

DUYURU**Sayı: 2020/023****BURSA, 02.06.2020****Konu:****İŞVERENLERCE HİZMET ERBABININ İŞYERİNE GİDİP GELMESİ İÇİN SAĞLANAN MENFAATLARA İLİŞKİN İSTİSNAYA DAİR GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİNDE AÇIKLAMALAR YAPILMIŞTIR**

27.05.2020 tarih ve 31137 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 311 Seri No.lı Gelir Vergisi Genel Tebliğinin “İşverenlerce Hizmet Erbabının İşyerine Gidip Gelmesi İçin Sağlanan Menfaatlara İlişkin İstisna” başlıklı üçüncü bölümünde aşağıdaki düzenleme ve açıklamalara yer verilmiştir.

1. Yasal Düzenleme

7194 sayılı Kanunun 11. maddesi ile GVK’nun 23. maddesinin (10) numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“10. Hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla işverenler tarafından yapılan taşıma giderleri (İşverenlerce taşıma hizmeti verilmeyen durumlarda, çalışılan günlere ait bir günlük ulaşım bedelinin 10 Türk lirasını aşmaması ve buna ilişkin ödemenin toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının temini şeklinde yapılması şarttır. Ödemenin bu tutarı aşması hâlinde aşan kısım ile hizmet erbabına ulaşım bedeli olarak nakden yapılan ödemeler ve bu amaçla sağlanan menfaatler ücret olarak vergilendirilir. Bu istisnanın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.);”

2. İstisnanın Kapsamı ve Uygulaması**2.1. Toplu taşıma hizmetine (servis) ilişkin istisna uygulaması aynen devam etmektedir**

GVK’nun 23/10 maddesine istinaden, hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla vasıta temini veya hizmet satın alınması suretiyle işverenler tarafından yapılan taşıma giderleri nedeniyle hizmet erbabına sağlanan menfaatlara uygulanan gelir vergisi istisnası devam etmektedir.

2.2. İstisna uygulamasının şartları

GVK’nun 23/10. maddesine parantez içi hüküm olarak eklenen düzenlemeye göre, 01.01.2020 tarihinden itibaren elde edilen ücret gelirlerine uygulanmak üzere, işverenler tarafından hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerine yönelik taşıma hizmeti verilmediği durumlarda, hizmet erbabına verilen toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçları için yapılan ödemeler nedeniyle sağlanan menfaatler de istisna kapsamına alınmıştır.

Hizmet erbabının toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının temini suretiyle sağlanan menfaatlere ilişkin istisnadan faydalanılabilmesi için;

- a) İşveren tarafından, hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla ulaşım vasıtası temini veya hizmet satın alınması suretiyle taşıma hizmeti verilmiyor olması,
- b) Taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının, münhasıran hizmet erbabının işyerine gidip gelmesi için kullanacağı toplu taşıma araçlarında geçerli olması (ulaşım bedeli için yüklenen tutarın sadece ulaşımında kullanılabilecek şekilde sınırlandırıldığı başka amaçlarla da kullanılabilen ödeme araçlarının kullanımı bu şartın ihlali sayılmaz),
- c) Yapılan ödemenin fiilen çalışılan günlerle sınırlı olması,
- ç) Ulaşım bedelinin günlük belirlenen tutarı (2020 yılı için 12 TL) aşmaması,
- d) Toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının teminine ilişkin harcamaların belgelendirilmesi,

gerekmektedir.

2.3. İstisnadan faydalanılamayacak haller

İşverenler tarafından, hizmet erbabına;

- a) Ulaşım bedelinin nakit olarak verilmesi,
- b) Ulaşım bedeli karşılığının, hediye kartı ve benzeri ulaşım harcaması dışında diğer alışverişlerde de kullanılabilecek ödeme araçları şeklinde verilmesi,
- c) Araç tahsis edilmesi,
- ç) Çalışılmayan günler için de ulaşım bedeli ödenmesi,
- d) İşyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla taşıma hizmeti verilmesinin yanında ilave olarak toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçları verilmesi,

durumlarında, istisnadan faydalanılamayacak olup, yapılan bu ödemeler ve sağlanan menfaatler net ücret kabul edilerek brüte iblağ edilmek suretiyle gelir vergisine tabi tutulacaktır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, şirketler tarafından ortak kullanım dışında doğrudan çalışan adına yapılan araç tahsislerinin tebliğ ile ücret kapsamında değerlendirilmiş olduğunu belirtmek isteriz.

2.4. Hizmet erbabının ikamet ettiği yere işverence taşıma hizmeti (servis) sağlanmaması halinde ya da taşıma hizmetine (servise) ulaşım için hizmet erbabına ödeme yapılması

İşverence hizmet erbabının ikamet ettiği mahallerin tümüne taşıma hizmeti sağlanmadığı veya taşıma hizmetinin belirli merkez mahallere yapıldığı ve hizmet erbabının ikametgâhından bu mahallere ve bu mahallerden ikametgâhına ulaşım için de yol masrafı yaptığı durumlarda, işverence verilen toplu taşıma hizmetinden faydalanmayan veya bu hizmete ulaşım için toplu taşıma araçlarını kullanmak zorunda olan hizmet erbabına verilen toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçları verilmesi durumunda da istisnadan faydalanılacaktır.

2.5. Ödemenin birden fazla ayı kapsayacak şekilde toplu yapılması

İşverenlerce hizmet erbabı için yapılan ulaşım bedeli ödemelerinin birden fazla ayı kapsayacak şekilde toplu olarak yapılması durumunda, hizmet erbabının çalıştığı günler dikkate alınarak her bir aya isabet eden tutar ayrı ayrı istisna kapsamında değerlendirilecektir.

2.6. Hizmet erbabının izin, rapor veya benzeri nedenlerle çalışmaması halinde peşin yapılan ödemelerde düzeltme

Hizmet erbabının izin, rapor ve benzeri nedenlerle çalışmadığı günlere ilişkin ilgili ayda peşin olarak yapılan ve istisnaya konu edilmiş olan taşıma gideri ödemeleri için işverenlerce ilgili ayda düzeltme yapılabileceği gibi, ertesi ay için yapılan taşıma gideri ödemelerinden de mahsup edilmesi mümkün olacaktır.

Örnek: İşveren (A), yanında çalışan hizmet erbabı Bay (B)'nin şehir içi ulaşımında kullandığı toplu taşıma kartına, 2020 yılı Mart ayında 26 gün çalışacağı varsayımıyla peşin olarak 312 TL (KDV hariç) yükleme yapmıştır. Bay (B), Mart ayında 10 gün izin kullanmıştır.

Bay (B)'nin Mart ayında 16 gün çalıştığı göz önüne alındığında, işveren (A) tarafından hizmet erbabı Bay (B)'nin toplu taşıma kartına yüklenen 312 TL'nin (12 x 16 gün = 192 TL) 192 TL'si istisna kapsamında değerlendirilecektir.

İşveren (A)'nın peşin olarak ödediği 312 TL'na istisna uygulamış olması halinde ise, düzeltme yapabileceği gibi, fark tutarı izleyen ayda yapacağı ödemeden indirmek suretiyle, istisnayı daha düşük uygulayabilecektir.

2.7. Hizmet erbabına işyerine gidip gelmesi için yapılacak ödeme istisna kapsamında olsa da bordroda gösterilecek; istisna tutar vergiye tabi olmayacaktır

Vergi Usul Kanunu'nun 238. maddesinin birinci fıkrasında, işverenlerin her ay ödedikleri ücretler için ücret bordrosu tutmaya mecbur oldukları hükme bağlanmıştır. Dolayısıyla, işverenlerce hizmet erbabına, işyerine gidip gelmesi için toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçları vermek suretiyle sağlanan menfaatlerin vergiden istisna edilecek kısmının da ücret bordrosunda gösterilmesi gerekecektir.

2.8. Günlük limite KDV dahil olmayıp, istisna tutara isabet eden KDV indirim konusu yapılabilecektir

İşverenlerin hizmet erbabına toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçları vermek suretiyle sağladığı menfaatler için bir günlük (2020 yılı için 12 TL) ulaşım bedeline KDV dahil değildir.

Ulaşım bedelinin istisnaya isabet eden tutarına ait yüklenilen KDV işverenlerce indirim konusu yapılabilecektir.

2.9. İstisna tutarı aşan ödeme ve bu aşan kısma isabet eden KDV net ücret kabul edilecektir

İşverenler tarafından istisna tutarından daha fazla ödeme yapılması halinde, istisna tutarını aşan kısım (istisna tutarına aşan kısma isabet eden KDV dahil olmak üzere) net ödenen ücret olarak kabul edilecek ve brüte iblağ edilmek suretiyle gelir vergisi tevkifatına tabi tutulacaktır. Diğer taraftan, istisna tutarını aşan kısma isabet eden ve ücret olarak kabul edilen KDV indirim konusu yapılamayacaktır.

Örnek: İşveren (C), 2020 yılı Nisan ayında 20 gün çalışan hizmet erbabı Bay (D)'nin toplu taşıma kartına 472 TL (400 TL + 72 TL KDV) yüklemiştir. İşveren (C) tarafından bu tutarın 240 TL'si istisnaya konu edilecektir. İstisna kapsamındaki bu tutara isabet eden 43,2 TL'lık KDV indirim konusu yapılabilecektir. İstisna tutarını aşan 160 TL (400 TL - 240 TL)+28,80 TL KDV dahil toplam tutar olan 188,80 TL net ödenen ücret olarak kabul edilecek ve brüte iblağ edilmek suretiyle gelir vergisi tevkifatına tabi tutulacaktır. Diğer taraftan, 28,80 TL'lık KDV indirim konusu yapılamayacaktır.

Saygılarımızla,

BİROL CİHANOĞLU
Yeminli Mali Müşavir

(*)Duyularımızda yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem yapmadan önce ve sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için Yeminli Mali Müşavirliğimiz ile iletişime geçebilirsiniz.