

SİRKÜLER



Sirküler No : 2019-54

Sirküler Tarihi : 24.09.2019

Konu : Aynı Yılda Birden Fazla İşverenden Alınan Ücret İçin Beyanname Verilmesi

Son zamanlarda aynı yılda birden fazla işverenden alınan ücret olması halinde Vergi İdaresi tarafından geçmiş yıllara yönelik yıllık beyanname verilmesi yönünde çalışanlara yazı gönderilmektedir. Konuyla ilgili açıklamalarımız aşağıda belirtilmiştir.

Yazımız ekinde yer alan, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 10.06.2011 tarihli özelgesinde; aynı yıl içinde ikinci işverende yeni işe başlayan çalışanın çalışacağı süre içerisinde elde edeceği ücret gelirinin Gelir Vergisi Kanunu'nun 61, 94 ve 103 üncü maddeleri uyarınca vergilendirilmesi aşamasında daha önce çalışmış olduğu işverenden elde ettiği kümülatif ücret matrahının yeni iş yerinde çalışacağı süre içerisinde elde edeceği ücret matrahı ile ilişkilendirilmemesi gerekmektedir. Bir başka anlatımla yeni iş yerinde söz konusu personelin elde edeceği ücretlerin tevkif suretiyle vergilendirilmesine esas olarak başlangıçta "0" matrahın dikkate alınması gerektiği belirtilmektedir.

Bu çerçevede aynı yıl içinde işveren değiştiren ve ikinci işverende gelir vergisi matrahı "0" matrahı dikkate alınarak hesaplanan yada bir önceki işverende hesaplanan gelir vergisi matrahı dikkate alınarak hesaplanan gelir vergisi matrahı devam eden çalışanlar, birden sonraki işverenden aldığı kesinti yapılmış ücret geliri toplamı 34.000 TL'yi (Gelir Vergisi Matrahı toplamı) aşarsa, ücret gelirlerinin tamamını (ilk işveren ücreti dahil) yıllık beyanname ile beyan etmelidir. Bu durumda geliri elde eden kişinin, birinci işverenden alınan ücretin hangisi olduğunu serbestçe belirleme hakkı vardır. Diğer bir deyişle, ücret geliri elde eden kişi; ücret kesinti suretiyle vergilendirildiği sürece en yüksek ücret gelirini birinci işverenden alınan ücret sayıp, az ücret veya ücretlerin toplamını birden sonraki işverenden alınan ücretler olarak dikkate alma konusunda serbesttir.

Ücret geliri dışında beyana tabi gelir elde edilmesi durumunda da birden fazla işverenden ücret geliri elde eden kişi ilk işverenden alınan hariç, ikinci işverenden alınan ücret geliri 34.000 TL'lik beyan eşiğini aşmazsa, ücret gelirlerini yıllık beyannameye dahil etmez.

Geçmiş yıllara ilişkin pişmanlık hükümleri çerçevesinde Gelir Vergisi Beyannamesi verilebilir ve Gelir Vergisi Beyannamesi'nden aşağıda açıklayacağımız indirimler yapılabilir. Bu hesaplama neticesinde gelir vergisi iadesi oluşabilir. (Ancak indirim olarak dikkate alınan giderlerin tevsik edilebilmesi gerekmektedir. Vergi Dairesi indirimine konu belgeleri talep edebilir.)

Konuyu örneklerle ve detaylı olarak açıklaması aşağıdaki gibidir.

Örnek: Ücretli ABK'nın 2018 yılında üç ayrı işverenden elde ettiği kesintiye tabi tutulmuş ücret gelirleri aşağıdaki gibi olsun:

1.	işverenden alınan ücret	108.000 TL
2.	işverenden alınan ücret	15.000 TL
3.	işverenden alınan ücret	14.500 TL

Bu durumda 1. işverenden elde edilen 108.000 TL toplam dışı bırakılarak, diğer iki işverenden alınan (15.000 + 14.500 =) 29.500 TL ücret geliri 2018 yılı beyan sınırı 34.000 TL'nı aşmadığından ücret gelirleri için beyanname verilmesi gerekmez.

ABK'nın gelirleri aşağıdaki gibi olsun:

1. işverenden alınan ücret	118.000 TL
2. işverenden alınan ücret	75.000 TL
3. işverenden alınan ücret	40.000 TL

Bu durumda 3 işverenden elde edilen gelirlerin toplamını beyan edilmelidir. Çünkü ilk işverenin ödediği gelir toplam dışı bırakıldığında, 2. ve 3. işverenden alınan ücretler toplamı (75.000 + 40.000=) 115.000 TL, 34.000 TL'lik beyan sınırından fazla olduğundan ilk işverenden alınan 108.000 TL ücrette dahil olmak üzere 233.000 TL ücret gelirlerinin tamamı yıllık beyanname ile bildirilmelidir.

İşveren değişikliği

Çalışanlar yıl içerisinde bir veya birden fazla iş değiştirebilir. 2018 yılında iş değiştiren kişi, birden fazla işverenden ücret geliri elde etmiş konumundadır. Dolayısıyla, bir takvim yılında birden çok iş değiştirenlerin, ilk işverenden sonra aldıkları ücretlerin brüt toplamı 34.000 TL'nı aşarsa ücret gelirlerini yıllık beyanname ile beyan etmesi gereklidir.

Yıllık Beyannameye Yapılabilecek İndirimler

Yıllık beyana tabi gelirlerden yapılabilecek indirimler sırası ile; "hayat/şahıs sigorta primleri, eğitim ve sağlık harcamaları, indirilebilecek bağış ve yardımlar, Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına yapılan aynı ve nakdi bağışlar, Türk Kızılay ve Türk Yeşilay'ına makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımlar" olarak sayılabilir.

Hayat/şahıs sigorta primleri, beyan edilen gelirin %15'ini ve asgari ücretin yıllık tutarıyla sınırlıdır. Eğitim ve sağlık harcamaları ise beyan edilen gelirin %10'una kadar yıllık beyannameyle bildirilen gelirlerden indirilir.

Örnek: Ücretli ABH'nın 2018 yılında iki ayrı işverenden elde ettiği kesintiye (asgari geçim indirimi mahsubu öncesi vergi kesinti tutarı 25.431 TL olsun) ücret gelirleri şu şekildedir:

1. işverenden alınan brüt ücret	75.000 TL
2. işverenden alınan brüt ücret	63.000 TL
Toplam brüt ücret	138.000 TL
Sigorta primi (%14) ve işsizlik sigortası primi (%1) (138.000 x %15=20.700 TL)	20.700 TL
Safı ücret	117.300 TL
Kesinti yoluyla ödenen vergiler	25.431 TL
Eğitim ve sağlık harcaması 12.000 TL (beyan edilen gelirin %10'u olan 13.800'e kadar)	12.000 TL
Milli eğitim tesislerine yapılan bağışlar	8.000 TL
İndirimler toplamı (12.000 + 8.000 TL)	20.000 TL
Vergiye tabi gelir (matrah) (117.300 – 20.000=)	97.300 TL
Hesaplanan vergi	23.151 TL
Mahsup edilecek gelir vergisi (AGİ indirimi mahsup edilmeden önceki vergi)	25.431 TL
Ödenecek gelir vergisi	0 TL
İade edilecek gelir vergisi	2.280 TL
Beyanname damga vergisi	72,70 TL

Bu örnekte 2.280 TL tutarındaki vergi kesintisi mükellefe iade edilir.

Beyan

Ücret gelirlerinin beyan edilmesi gerekiyorsa ilgili yılı takip eden yılın 3.ayının (Mart ayının sonuna kadar) sonuna kadar vergi dairesine bildirilir. Beyanname elektronik ortamda da gönderilebilir.

Hazır beyan sistemi

Ücretlerini beyan etmek durumundaki mükellefler, meslek mensuplarından destek almadan Gelir İdaresi Başkanlığı “Hazır Beyan Sistemi” ile internet üzerinden beyanname verebilir. Eskiden mükellefiyeti olanlar dışında, ilk kez mükellefiyet tesis ettirip beyanname verecek olanlar da sistemi kullanabilir. Sisteme, Gelir İdaresi Başkanlığının internet sitesi (www.gib.gov.tr) üzerinden güvenlik soruları cevaplandırılarak veya İnternet Vergi Dairesi şifreleri kullanılarak giriş yapabiliyor. Onaylama işlemi sonrası tahakkuk fişi sistem tarafından otomatik olarak oluşturuluyor. Hazır Beyan Sistemi kullanılması halinde beyanname onayının Mart ayının son günü 23:59'a kadar tamamlanması gereklidir.

Bilgilerinize sunulur.

Saygılarımızla,

KAPSAM YMM LTD. ŞTİ.

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 103-708 10.06.2011

Konu : İşveren değiştiren personelin ücret gelirinin vergilendirilmesi hk.

İlgide kayıtlı özelge formunda, 01/01/2010-09/04/2010 tarihleri arasında ... içerisinde bulunan ... Şirketi Serbest Bölge Şubesinde çalıştığınız, söz konusu işyerinde kazandığınız ücretin Serbest Bölgeler Kanunu'na istinaden vergiden muaf olduğu, adı geçen firmadan 09/04/2010 tarihinde ayrılarak ... Tersaneler bölgesinde bulunan ... firmasında 07/06/2010 tarihinde işe başladığınız, yeni çalışmaya başladığınız firmaya işe girişte bilgi amaçlı olarak önceki çalıştığınız firmada elde ettiğiniz geliri gösteren vergiden muaf kümülatif vergi matrahınızı bir yazı ile beyan ettiğiniz, firma beyan ettiğiniz vergiden muaf kümülatif vergi matrahınızı, başlangıç olarak kabul ederek vergiye tabi olan ücretleri de bu matrah üzerine ekleyerek gelir vergisi hesaplamaya başladığını belirtilerek, Serbest Bölgede çalıştığınız süre içerisinde kazandığınız ücrete ait kümülatif vergi matrahınız, aynı yıl içerisinde ünvanı farklı serbest bölge dışındaki yeni firmada vergi diliminin belirlenmesi için vergiye tabi ücretinizin vergiden muaf kümülatif vergi matrahınıza dahil edilecek şekilde belirlenip belirlenmediğini ya da bu iki vergi matrahının birbirinden ayrılarak vergiye tabi kazandığınız ücretler sıfırdan başlayarak vergi dilimini hesaplanıp hesaplanamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 61'inci maddesinde, "Ücret işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.

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 münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez..." denilmekte olup, 62'nci maddesinde ise "İşverenler hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir." denilerek "işveren" in tanımına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, aynı Kanun'un 86'nci maddesinde ise "Aşağıda belirtilen gelirler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmez.

1- Tam mükellefiyette

...

b) Tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler (4962 sayılı Kanunun 17/D maddesiyle değişen parantez içi hüküm 07/08/2003 tarihinden geçerli olmak üzere) (birden fazla işverenden ücret almakla beraber, birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerinin toplam 103'üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmayan mükelleflerin, tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretleri dahil)..." hükmüne yer verilmiş olup, Gelir Vergisi Kanunu'nun 103'üncü maddesinin ikinci gelir diliminde yer alan tutar 2010 yılı için 22.000 TL olarak belirlenmiştir.

Diğer taraftan, gelirin toplanması ve beyanına ilişkin olarak 16 no.lu Gelir Vergisi Sirküleri'nde ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Öte yandan, işveren değişikliği ile ilgili olarak 160 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde, "...Buna göre, bir hizmet erbabının birden fazla işverenden ücret alması halinde, her bir işverenin ödediği ücretler, ayrı ayrı vergilendirilmektedir. Dolayısıyla vergi tarifi, her bir işverenin ödediği ücrete, diğer işveren veya işverenlerin ödediği ücretle ilgilendirilmeksizin ayrı ayrı uygulanmaktadır..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, yeni işe başlayan personelin çalışacağı süre içerisinde elde edeceği ücret gelirinin Gelir Vergisi Kanunu'nun 61, 94 ve 103 üncü maddeleri uyarınca vergilendirilmesi aşamasında daha önce çalışmış olduğu işverenden elde ettiği kümülatif ücret matrahının yeni iş yerinde çalışacağı süre içerisinde elde edeceği ücret matrahı ile ilişkilendirilmemesi gerekmektedir. Bir başka anlatımla yeni iş yerinde söz konusu personelin elde edeceği ücretlerin tevkif suretiyle vergilendirilmesine esas olarak başlangıçta "0" matrahın dikkate alınması gerekmektedir.

Ayrıca, serbest bölgede istisna kapsamında elde ettiğinizi belirttiğiniz ücret gelirinizin, birden fazla işverenden elde edilen ücret gelirinin beyanına ilişkin tespit edilen haddin hesabında dikkate alınmaması gerektiği gibi, ücret geliriniz veya diğer gelirlerinizin yıllık gelir vergisi beyannamesiyle beyanı halinde istisna kapsamındaki ücret gelirinizin beyannameye ithali de söz konusu olmayacaktır.

Öte yandan, serbest bölgede elde ettiğiniz ücretin istisna kapsamında olmaması durumunda ise birinci işverenden almış olduğunuz ücretin hangisi olacağı tarafınızdan serbestçe belirlendikten sonra, birden sonraki işverenlerden elde ettiğiniz gayrisafi ücretler toplamının **2010 yılı için 22.000TL'yi** aşması halinde, birinci işverenden elde ettiğiniz ücret de dahil olmak üzere ücret gelirlerinizin tamamını yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan etmeniz gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.