alınmasını sağlayacaktır.

Teknokent bölgelerinde ilgili kanun kapsamı ile Türk Uluslararası Gemi Sicilinde kayıtlı gemilerde ve yatlarda çalışan personele ödenen ücretler, anılan mevzuatta yazılı koşullar kapsamında vergiden istisna olduğundan beyanı söz konusu olmayacaktır. Buna karşılık 5746 Ar-Ge Kanunu ve Serbest Bölgeler Kanunlarında yer alan teşvikler kapsamında çalışanların ücretlerinden gelir

vergisi kesilmekte muhtasar beyannamede beyan edilip daha sonra terkin edildiğinden bu kapsamda çalışanların elde ettiği ücret gelirleri ilgili koşulların gerçekleşmesi durumunda beyan edilmesi gerekmektedir. Hemen belirtmeliyiz ki 4691 sayılı yasa kapsamında Teknokent bölgelerinde çalışanlardan bahse konu ücretler ***İSTİSNA*** kapsamında yer alan ücretler kastedilmiştir. Diğer bir ifade ile Teknokent bölgelerinde istisna kapsamında olmayan ücretlerin diğer ücret gelirlerinden bir farkı yoktur.

Ancak özellikli bölgelerde çalışanlarla ilgili mevzuat ve uygulamalar, kendi içerisinde belirsizlikler ve uygulamada çeşitli tartışmalar içerdiğinden, konuya ilişkin mevzuatın ve idari anlayışı yansıtan Genel Tebliğ, Sirküler ve özelgelerin takip edilmesinde yarar vardır.

Ücretliler İçin Uygulanacak 2021 Yılı Gelir Vergisi Tarifesi

Gelir Dilimi	Vergi Oranı
24.000 TL'ye kadar	Yüzde 15
53.000 TL'nin 24.000 TL'si için 3.600 TL, fazlası	Yüzde 20
190.000 TL'nin 53.000 TL'si için 9.400 TL, fazlası	Yüzde 27
650.000 TL'nin 190.000 TL'si için 46.390 TL, fazlası	Yüzde 35
650.000 TL'den fazlasının 650.000 TL'si için 207.390 TL, fazlası	Yüzde 40

Ücretliler İçin Uygulanacak 2022 Yılı Gelir Vergisi Tarifesi

Gelir Dilimi	Vergi Oranı
32.000 TL'ye kadar	Yüzde 15
70.000 TL'nin 32.000 TL'si için 4.800 TL, fazlası	Yüzde 20
250.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL, fazlası	Yüzde 27
880.000 TL'nin 250.000 TL'si için 61.000 TL, fazlası	Yüzde 35
880.000 TL'den fazlasının 880.000 TL'si için 281.500 TL, fazlası	Yüzde 40

YARARLANILAN KAYNAKLAR

14.02.2011 tarih ve 27846 sayılı Resmi Gazete

06.01.1961 tarihli 10700 sayılı Resmi Gazete

15.06.1985 tarihli 18785 sayılı Resmi Gazete

21.12.1999 tarihli 23913 sayılı Resmi Gazete

06.07.2001 tarihli 24454 sayılı Resmi Gazete

12.03.2008 tarihli 26814 sayılı Resmi Gazete

25.11.2008 tarihli 27065sayılı Resmi Gazete

12.03.2014 tarihli 28939 sayılı Resmi Gazete

10.08.2016 tarihli 29797 sayılı Resmi Gazete

24.02.2017 tarihli 29989 sayılı Resmi Gazete

07.12.2019 tarihli 30971 sayılı Resmi Gazete

27.05.2020 tarihli 31137 sayılı Resmi Gazete

TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

İncek Kızılcaşar Mah. 2669 Sk. No: 19 06830 Gölbaşı - ANKARA
Tel: (0.312) 586 00 00 (10 Hat) Faks : (0.312) 586 00 11

www.turmob.org.tr