



K Ü T A H Y A TİCARET VE SANAYİ ODASI

HUKUK MÜŞAVİRLİĞİ BİLGİLENDİRME NOTLARI

2017/ŞUBAT

Derleyen: Dönmez Hukuk Bürosu

İÇİNDEKİLER

S.NO.	KONU BAŞLIĞI	SAYFA NO.
1	İŞÇİ ALIMINA GETİRİLEN SİGORTA PRİM TEŞVİKİ	03-05
2	ELEKTRONİK HACİZ UYGULAMASI VE KARŞILAŞILAN SORUNLAR	06-07
3	ÇALIŞANLARIN İŞ SAĞLIĞI VE GÜVENLİĞİ TEDBİRLERİNE UYULMAMASININ YASAL SONUÇLARI	08-10
4	GEÇ GELEN FATURALARDA KDV İNDİRİMİ	11-12
5	GELİRLERİN TOPLANMASI VE BEYANNAME VERME ESASLARI	13-22
6	İŞÇİ ALACAKLARININ HESAPLANMASINDA YIL KAÇ GÜNDÜR?	23-25
7	İŞSİZLİK SİGORTASI KANUNUNA EKLENEN MADDEYLE İŞVERENE TEŞVİKLER	26-31
8	İHRAÇ KAYITLI MAL TESLİMLERİNDE KUR FARKININ VERGİLENDİRİLMESİ	32-35
9	LİMİTED VE A.Ş. PAYLARININ SATIŞI	36

687 SAYILI KHK İLE YENİ İŞÇİ ALIMINA GETİRİLEN SİGORTA PRİM TEŞVİKİ

Sami ÖNER

Konya Sosyal Güv. İl Md.lüğü – Sos.Güv. Denetmeni

Özet

İşverenler işyerlerinde çalıştırdıkları işçilere ödedikleri ücrete bağlı olarak sigorta primi gideri ve vergi yükü ile karşılaşmaktadırlar. Ekonominin daraldığı, işsizlik oranının arttığı dönemlerde işsizliğin azaltılarak ekonomik canlanmanın sağlanması adına sigorta prim teşvikleri ve gelir vergisi teşvikleri en önemli enstrüman olarak kullanılmaktadır. 687 sayılı KHK ile ülkemizin içinden geçtiği ekonomik konjonktür dikkate alınarak işsizlik oranının azaltılması amacıyla 2017 yılında yapılacak yeni işçi alımlarında şuna kadar yapılan diğer teşviklerden daha kapsamlı sigorta prim teşviki getirilmiştir.

1. Giriş

Bir veya birden fazla işveren yanında çalışan işçiler 4/a (SSK) kapsamında sigortalı sayılmakta ve haklarında kısa vadeli sigorta kolları, uzun vadeli sigorta kolları ile genel sağlık sigortası hükümleri uygulanmaktadır. 5510 sayılı Kanunun 81. maddesinde prim oranları belirlenmiştir.

Buna göre;

a- Malûllük, yaşlılık ve ölüm sigortaları prim oranı, sigortalının prime esas kazancının % 20'sidir. Bunun % 9'u sigortalı hissesi, % 11'i işveren hissesidir.

b- Kısa vadeli sigorta kolları prim oranı, sigortalının prime esas kazancının % 2'sidir. Bu primin tamamını işveren öder.

c- Genel sağlık sigortası primi, kısa ve uzun vadeli sigorta kollarına tâbi olanlar için 82'nci maddenin birinci fıkrasına göre hesaplanan prime esas kazancın %12,5' i dir.

Bu primin % 5'i sigortalı, % 7,5'i ise işveren hissesidir.

Böylelikle işverenler işçi çalıştırmakla işçi brüt ücretinin % 34,5'i oranında sigorta prim giderine katlanmaktadır.

Özellikle bazı sektörlerde sigorta primi en önemli maliyet unsuru olduğundan sigorta prim teşvikleri ayrı bir öneme sahiptir.

Bu makalemizde 687 sayılı KHK ile yeni işçi alımında getirilen sigorta prim teşvikinin ayrıntıları açıklanacaktır.

2.Yeni İşçi Alımına Getirilen Prim Teşvikinden Yararlanma Şartları

687 sayılı KHK ile 4447 sayılı Kanuna eklenen geçici 17. maddesinde hüküm altına alınan sigorta prim teşviki ile, işe yeni alınan işçilerin aylık prim ödeme gün sayısının 22,22 TL ile çarpılması sonucu bulunacak tutarın, bu işverenlerin SGK'ya ödeyecekleri sigortalı hisseleri dahil tüm primlerden mahsup edilmek suretiyle İşsizlik Sigortası Fonundan karşılanmasını içermektedir.

Buna göre işverenlerin söz konusu teşvikten yararlanabilmesi için;

a) Sigortalının 01/02/2017-31/12/2017 tarihleri arası işe alınmış olması

İşverenler tarafından 01/02/2017 tarihinden itibaren Çalışma ve İş Kurumuna kayıtlı işsizler arasından 31/12/2017 tarihine kadar işe alınan her bir sigortalı için geçerli olmak üzere 31.12.2017 tarihine kadar uygulanmaktadır.

b) Sigortalının işe alındığı tarihten önceki üç aylık dönemde SGK'ya verilmiş aylık prim ve hizmet belgelerinde ve muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde kayıtlı olmaması

01/02/2017 ila 31/12/2017 tarihleri arasında işe alınan sigortalılardan dolayı 4447 sayılı Kanunun geçici 17. maddesinde öngörülen destekten yararlanabilmesi için, sigortalının işe alındığı tarihten önceki üç aylık dönemde, gerek işe alındığı işyerinden, gerekse farklı bir işyerinden Kuruma verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde ve muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde kayıtlı olmaması gerekmektedir.

c) Sigortalının 2016 yılı Aralık ayı sigortalı sayısına ilave olarak çalıştırılması

4447 sayılı Kanunun geçici 17. maddesinde öngörülen destekten, maddede aranılan diğer şartların yanı sıra, sigortalının işe alındığı işyerinin 2016 yılı Aralık ayında çalıştırılan sigortalı sayısına ilave olması gerekmektedir. Örneğin 2016/Aralık ayında 10 çalışanı olan işyeri 1/2/2017 ila 31/12/2017 tarihleri arasında işe aldıkları 10 işçiye ilave olan işçiler için teşvikten yararlanabilmektedir. Ancak söz konusu işyeri çalışan sayısının 2017/Şubat ayında 1 işçinin işten ayrılıp bu işçinin yerine alınan yeni işçi için teşvikten yararlanamaz. Böylelikle işe alınan her sigortalı için bu teşvikten yararlanmak mümkün değildir.

ç) İşverenin yasal ödeme süresi geçmiş prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcunun bulunmaması

İşverenin SGK'ya yasal ödeme süresi geçmiş sigorta primi, işsizlik sigortası primi, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcunun bulunmaması gerekmektedir. İşverenlere sigorta prim teşviki getiren diğer kanuni düzenlemelerde işçinin işe alındığı işyerinden dolayı borcunun olmaması gerektiği belirtilmişken, 687 sayılı KHK'da böylesi bir ayırım yapılmadığından işverene ait bütün işyerlerinin borcunun olmaması gerekmektedir.

d) Aylık prim ve hizmet belgesinin veya muhtasar prim ve hizmet beyannamesinin Kuruma yasal süresi içinde gönderilmesi

Özel sektör işverenleri çalışanlarının hizmetlerini takip eden ayın 23'üne kadar bildirmek zorundadır.

e) Tahakkuk eden sigorta primlerinin yasal süresi içinde ödenmesi

Yasal süresi içinde SGK'ya verilmiş olan aylık prim ve hizmet belgelerinden dolayı tahakkuk etmiş sigorta İşsizlik Sigortası Fonundan karşılanabilmesi için, aynı aya ilişkin düzenlenmiş aylık prim ve hizmet belgelerinden dolayı tahakkuk etmiş olup işveren tarafından ödenmesi gereken sigorta primlerinin tamamının yasal süresi içinde ve eksiksiz olarak ödenmesi gerekmektedir.

f) İşverenlerin sigortasız işçi çalıştırmamış veya çalışmadığı halde sigortalı bildirim yapmamış olması

İşverenlerin yapılan kontrol ve denetimlerde çalıştırdığı kişileri sigortalı olarak bildirmediği veya bildirilen sigortalının fiilen çalışmadığı tespit edilmesi durumunda 687 sayılı KHK da belirtilen teşvikten yararlanamazlar.

g) İşyerinin özel sektör işverenlerine ait olması

4447 sayılı Kanunun geçici 17. maddesinde öngörülen sigorta prim desteğinden özel sektör işverenlerine ait işyerlerinde çalışan sigortalılardan dolayı yararlanılabilecektir.

Kamu idarelerine ait işyerleri, 5335 sayılı Kanunun 30'uncu maddesinin ikinci fıkrası kapsamına giren kurum ve kuruluşlara ait işyerleri ile 2886 sayılı Kanuna, 4734 sayılı Kanuna ve uluslararası anlaşma hükümlerine istinaden yapılan alım ve yapım işleri ile 4734 sayılı Kanundan istisna olan alım ve yapım işlerine ilişkin işyerleri, sosyal güvenlik destek primine tabi çalışanlar ve yurt dışında çalışan sigortalılar hakkında uygulanmaz.

h) Diğer sigorta prim teşviklerinden yararlanılmamış olması

4447 sayılı Kanunun geçici 17. maddesinde öngörülen sigorta prim desteğinden yararlanmakta olan işverenler; aynı sigortalı için aynı dönemde diğer sigorta primi teşvik, destek ve indirimlerden yararlanamazlar.

3.Sonuç

687 sayılı KHK ile yeni işçi alımına getirilen sigorta prim teşviki diğer teşviklerden farklı olarak sadece işveren hissesini değil sigortalı hissesi dahil tüm sigorta primlerini kapsamaktadır. Yapılan düzenleme ile işverenlerin 2016 yılı Aralık ayı sigortalı sayısına ilaveten 01.02.2017-31.12.2017 tarihleri arası işe alacakları işçilerin aylık prim ödeme gün sayısının 22,22 TL ile çarpımı sonucu bulunacak tutar sigorta priminden mahsup edilmek suretiyle işsizlik sigortası fonundan karşılanmaktadır.

2017 yılı için asgari ücretin 1.777,50 TL olduğu dikkate alınırsa 30 gün çalışan sigortalının aylık sigorta prim gideri 613,24 TL ($1777,50 * \% 34,5$); 30 günlük teşvik ise 666,60 TL ($22,22 * 30$) olduğu dikkate alınırsa 53,36 TL'lik fark işverenin diğer prim borçlarından düşülecektir. İlave işçi alımına getirilen teşvikin işverenlere önemli avantajlar sağladığı dikkate alınırsa işverenler teşvikin şartlarını yerine getirmeye önem vermelidirler.

Kaynakça

- 687 sayılı Kanun Hükmünde Kararname
- 5510 sayılı Kanun
- 4447 sayılı Kanun

ELEKTRONİK HACİZ UYGULAMASI VE KARŞILAŞILAN SORUNLAR

Elektronik haciz uygulaması 5479 sayılı Kanun maddesine konulan ek maddeyle 08.04.2006 tarihinden itibaren 6183 sayılı Yasanın 62. Maddesine eklenen hükümler ve aynı Yasanın 79. Maddesine eklenen hükümleri gereğince borçlu mükelleflerin ve bunlarla ilgili üçüncü şahısların banka hesaplarına yada kamudan doğan alacaklarına uygulanan bir haciz yöntemidir. Kamu oyunda kısaca E-HACİZ olarak adlandırılan bu işlem her ne kadar Kamunun alacağını süratli bir şekilde tahsil etmesi ile ilgili olup bu konuda masrafların en az seviyeye düşürülmesi ve haciz takip yöntemini uygulamakla görevli kurumların bu işle ilgili iş yükünü azaltmayı hedeflemiş ve kısmen de başarılı olmuşsa da gerek uygulamanın yanlış yapılması gerekse de uygulamanın getirdiği telafisi mümkün olmayan zararların doğmasına sebep vermesi dolayısıyla sonuç olarak mükellefler adına hem ticari faaliyetlerinde hem de ticari ilişkilerinde bir çok sorunu beraberinde getirmektedir.

Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü hakkındaki Kanunun maddelerine göre kendilerine verilen yetkiler nezdinde e-haciz uygulaması yapmaktadır. Ancak çoğu zaman bugünkü ekonomi ve çalışma hayatının zorluklarıyla baş etmeye çalışan ayakta durma mücadelesi veren birçok mükellefi de olumsuz yönde etkileyen bu durum aynı zamanda kayıt dışına itmekte Vergi Borcu olan firmalar banka hesaplarını veya diğer alacaklarına e-haciz uygulandığını öğrenir öğrenmez firmalarını kapatıp aynı unvana ekleme yaparak başka şahıs adına firmalar kurup ticari faaliyetlerine devam etmeye çalışmaktadırlar. E-haciz in beraberinde getirdiği önemli birçok sorunun bulunduğu bilinmektedir.

Bunlardan bazıları şöyledir; e-haciz uygulanabilmesi için borçlu mükelleflere 6183 sayılı kanunun 55.maddesine göre ve tebligat kanununa uygun ödeme emrinin tebliğ edilmesi gereklidir. Bu tebligatı alan mükellefin borcunu ödeyememesi veya mal varlığında bulunarak yada borcunun karşılığında teminat göstererek yapılandırma, taksitlendirme yapmadığı taktirde ilgili Vergi Dairesinin vedop uygulaması gereğince Vergi Dairesi Başkanlıklarına bildirilmesi ve bu Başkanlıkların elektronik ortamın ilgili bölümlerine göre Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı tahsilat grup Müdürlüğü'ne bildirmesi sonucu burada yapılacak yazışmalar, duyurular ve işlemler sonucu e-haciz işleminin başlatılması gereklidir.

Ancak birçok mükellefe ödeme emri ile ilgili tebligat gönderilmeden veya tebliğ edilmeden e-haciz işlemlerinin yapıldığı görülmektedir. Bir diğer sorunda bankalara gönderilen e-haciz ile ilgili borç miktarlarının rakamsal boyutlarının dikkate alınmayarak borçlu mükelleflerin bütün bankalardaki hesaplarına el konulması işlemidir. Burada dikkat edilecek konu borçlu mükellefin borcunu karşılayacağı miktarda işlem yapılmasıdır.

Aynı zamanda borcu olan mükelleflerin gayrimenkulleri, araçları ve ticari faaliyette bulunduğu 3. Kişilerden doğan alacaklarına da uygulanan e-haciz işlemi aynı şekilde hatalı olarak yapılmaktadır. Borcu karşılayan miktar teminat altına alındığında ileride doğacak bazı borçların da teminat altına alınması istemiyle fazladan uygulanan bu e-hacizlerin sınırlandırılması ve kaldırılması gerekmektedir.

Aynı zamanda Avukatların vekâlet karşılığı işlerini yürüttüğü icra takip dosyalarından tahsil olunan ve diğer Davalarla ilgili müvekkillerine ait olup vekâletnameler gereği kendi hesaplarına gelen paralara da e-haciz uygulaması yapılmaktadır. Bu da Avukatlarla

müvekkilleri karşı karşıya getirmekte olup kendilerine ait olmayan bir paranın kanuna ve yasalara aykırı bir şekilde tahsil edilmesi sonucunu doğurmaktadır. Bir diğer sorun da borçlu mükelleflerin banka hesaplarına ve diğer alacaklarına konulan e-hacizle çeklerini, kredilerini ve bu hesaplardan karşılanan personel maaşlarını ödeyemez hale getirerek ticari faaliyetlerini durdurma noktasına getirmesidir. Bu nedenle e-haciz uygulaması yapılırken Mükellefleri kayıt dışına itmeme bir yandan alacak tahsil etmeye çalışırken bir yandan da mükellefi yok etmeye çalışılmamalıdır.

Gerek Kamu idaresi gerekse uygulamayı yapan bankalar çok dikkatli davranmak zorundadır, çünkü elektronik hacizler yalnız o anda borçlu mükellefin banka hesabında bir mevduatının olup olmamasıyla ilgili ve sınırlıdır. Bir kere uygulanabilmektedir. Tekrar e-haciz uygulanabilmesi için Gelir İdaresi başkanlığının yapacağı yeni tespitlerle borcun ve miktarının tekrar belirlenerek tebliğ edilmesiyle geçerli hale gelecektir.

Ancak yapılan uygulamalarda bir kez gönderilen bilgi yazısına istinaden mükelleflerin hesabında sürekli e-haciz işleminin uygulandığı görülmektedir. Böyle bir işlem yasal olmadığı gibi hukuki dayanaktan da yoksun olup Anayasa' nın çalışma ve iş hayatıyla ilgili maddelerine de aykırılık teşkil etmektedir. Devletin güçlenmesi için alacağının tahsil etmesi kaçınılmazdır. Ancak bu şekilde verilen yetkiye ve donatılan güçlere istinaden yapılan e-hacizlerin zaten zor dönemden geçen iyi niyetli birçok mükellefi de ticari faaliyetlerden men ederek ekonomimize ve çalışma hayatına büyük bir darbe vurmakta olduğu gibi bu mükelleflerin diğer Vergi borçlarını ve Kamu alacaklarını karşılayamaz hale getireceği açıkça ortadadır.

Mükelleflerin son günlerde yoğun bir şekilde beklediği ve basında da yer alan yazılara istinaden çıkmasını umduğu bir Vergi affi gündemde bulunmaktadır. Maliye Bakanı Sayın Mehmet Şimşek'in vermiş olduğu veriler doğrultusunda gündemlerinde bir Vergi affi bulunmadığı belirtilmiş, Komisyonlarında ve Gruplarında böyle bir çalışma olmadığına değinilerek geçmişte yapılanların bir Vergi affi olmadığını yapılandırma ve Vergi Barışı şeklinde yapıldığı belirtilmiştir. Düşüncemiz özellikle hakkında e-haciz uygulanan veya ticari faaliyette buldukları üçüncü kişilerden olan alacaklarına tedbir konulan ve bu alacakların Gelir İdaresi Başkanlığının ilgili birimlerine yapılmasının istenmesi nedeniyle zor durumda olan mükelleflere yapılacak yeni bir düzenlemeyle borçlarının yapılandırılmaları, taksitlendirme şeklinde ödeme imkanı getirilerek hem mükelleflerin ticari faaliyetlerinin devam etmesi hem de Devletin alacağını tahsil edilebilir hale getirmesine olanak sağlayacak bir yapılandırma ve yeni bir düzenleme yapılmasının kaçınılmaz olduğu ve yetkililerce bu durumun tekrar değerlendirilmesi gerektiği yönündedir.

İLKE MALİ HUKUK

ATILA KOÇER

ÇALIŞANLARIN İŞ SAĞLIĞI VE GÜVENLİĞİ TEDBİRLERİNE UYMAMASININ SONUÇLARI NELERDİR?

Feyza AYDEMİR AYDOS
ÇSGB İş Müfettişi, Kimya Yüksek Mühendisi

Özet

Hem maddi hem manevi birçok zarara yol açan iş kazaları ve meslek hastalıklarının önlenmesinde iş sağlığı ve güvenliği tedbirlerine uyulmasının önemli bir yeri vardır. Tedbir alınmanın çoğu zaman maddi bir bedeli olsa da, önlemenin ödemekten ucuz olduğu da bir gerçektir.

Gerek iş sağlığı ve güvenliği mevzuatı, gerek Borçlar Kanunu incelendiğinde tedbir alma yükümlülüğünün işverene ait olduğu görülebilir. Fakat işverenin aldığı tedbirlere çalışanların da riayet etmesiyle iş sağlığı ve güvenliği açısından risklerden korunma sağlanabilir.

Bu yazıda çalışanların iş sağlığı ve güvenliği konusundaki yükümlülüklerine değinilecektir.

1. İşverenin Kanuna Göre Yükümlülükleri Nelerdir?

İşyerlerinde işçi sağlığı ve iş güvenliği önlemlerinin alınması zorunluluğu işverene işçi arasındaki sözleşmeden doğan ve özel hukuka dayanan işçiyi gözetme borcunun niteliğinden, hem de kamu hukuku niteliği taşıyan iş sağlığı ve güvenliği kurallarından doğmaktadır.

İşverene işçiyi gözetme borcu getiren ve bu konudaki sorumluluğun kapsamını belirleyen özel hukuk kuralı 6098 sayılı Borçlar Kanununun 417. maddesinde yer almaktadır. Bu maddede; "İşveren, hizmet ilişkisinde işçinin kişiliğini korumak ve saygı göstermek ve işyerinde dürüstlük ilkelerine uygun bir düzeni sağlamakla yükümlüdür. İşveren, işyerinde iş sağlığı ve güvenliğinin sağlanması için gerekli her türlü önlemi almak, araç ve gereçleri noksatsız bulundurmak; işçiler de iş sağlığı ve güvenliği konusunda alınan her türlü önleme uymakla yükümlüdür. İşverenin yukarıdaki hükümler dâhil, kanuna ve sözleşmeye aykırı davranışı nedeniyle işçinin ölümü, vücut bütünlüğünün zedelenmesi veya kişilik haklarının ihlaline bağlı zararların tazmini, sözleşmeye aykırılıktan doğan sorumluluk hükümlerine tabidir." denilmektedir. Borçlar Kanunu özel hukuk kuralı koyduğu için bu kurala uyulmaması halinde özel hukuk yaptırımı uygulanır. Bir başka ifadeyle bu sorumlulukların yerine getirilmemesi durumunda işçinin tazminat hakkı doğar.

İşverenin kamu hukukuna dayanan işçiyi gözetme borcu ayrıca 6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanununda da düzenlenmiştir.

6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanununun 4. maddesinde:

(1) İşveren, çalışanların işle ilgili sağlık ve güvenliğini sağlamakla yükümlü olup bu çerçevede;

- a) Mesleki risklerin önlenmesi, eğitim ve bilgi verilmesi dâhil her türlü tedbirin alınması, organizasyonun yapılması, gerekli araç ve gereçlerin sağlanması, sağlık ve güvenlik tedbirlerinin değişen şartlara uygun hale getirilmesi ve mevcut durumun iyileştirilmesi için çalışmalar yapar.
- b) İşyerinde alınan iş sağlığı ve güvenliği tedbirlerine uyulup uyulmadığını izler, denetler ve uygunsuzlukların giderilmesini sağlar.

c) Risk değerlendirmesi yapar veya yaptırır.

ç) Çalışana görev verirken, çalışanın sağlık ve güvenlik yönünden işe uygunluğunu göz önüne alır.

d) Yeterli bilgi ve talimat verilenler dışındaki çalışanların hayati ve özel tehlike bulunan yerlere girmemesi için gerekli tedbirleri alır.

(2) İşyeri dışındaki uzman kişi ve kuruluşlardan hizmet alınması, işverenin sorumluluklarını ortadan kaldırmaz.

(3) Çalışanların iş sağlığı ve güvenliği alanındaki yükümlülükleri, işverenin sorumluluklarını etkilemez.

(4) İşveren, iş sağlığı ve güvenliği tedbirlerinin maliyetini çalışanlara yansıtamaz. denilmiştir.

2.Çalışanların Kanuna Göre Yükümlülükleri Nelerdir?

İş sağlığı ve güvenliğine ilişkin mevzuatta yer alan önlemlerin belge hazırlanması düzeyinde kalmasının iş kazalarını ve meslek hastalıklarını önleyemeyeceği açıktır. Bu durumda önlemlerin bizzat korumayı amaçladığı çalışanların da bu konuda sorumlulukları söz konusu olmaktadır. 6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanununun 19. maddesinde:

(1) Çalışanlar, iş sağlığı ve güvenliği ile ilgili aldıkları eğitim ve işverenin bu konudaki talimatları doğrultusunda, kendilerinin ve hareketlerinden veya yaptıkları işten etkilenen diğer çalışanların sağlık ve güvenliklerini tehlikeye düşürmemekle yükümlüdür.

(2) Çalışanların, işveren tarafından verilen eğitim ve talimatlar doğrultusunda yükümlülükleri şunlardır:

a) İşyerindeki makine, cihaz, araç, gereç, tehlikeli madde, taşıma ekipmanı ve diğer üretim araçlarını kurallara uygun şekilde kullanmak, bunların güvenlik donanımlarını doğru olarak kullanmak, keyfi olarak çıkarmamak ve değiştirmemek.

b) Kendilerine sağlanan kişisel koruyucu donanımı doğru kullanmak ve korumak.

c) İşyerindeki makine, cihaz, araç, gereç, tesis ve binalarda sağlık ve güvenlik yönünden ciddi ve yakın bir tehlike ile karşılaştıklarında ve koruma tedbirlerinde bir eksiklik gördüklerinde, işverene veya çalışan temsilcisine derhal haber vermek.

ç) Teftişe yetkili makam tarafından işyerinde tespit edilen noksanlık ve mevzuata aykırılıkların giderilmesi konusunda, işveren ve çalışan temsilcisi ile iş birliği yapmak.

d) Kendi görev alanında, iş sağlığı ve güvenliğinin sağlanması için işveren ve çalışan temsilcisi ile iş birliği yapmak.

denilmiştir. Bu maddede özetle işverenin önlem alma yükümlülüğüne eşit denilebilecek seviyede çalışanların da bu önlemlere uyma yükümlülüğünün mevcut olduğu belirtilmiştir.

3.Çalışanların Alınan Tedbirlere Uymamasının Sonuçları Nelerdir?

İşçiler iyi niyet kuralları çerçevesinde kendi sağlık ve iş güvenliklerini korumak için gayret göstermek zorundadırlar. Bu amaçla işyeri kuralı olarak kendilerine sağlanan baret, gözlük, maske ve benzeri gibi kişisel koruyucu donanımları kullanmakla sorumludurlar. Bu sorumluluğun yerine getirilmemesi işçinin işverene karşı olan itaat borcuna ve iş sözleşmesine

aykırı hareket ettiğinin bir göstergesidir. Nitekim Yargıtay kullanılması zorunlu olan bareti takmayan işçinin iş sözleşmesinin fesih edilebileceğine dair hüküm kurmuştur.

İşçilerin iyi niyet kurallarına uymaması 4857 sayılı İş Kanunu'nda da yer almış olup, sonucunda işçinin bazı haklarını kaybetmesiyle sonuçlanabileceği hususu düzenlenmiştir. Kanunun 25/II. maddesinde ahlak ve iyi niyet kurallarına uymayan haller sıralanmış, aynı maddenin II. bendinin (1) alt bendinde, işçinin kendi isteği veya savsaması yüzünden işin güvenliğini tehlikeye düşürmesinin, işverene haklı nedenle fesih imkânı verdiği ifade edilmiştir.

Yargıtay bir kararında "İşçi sağlığı ve iş güvenliği ile ilgili olarak işverenin gerekli tedbirleri alma yükümlülüğü yanında, işçinin de bu konuda konulan usul ve şartlara uyma yükümlülüğü vardır. İşçiler bunu yaparken işverenden bu doğrultuda aldıkları emir, talimat ve bilgileri dikkate alacaklardır. İş gereği bir alet kullanması gerekli ise bunu kurallarına göre kullanmalı, eğer işyeri mahallinde gördüğü iş güvenliğini tehlikeye düşürecek durumlar varsa bunu derhal işveren veya temsilcisine bildirmesi gerekmektedir. Eğer işçi, çalıştığı işte tehlikenin giderilmesi için gerekli bilgi ve tecrübeye sahipse bu konuda gayret sarf etmesi gerekmektedir." şeklinde hüküm vermiştir.

Bir başka Yargıtay kararında da "dosya kapsamına göre gıda imalatı işiyle uğraşan işyerinde çalışan davacının iş sağlığı ve güvenliğine aykırı davranışlarından dolayı çok sayıda disiplin cezası aldığı, son olarak da yine iş güvenliğine risk oluşturan işyerinde uyuma eylemi nedeniyle iş sözleşmesinin feshedildiği sabittir. Bu durumda işverence yapılan fesih haklı sayılmalıdır. Mahkemece ihbar ve kıdem tazminatı isteklerinin reddi gerekirken yazılı şekilde kabulü hatalı olup bozmayı gerektirmiştir" hükmüyle işçinin kendi isteği veya savsaması yüzünden işin güvenliğini tehlikeye düşürmesi işverene haklı nedenle fesih imkanı tanınmasını sağlamıştır.

4.Sonuç

İş sağlığı ve güvenliği konusunda iyi yönde gelişim sağlamak, işveren ile çalışanların birlikte çalışmasıyla mümkündür. İşverenin bu konudaki yükümlülüğü Borçlar Kanununun 417. maddesinde açıklanmıştır.

Çalışanların bu konudaki yükümlülüğü ise 6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanununda ve 4857 sayılı İş Kanununda açıklanmıştır. 6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu kapsamında işyerinde alınan iş sağlığı ve güvenliği hükümlerine uymayan çalışanın iş sözleşmesini işveren, 4857 sayılı İş Kanunu'nun 25/II-1 maddesi gereği (İşçinin kendi isteği veya savsaması yüzünden işin güvenliğini tehlikeye düşürmesi, işyerinin malı olan veya malı olmayıp da eli altında bulunan makineleri, tesisatı veya başka eşya ve maddeleri otuz günlük ücretinin tutarıyla ödeyemeyecek derecede hasara ve kayba uğratması, gibi durumlarda) sona erdirilebilir.

Birçok Yargıtay kararında da çalışanların işveren tarafından alınan tedbirlere riayet etmemesi haklı fesih sebebi sayılarak, kıdem ve ihbar tazminatı talepleri reddedilmiştir.

Kaynakça

-6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu, RG. tarih ve sayısı: 30.06.2012 / 28339

-4857 sayılı İş Kanunu RG. tarih ve sayısı: 10.06.2003 / 25134

GEÇ GELEN FATURALARDA KDV İNDİRİMİ

Bu sayımızda dönem kapandıktan sonra geçmiş dönemle ilgili olarak mükellefler tarafından ödenen katma değer vergisinin (KDV) indirimini son vergi mahkemesi kararları çerçevesinde değerlendirip, görüşlerimi sizlerle paylaşmak istiyorum. Bildiğiniz gibi KDV'nin esas yüklenicisi nihai tüketicidir.

KDV'de amaç her safhada yaratılan katma değer vergilendirilmesinin sağlanmasıdır. Vergileme ise kanunda yer alan indirim mekanizması ile gerçekleşir; nihai tüketiciye kadar her bir aşamada hesaplanan KDV'den bir önceki safhada ödenen KDV düşülerek kalan tutarın Hazine'ye intikal ettirilmesi sağlanır.

KDV'de indirim mekanizmasının işleyebilmesi için indirilecek KDV'nin fatura ve benzeri belgelerde gösterilmesi birinci koşuldur. İkinci önemli koşul ise indirim hakkının, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili belgelerin kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılmasıdır.

Özellikle yurt dışından alınan hizmetler için gelen fatura bedelleri üzerinden sorumlu sıfatı ile KDV hesaplanarak ödenmekte, ödenen bu vergi aynı zamanda indirim konusu yapılmaktadır. Nitekim 49 seri no'lu KDV Genel Tebliği uyarınca yurt dışından geç gelen faturalara yönelik sonradan ödenen KDV'nin ödemenin gerçekleştiği takvim yılı aşılmaması ve kanuni defterlere kaydedilmesi şartı ile indirimine izin verilmekteydi. Ancak bu tebliğin yürürlükten kaldırılmasından sonra Maliye Bakanlığı her ne şekilde olursa olsun sonradan tarh edilen KDV'nin muhasebe kaydının ilgili oldukları döneme yapılmadığı için, sonraki dönemlerde indirilemeyeceği yönünde özgelgeler vermiş ve uzun süredir de bu yönde görüşünü değiştirmemiştir.

Maliyenin bu uygulaması ile kanunun temel prensibi olan verginin indirimi ve esas yüklenicisinin nihai tüketici olduğu olgusu ortadan kaldırılmaktadır. Söz konusu verginin gider de yazılmadığı düşünüldüğünde kanuni olarak indirim hakkı olan mükellef bir anlamda verginin nihai yüklenicisi haline gelmektedir. Kanunun sistematığına aykırı bu yaklaşım tarzının son dönemde verilen iki yargı kararında hukuka aykırı olduğu açıkça ifade edilmiştir.

Söz konusu yargı kararlarına konu olayda 2011 yılında dar mükellef bir kuruma gayrimaddi hak ve serbest meslek faaliyeti kapsamında yapılan ödemeler üzerinden sorumlu sıfatı ile KDV hesaplanmaması nedeniyle vergi tarh edilmiş ve söz konusu vergi de 2014 yılında mükellef tarafından ödenmiştir. Ancak 2011 yılına ait olan verginin 2014 yılında indirimi vergi dairesince kabul edilmemiş ve olay mükellefçe dava konusu yapılmıştır. Kocaeli 1. Vergi Mahkemesi sorumlu sıfatı ile beyan edilen tutarın 1 numaralı KDV beyannamesinde indirimlere ekleme hakkının bulunduğu ve bunu engelleyen herhangi bir yasal düzenlemenin olmadığı yönünde karar vermiştir.

Yine başka bir vergi incelemesi sonucunda mükellefin düşük kâr marjı uygulayarak transfer fiyatlandırması yöntemiyle örtülü kazanç dağıtımında bulunduğu tespit edilerek cezalı tarhiyat yapılmış, mükellef söz konusu vergi ve cezalar konusunda idare ile uzlaşmış ve uzlaşılan tutarı ödemiştir. İncelenen şirket, fiyat farkı faturası düzenleyerek fiilen gerçekleşen kâr marjını emsale uygun hale getirmiş, bu kapsamda muhatap şirket adına KDV yansıtma faturası düzenlemiştir.

Muhatap Şirket söz konusu KDV'nin indirim konusu yapılmasının kabul edilmemesi nedeniyle olayı dava konusu yapmıŐtır.

İzmir 1. Vergi Mahkemesi vergi yükü muhatabının nihai tüketicisi olduğu, düşük bedelle mal satılan kişinin düşük bedelle satın almış olduğu mallara ilişkin yansıtma faturasının da inceleme sonrasında ortaya çıktığı, dolayısıyla bu durumun KDV Kanunu'nun 35. maddesinde sayılan sair nedenler içinde değerlendirilerek indirim konusu yapılabilceği yönünde karar vermiştir.

Söz konusu mahkeme kararları idareyi ve mükellefleri bağlayıcı değildir, ancak konuya yaklaşım tarzları bakımından öteden beri devam eden bir aksaklığa çözüm üretmesi bakımından önemlidir. Konuya ilişkin henüz yasal ya da idari bir değişiklik yapılmadığından, benzeri durumları olan mükelleflerin herhangi bir riskle karŐılaŐmamaları için, böyle bir değişiklik yapılınca kadar durumu yukarıda açıklanan mahkeme kararları ve idari yaklaŐımı göz önünde tutarak ele almalarını tavsiye ediyoruz.

LEON ASLAN COŐKUN

GELİRLERİN TOPLANMASI VE BEYANNAME VERME ESASLARI

Emre DAL

Vergi Müfettiş Yardımcısı

Özet

Gerçek kişilerin elde ettiği gelirler Gelir Vergisi'ne tabidir. Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi de, gerçek kişilerin gelirlerinin toplanmasına, giderlerin düşülmesine, indirimlerin yapılmasına ve beyanına imkân vermektedir. Gerçek kişi mükellefler, Gelir Vergisi'nin konusuna giren 7 gelir unsurundan bir takvim yılında elde ettikleri kazançları Gelir Vergisi Kanunu'nda belirtilen haller dışında izleyen yılın Mart ayının başından 25'ine kadar beyan edecek ve 2 taksitte ödeyecektir.

1. Giriş

Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabidir. "Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi" de gerçek kişilerin gelirlerinin toplanmasına, giderlerin düşülmesine, indirimlerin yapılmasına ve beyanına imkân vermektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) 1'inci maddesinde; "Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tâbidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır." hükmü yer almaktadır. Kanun'un 2'nci maddesinde de gelirin unsurları sayılmış ve gelirin; "Ticari Kazanç, Zirai Kazanç, Ücret, Serbest Meslek Kazancı, Gayrimenkul Sermaye İradı, Menkul Sermaye İradı ve Diğer Kazanç ve İratlar" dan oluştuğu hükme bağlanmıştır.

Gelir Vergisi, gerçek kişilerin Kanun'un 2'nci maddesinde sayılı gelir unsurlarının toplanmasına ve beyan edilmesine dayanmaktadır. Kanun'un 1'inci maddesinde de gelirin bir takvim yılında elde edilen kazanç ve iratların safi tutarı olduğu belirtilmiştir. Safi tutardan kasıt ise, gerçek kişilerin Gelir Vergisi'ni beyan ederken Kanun'un ilgili maddelerinde sayılan giderleri dikkate alıp, buna göre beyanname vermesine dayanmaktadır. Bununla beraber, gerçek kişiler yine Kanun'da "Diğer İndirimler" adı altında yazılı olan indirimleri de dikkate alacaklar ve hesaplanan Gelir Vergisi'nden, kendilerinden yapılan Gelir Vergisi kesintilerini de mahsup edip, beyanname vereceklerdir. Ayrıca, gelirin toplanmasında gelir kaynaklarının bir kısmından hasıl olan zararlar diğer kaynakların kazanç ve iratlarına mahsup edilebilecektir.

2. Gelir Vergisinin Beyanı

2.1. Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi ile Beyan Edilmesi Gereken Gelirler

Gelir Vergisi'nin konusuna giren gelir unsurları Kanun'a göre esasen yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir. Bununla beraber, bazı gelirlerin Kanun'da sayılan hallerde yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi ile beyan edilmesine gerek bulunmamaktadır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun "Gelirin toplanması ve beyan" başlıklı 85'inci maddesinde "Mükellefler 2'nci maddede yazılı kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratları için bu Kanun'da aksine hüküm olmadıkça yıllık beyanname verirler. Bu Kanun'a göre beyanı gereken gelirlerin yıllık beyannameye toplanması zorunludur. Tacirlerle çiftçiler ve serbest meslek erbabı ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerinden kazanç temin etmemiş olsalar bile, yıllık beyanname verirler." denilmiştir. Gerçek kişi gelir vergisi mükelleflerinin Kanun'un bu madde hükmüne göre Kanun'da aksine hüküm olmadıkça yedi gelir unsurunun tamamı için yıllık beyanname vermeleri zorunludur.

2.2. Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi ile Beyan Edilmeyecek Olan Gelirler

Gelir Vergisi Kanunu'nun "Toplama Yapılmayan Haller" başlıklı 86'ncı maddesinde; "Aşağıda belirtilen gelirler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dâhil edilmez.

1. Tam mükellefiyette;

a) Gerçek usulde vergilendirilmeyen ziraî kazançlar, bu Kanunun 75'inci maddesinin (15) ve (16) numaralı bentlerinde yazılı menkul sermaye iratları, kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısmı,

b) Tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler (birden fazla işverenden ücret almakla beraber, birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerinin toplamı, 103 üncü maddede yazılı tarifinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmayan mükelleflerin, tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretleri dahil),

c) Vergiye tâbi gelir toplamının [(a) ve (b) bentlerinde belirtilenler hariç] 103'üncü maddede yazılı tarifinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması koşuluyla, Türkiye'de tevkifata tâbi tutulmuş olan; birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul sermaye iratları ve gayrimenkul sermaye iratları,

d) Bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 600 milyon lirayı (1.580 TL) aşmayan, tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları.

2. Dar mükellefiyette, tamamı Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan; ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratlar."

denilmek suretiyle Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi ile beyanı gerekmeyen, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde de bu beyannamelere dahil edilmeyecek haller sayılmıştır.

Diğer taraftan, Kanun'un ilgili maddeleri itibari ile yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmeyecek haller aşağıda sayılmıştır:

- Diğer ücretler (GVK Md. 64),

- Kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısımları (GVK Md. 86),

- GVK'nın 75'inci maddesinin (15) ve (16) numaralı bentlerinde yazılı olan (Tüzel kişiliği haiz emekli sandıkları, yardım sandıkları ile emeklilik ve sigorta şirketleri tarafından yapılan ödemeler) menkul sermaye iratları (GVK Md. 86),

- Gerçek usulde vergilendirilmeyen zirai kazançlar (GVK Md. 86),

- Tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler ile birden fazla işverenden ücret almakla beraber, birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerinin toplamı GVK'nın 103'üncü maddesinde yazılı tarifinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (30.000 TL) aşmayan mükellefler (GVK Md. 86),

- Vergiye tâbi gelir toplamının GVK'nın 103'üncü maddesinde yazılı tarifinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (30.000 TL) aşmaması koşuluyla, Türkiye'de tevkifata tâbi tutulmuş olan; birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul sermaye iratları ve gayrimenkul sermaye iratları (GVK Md. 86),

- Dar mükellefiyete tabi mükellefler için geçerli olmak üzere, tamamı Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan; ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratları,

- Gelir Vergisi Kanunu'nun Geçici 67'nci maddesinde sayılan mevduat faizleri, Devlet tahvili ve Hazine bonusu faizleri, kar payları, repo gelirleri ve diğer gelirler (GVK Geçici 67'nci maddenin 1, 2, 3 ve 4 numaralı bentlerinde yazılı olan gelirler) (GVK Geçici 67/7. Md).

3.Gelir Unsurları Bazında Beyan Halleri

3.1. Ticari, Zirai ve Mesleki Kazançlar

Tam mükellefiyette; Basit usulde vergilendirilen ticari kazançlar, gerçek usulde vergilendirilen ticari ve zirai kazançlar ile serbest meslek kazançları, tutarı ne olursa olsun (zarar edilmiş olsa dahi) yıllık beyanname ile beyan edilecektir.

Tasfiye halinde bulunanlar da dahil olmak üzere kollektif şirket ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortaklarının kazançları için de tutarı ne olursa olsun yıllık beyanname verilecektir.

Dar mükellefiyette; Dar mükellef gerçek kişiler ticari kazançları ve gerçek usulde tespit edilen zirai kazançları ile tevkif suretiyle vergilendirilmemiş serbest meslek kazançları için yıllık beyanname vermek zorundadır.

Tevkif suretiyle vergilendirilmiş serbest meslek kazançları için ise yıllık beyanname verilmeyecektir.

3.2. Ücret

Tek işverenden elde edilen ve tamamı tevkif yolu ile vergilendirilen ücretler tutarı ne olursa olsun beyan edilmez. Bununla beraber, birden fazla işverenden elde edilen ve tevkif suretiyle vergilendirilen ücretlerde ise; birincisi hariç, birden sonrakilerin tutarının 30.000 TL'yi aşması halinde birinci ücret de dahil olmak üzere tamamı beyan edilecek ve ücretler üzerinden yapılan tevkifat hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilecektir.

Örnek 1: Ahmet Bey, 2016 yılında A A.Ş.' den 35.000 TL(brüt) ücret geliri elde etmiştir ve üzerinden tevkifat yapılmıştır.

- Ahmet Bey tek işverenden ücret geliri elde ettiği için ve tamamı tevkif suretiyle vergilendirildiği için gelir vergisi beyannamesi vermeyecektir (GVK 86/1-b Md. gereğince).

Örnek 2: Ahmet Bey, 2016 yılında A A.Ş.' den 45.000 TL, X Ltd. Şti'den 35.000 TL ve Y A.Ş.'den 15.000 TL ücret geliri elde etmiştir ve tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiştir.

- Ahmet Bey birden fazla işverenden ücret geliri elde ettiği için ve tamamı tevkif suretiyle vergilendirildiği için;

GVK 86/1-c maddesi gereğince birden fazla işverenden ücret geliri elde edilmesi halinde; birinci ücret (Hangisinin birinci ücret olduğu serbestçe seçilebilir.) hariç olmak üzere, Ahmet Bey'in X Ltd. Şti'den ve Y A.Ş.'den elde ettiği ücret gelirlerinin toplamı (35.000 TL + 15.000 TL = 50.000 TL) 2016 yılı için geçerli olan 30.000 TL'yi aştığı için birinci ücret (A. A.Ş'den elde edilen 45.000 TL ücret) de dahil olmak üzere tamamı beyan edilecektir.

Ahmet Bey'in beyan edeceği tutar: 45.000 + 15.000 + 35.000 = 95.000 TL

Ayrıca, Ahmet Bey kendisine yapılan tevkifatları da hesaplanan vergiden mahsup edecektir.

3.3. Gayrimenkul Sermaye İratları

Tam mükellefiyette; Tam mükellef gerçek kişiler tarafından elde edilen vergi tevkifatına tabi tutulmuş gayrimenkul sermaye iratlarının beyan haddini (2016 yılı gelirleri için 30.000 TL) aşması halinde, bu iratlar için beyanname verilecektir.

Tevkif suretiyle vergilendirilmemiş mesken kira geliri tutarının ilgili yıla ilişkin istisna (2016 yılı için 3.800 TL) tutarını aşması halinde de beyanname verilecektir.

Tevkifat ve istisna uygulamasına konu olmayan gelirler için belirlenmiş beyan haddini (2016 yılı için 1.580 TL) aşmayan gayrimenkul sermaye iratları için yıllık beyanname verilmeyecektir.

Mesken kira geliri ile vergi tevkifatına tabi tutulmuş gayrimenkul sermaye iradının birlikte elde edilmesi halinde, gelir vergisinin hesaplanmasına ilişkin tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarın aşıp aşılmadığının tespitinde (2016 yılı için 30.000 TL); istisnadan yararlanılabilecek olması şartıyla mesken kira geliri için istisna tutarı düşüldükten sonra kalan tutar ile tevkifata tabi tutulmuş gayrimenkul sermaye iradının brüt tutarının toplamı dikkate alınacaktır.

Bu şekilde tespit edilen tutarın anılan haddi geçmesi halinde istisna tutarı düşülmeden önceki mesken kira gelirleri ile tevkifata tabi tutulan işyeri kira gelirlerinin brüt tutarının toplamı beyan edilecektir. Ancak, Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi (Beyana tabi geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından ibaret olanlar için) üzerinde, istisnadan yararlanılabilmesi kaydıyla beyan edilen mesken kira gelirinden istisna tutarı ayrıca düşülebilecektir. İstisna sonrası irat tutarından gayrimenkul sermaye iradına ait giderler (götürü gider veya gerçek giderler) düşüldükten sonra bulunan "Safi İrat" tutarından zarar mahsubu ve diğer indirimler düşüldükten sonra kalan tutar vergiye tabi geliri oluşturmaktadır.

Dar mükellefiyette; Dar mükellef gerçek kişiler, Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş gayrimenkul sermaye iratları için tutarı ne olursa olsun beyanname vermeyeceklerdir.

Yurt dışında yerleşik, dar mükellefiyet esasında vergilendirilmekte olan Türk vatandaşları tarafından elde edilenler de dahil olmak üzere tevkif suretiyle vergilendirilmemiş mesken kira gelirleri için istisna tutarının (2016 yılı için 3.800 TL) aşılması halinde, bu gelirler yıllık beyanname ile beyan edilecektir.

Tevkifat ve istisna uygulamasına konu olmayan gelirler için belirlenmiş beyan haddini (2016 yılı için 1.580 TL) aşmayan gayrimenkul sermaye iratları için beyanname verilmeyecektir.

3.4. Menkul Sermaye İratları

Tam mükellefiyette; Menkul sermaye iratlarının bir kısmı tutarına bakılmaksızın, bir kısmı ise elde edilen gelirin belirli bir tutarı aşmaması halinde yıllık beyanname ile beyan edilmeyecektir.

Aşağıda belirtilen gelirler, tutarı ne olursa olsun beyan edilmeyecek, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde de beyannameye dahil edilmeyecektir:

- Gelir Vergisi Kanunu'nun Geçici 67'nci maddesi kapsamında vergi kesintisine tabi tutulmuş olan; mevduat faizleri, Katılım Bankaları tarafından katılma hesabı karşılığında ödenen kar payları, kar ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kar payları, repo gelirleri, Tüzel kişiliği

haiz emekli sandıkları, yardım sandıkları ile emeklilik ve sigorta şirketleri tarafından ödenen vergi tevkifatına tabi tutulmuş iratlar.

- Kurumlar vergisi mükelleflerinin 31/12/1998 ve daha önceki tarihlerde sona eren hesap dönemlerinde elde ettikleri kazançların dağıtımı halinde, gerçek kişilerce elde edilen kar payları. Diğer taraftan, Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan ve beyan haddini (2016 yılı için 30.000 TL) aşmayan aşağıda belirtilen menkul sermaye iratları için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecektir:

- 01.01.2006 tarihinden önce ihraç edilmiş olan her çeşit tahvil ve Hazine bonusu faizleri ile Toplu Konut İdaresi, Kamu Ortaklığı İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerden elde edilen gelirler.

- Tam mükellef kurumlar tarafından yurtdışında ihraç edilen tahviller ile tam mükellef varlık kiralama şirketleri tarafından yurtdışında ihraç edilen kira sertifikalarından sağlanan gelirler.

- Tam mükellef kurumlardan elde edilen kar payları: Elde edilen gelirin brüt tutarının yarısının beyan haddini (2016 yılı için 30.000 TL) aşması halinde bu gelirler yıllık beyanname ile beyan edilecektir.

Öte yandan, Türkiye'de tevkifat ve istisna uygulamasına konu olmayan ve toplamı beyan haddini (2016 yılı için 1.580 TL) aşmayan aşağıda belirtilen menkul sermaye iratları beyan edilmeyecektir.

- Kıyı bankacılığında (off-shore bankacılık) elde edilen faiz gelirleri.

- 01.01.2006 tarihinden önce ihraç/iktisap edilen hisse senetleri ve tahvillerin vadesi gelmemiş kuponlarının satışından elde edilen bedeller.

- İştirak hisselerinin sahibi adına henüz tahakkuk etmemiş kar paylarının devir ve temlik karşılığında alınan para ve ayınlar.

- Her çeşit senetlerin iskonto edilmesi karşılığında alınan iskonto bedelleri.

- Her nevi alacak faizleri.

- Yurt dışından elde edilen diğer menkul sermaye iratları.

Ayrıca, Türkiye'de tevkifat ve istisna uygulamasına konu olmayan gelirler için tespit edilen beyan haddi (2016 yılı için 1.580 TL), bir istisna uygulaması olmayıp, gelirin beyan edilip edilmeyeceğine yönelik tespitte dikkate alınacak bir haddedir. Bu had, yukarıda belirtilen gelirlerin her biri için ayrı ayrı uygulanmayacak olup, bu gelirlerin toplam tutarı dikkate alınacaktır.

3.5. Diğer Kazanç ve İratlar

Tam mükellefiyette; Tam mükellef gerçek kişiler, istisna tutarını geçen diğer kazanç ve iratlarını yıllık beyanname ile beyan etmek zorundadırlar. 2016 yılına ilişkin istisna tutarı; menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, değer artışı kazançları için 11.000 TL, Gelir Vergisi Kanunu'nun 82'nci maddesinin bir numaralı fıkrasının (1), (2), (3) ve (4) numaralı bentlerinde yer alan arazi kazançlar (Henüz başlamamış olan ticarî, ziraî veya meslekî bir faaliyete hiç girilmemesi ile ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen kazançlar hariç) için 24.000 TL'dir.

Dar mükellefiyette; Dar mükellef gerçek kişilerce elde edilen ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş diğer kazanç ve iratlar için beyanname verilmeyecektir.

4. Zarar Mahsubu

Gelirin toplanmasında gelir kaynaklarının bir kısmından doğan zararlar (diğer kazanç ve iratlardan doğanlar hariç) diğer kaynakların kazanç ve iratlarına mahsup edilecektir. Ancak, menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında, gider fazlalığından doğanlar hariç, sermayede meydana gelen eksilmeler zarar kabul edilmemektedir. Ayrıca, Gelir Vergisi Kanunu'nun 74'üncü maddesinin birinci fıkrasının (4) ve (10) numaralı bentlerinde yer alan gider kısıtlamasına ilişkin hükümlerin zarar mahsubunda ayrıca dikkate alınması gerekmektedir.

Ayrıca, ticari ve gerçek usulde tespit edilen zirai kazançlar ile serbest meslek kazançlarına ilişkin olarak bu faaliyetlerden zarar edilmiş olsa dahi yıllık beyanname verilmesi gerekmektedir.

5. Diğer İndirimler

Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesinde Gelir vergisi matrahının tespitinde, Gelir Vergisi Beyanamesi'nde bildirilecek gelirlerden yapılabilecek indirimler yer almaktadır.

Aşağıda bahse konu indirimlerden bazılarına yer verilmiştir:

- Beyan edilen gelirin %15'ini ve asgari ücretin yıllık tutarını aşmamak şartıyla; mükellefin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait hayat sigortalarına ödenen primlerin % 50' si ile ölüm, kaza, hastalık, sağlık, engellilik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta primleri,

- Beyan edilen gelirin %10'unu aşmaması, Türkiye'de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, mükellefin kendisi, eşi ve küçük çocuklarına ilişkin olarak yapılan eğitim ve sağlık harcamaları,

- Serbest meslek faaliyetinde bulunan veya basit usulde vergilendirilen engellilerin beyan edilen gelirlerine, GVK'nın 31'inci maddesinde yer alan esaslara göre hesaplanan yıllık indirim (Bu indirimden bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan serbest meslek erbabı ile hizmet erbabı (tevkifat matrahı dahil) da yararlanır.),

- Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler, köyler ile kamu yararına çalışan dernekler ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yıllık toplamı beyan edilecek gelirin % 5'ini (kalkınmada öncelikli yöreler için %10'unu) aşmamak üzere, makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımlar.

- Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanan okul, sağlık tesisi ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin ve Gençlik ve Spor Bakanlığına ait gençlik merkezleri ile gençlik ve izcilik kamplarının inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdî ve aynî bağış ve yardımların tamamı,

- Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedelinin tamamı,

- Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun kapsamında yapılan sponsorluk harcamalarının; amatör spor dalları için tamamı, profesyonel spor dalları için % 50'si.
- Başbakanlıkça veya Bakanlar Kurulunca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan aynı ve nakdi bağışların tamamı,
- İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımların tamamı,
- Ar-Ge harcamaları.

6.Gelir Vergisi Mükelleflerince Ödenecek Verginin Bulunması

Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi'ne dahil edilmiş olan gelirden bazıları için daha önce geçici vergi ödenmiş veya vergi tevkifatında tabi tutulmuş olabilir. Tevkif (stopaj, kesinti) edilmiş vergiler ve ödenen geçici vergi hesaplanan vergiden düşülmezse tüm matrah için vergi yanında ayrıca da tevkifat ödenmiş olacağından mükerrer vergilendirme söz konusu olur. Buna meydan vermemek için hesaplanan vergiden düşülerek ödenmesi gerekir. Tevkif suretiyle kesilen vergiler beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir. Mahsuba rağmen kalan olursa mükellefe iade edilir.

6.1. Geçici Vergi

Geçici vergiye, gerçek usulde vergilendirilen ticari kazanç (basit usulde vergilendirilenler hariç) sahipleriyle gerçek usulde vergilendirilen serbest meslek erbapları tabidir. Bu mükellefler tarafından verilen Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi üzerinden hesaplanan gelir vergisinden yıl içinde ödenen %15 oranındaki geçici vergiler indirilir.

6.2. Tevkif Edilen Vergilerin Düşülmesi

Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi'ne dahil edilmiş bulunan (ticari, zirai, mesleki kazançlar ile ücretler, gayrimenkul sermaye iradı ve menkul sermaye iratlarından) bu gelirler için tevkif veya diğer yollarla ödenmiş vergiler varsa bunlar düşülerek, ödenecek vergi bulunacaktır. Üzerinden vergi tevkifatı yapılmış olsa bile yıllık beyannameye dahil edilmeyen gelirler üzerinden yapılan tevkifatların hesaplanan vergiden mahsubu mümkün değildir.

Ticari ve mesleki kazançlardan ödenecek geçici vergi bulunurken o dönem tevkifatları hesaplanan geçici vergiden düşülebilmektedir. Geçici vergiden düşülen vergi tevkifatlarının, bir defa da beyanname üzerinden hesaplanan vergiden düşülmesi söz konusu olamaz. Aksi takdirde, tevkifatlar hem geçici vergiden hem de beyan üzerinden hesaplanan vergiden indirilmiş olacağından mükerrer indirim yapılmış olur. Dağıtılan kâr payları üzerinden yapılan gelir vergisi tevkifatlarının tamamı, bu gelirlerin beyanı söz konusu olduğunda beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisine mahsup edilir.

6.3. Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergiler

Tam mükelleflerin yabancı ülkelerde elde ettikleri kazanç ve iratlardan mahallinde ödedikleri benzeri vergileri Türkiye'de hesaplanan gelir vergisinden indirilir. Şu kadar ki, yurt dışı gelirin Türkiye'ye beyan edilen yurt içi ve dışından elde edilen gelirler toplamına katkısı ne oranda ise hesaplanan vergiden indirilecek tutar da o kadar olur.

7.Gelirin Toplanması ve Beyanına İlişkin Örnekler

Aşağıda Gelir Vergisi Kanunu'nda yer alan yedi gelir unsurunun beyanı ile ilgili örnekler yer almaktadır.

Örnek 1: Bay (X)'in 2016 yılında elde ettiği gelirler aşağıdaki gibidir:

- Ticari kazanç: 25.000 TL, (GVK 85'inci maddeye göre tutar ne olursa olsun beyan edilecektir.)
- İş yeri kira geliri brüt: 25.000 TL, (Vergiye tabi diğer gelirler ile birlikte toplamı 30.000 TL'yi aştığı için GVK 86/1-c maddesi gereğince beyan edilecektir.)
- A.Ş.'den elde ettiği kar payı: 40.000 TL, (GVK 22. maddesi gereğince kar payının yarısı istisnadır. Kalan yarısı da GVK GVK 86/1-c maddesi gereğince vergiye tabi diğer gelirler ile birlikte toplamının 30.000 TL'yi aşması nedeni ile beyan edilecektir.)

Örnek 2: Bayan Y'nin 2016 yılında elde ettiği gelirler aşağıdaki gibidir:

- Ticari kazanç: 15.000 TL,
- X A.Ş.'den elde ettiği ücret: 25.000 TL,
- Yurtdışı menşeli XYZ A.Ş.'den elde ettiği kar payı 20.000 TL,
- İş yeri kira geliri brüt: 25.000 TL,

Ticari kazanç, GVK madde 85'e göre tutarı ne olursa olsun beyan edilecektir.

X A.Ş.'den elde edilen ücret, GVK madde 86/1-b'ye göre tek işverenden elde edildiği için ve tamamı tevkif suretiyle vergilendirildiği için beyan edilmeyecektir.

XYZ A.Ş.'den elde ettiği kar payı, GVK 86/1-d maddesi gereğince 2016 yılı için geçerli olan 1.580 TL'yi aştığı için beyan edilecektir.

İşyeri kira geliri, vergiye tabi diğer gelirler ile beraber toplamı GVK 86/1-c maddesi gereğince 30.000 TL'yi aştığı için beyan edilecektir.

Örnek 3: Bay (A), 2016 yılında, konut olarak kiraya verdiği dairesinden 10.000 TL kira geliri ile birlikte tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş 50.000 TL işyeri kira geliri ve 30.000 TL mevduat faizi elde etmiştir.

- Bay (A)'nın elde ettiği konut kira geliri; GVK 21'inci madde de yer alan istisna tutarı olan 3.800 TL'yi aştığı için beyan edilecektir.
- Bay (A)'nın elde ettiği işyeri kira geliri; GVK/861-c maddesi gereğince kira gelirinin tek başına 2016 yılı için belirlenen 30.000 TL'lik beyan sınırını aştığı için beyan edilecektir.
- Bay (A)'nın elde ettiği mevduat faizi; GVK Geçici 67'nci maddesi kapsamında tevkif suretiyle vergilendirildiği için beyan edilmeyecektir.

Örnek 4: Serbest meslek erbabı Bay (A) 2016 yılında serbest meslek kazancından 25.000 TL zarar elde etmiş, bununla beraber işyerini kiraya vermesinden ise 40.000 TL kira geliri elde etmiştir.

- Gelirin, tevkif suretiyle vergilendirilmiş işyeri kira geliri ile serbest meslek kazancından oluşması nedeniyle GVK'nın 85 ve 86/1-c maddesi uyarınca vergiye tabi gelirin hesabında dikkate alınan serbest meslek faaliyetinden doğan zarar ile işyeri kira gelirinin toplamı olan (-25.000 + 40.000) 15.000 TL, 2016 yılı için geçerli olan 30.000 TL'lik beyan haddini aşmadığı

için, işyeri kira geliri beyan edilmeyecektir. Serbest meslek kazancına ilişkin zarar tutarı ise yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilerek, zarar mahsubuna ilişkin hükümler çerçevesinde sonraki yıllara ait kazanç ve iratlardan mahsup edilebilecektir.

Örnek 5: Bayan (Y)'nin 2016 yılında elde ettiği ticari kazancı 25.000 TL ve diğer kazanç ve iradından ise 10.000 TL zarar elde etmiştir.

Diğer kazanç ve iratlardan doğan zararın GVK'nın 88'inci maddesi uyarınca diğer gelir unsurlarından elde edilen kazanç ve iratlardan mahsubu mümkün olmadığından Bayan (Y), 25.000 TL'lik ticari kazancının tamamını beyan edecektir.

Örnek 6: Bay (M)'nin 2016 yılı gelirleri aşağıdaki gibi olup, ücret gelirleri ile işyeri kira gelirleri tevkif suretiyle vergilendirilmiştir.

- Birinci işverenden elde ettiği ücret: 50.000 TL,
- İkinci işverenden elde ettiği ücret: 15.000 TL,
- Alacak faizi: 18.000 TL,
- İşyeri kirası: 15.000 TL.

Alacak faizi tutarının tamamı, GVK'nın 86/1-d maddesine göre kesinti ve istisna uygulamasına tabi olmayan gelirler için geçerli olan beyan haddini (2016 yılı için 1.580 TL) aşması nedeniyle beyan edilecektir.

Gelir, tevkif suretiyle vergilendirilmiş birden fazla işverenden alınan ücret ile diğer gelir unsurlarından oluşması nedeniyle GVK'nın 86/1-c maddesi uyarınca vergiye tabi gelirin hesabında dikkate alınan işyeri kira geliri ile alacak faiz geliri toplamı olan (15.000 + 18.000) 33.000 TL, 2016 yılı için geçerli olan 30.000 TL'lik beyan haddini aştığı için, işyeri kira geliri, alacak faiz geliri ile ücret gelirleri toplamı 98.000 TL'nin tamamı beyan edilecektir.

8.Sonuç

Gelir Vergisi Kanunu'nun 2'nci maddesinde gelir vergisine tabi olan 7 gelir unsuru sayılmıştır. Bahse konu gelir unsurları ile ilgili olarak; Gelir Vergisi Kanunu'nda hangi hallerde beyanname verileceği, hangi hallerde beyanname verilmeyeceği, indirilecek giderler ve indirilmeyecek giderler, zarar mahsubu ve diğer indirimler tek tek sayılmış olup, makalemizde bunlara kısaca değinilmiştir.

Gelir Vergisi mükelleflerinin Gelir Vergisi Kanunu'nun kapsamına giren bir takvim yılında elde ettikleri gelirlerini izleyen yılın 1-25 Mart tarihleri arasına bağlı oldukları Vergi Dairesi'ne beyan etmeleri ve hesaplanan verginin 1'inci taksitini Mart ayı sonuna kadar, 2'nci taksitini ise Temmuz ayı sonuna kadar ödemeleri gerekmektedir.

Ayrıca, gelirlerin sadece basit usulde tespit edilen ticari kazançlardan ibaret olması halinde, bir takvim yılında elde edilen gelirlerin izleyen yılın Şubat ayının başından 25'inci günü akşamına kadar beyan edilmesi gerekmektedir.

Hesaplanan verginin 1'inci taksitinin Şubat ayı sonuna kadar, 2'nci taksitinin ise Haziran ayı sonuna kadar ödenmesi gerekmektedir.

Ancak, mükelleflerin basit usulde tespit edilen ticari kazanç yanında beyana tabi başka bir gelir unsurunun da bulunması halinde, kazançlara ilişkin yıllık beyanname, izleyen yılın Mart ayının başından 25'inci günü akşamına kadar verilecektir.

Kaynakça

-193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu

-<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/eski/gelirvergisisirkutaslak17052013.htm>

-Bursa SMMM Odası "Gelirin Toplanması ve Beyanı"

İŞÇİ ALACAKLARININ HESAPLANMASINDA YIL KAÇ GÜNDÜR?

Hamit TİRYAKİ

Em. İş Başmüfettişi, Hukukçu

Özet

Bilindiği gibi SGK ayı 30, yılı 360 gün olarak esas almaktadır. Fiili yıl günü esas alınmadığı için her 4 yılda bir işçilerin 21 günlük sigortalı gün sayısı eksik kayıt edilmektedir. Oysa SGK'daki bazı haklar prim ödenen gün sayısı esas alınarak verilmektedir. Buna karşın işçilik alacaklarının hesaplanmasında ise yıl 365 gün olarak kabul edilmekte, 360 gün esas alınarak yapılan işlemler ise geçersiz sayılmaktadır.

1. Giriş

İşçi alacaklarının hesaplanmasında önemli unsurlardan biri de zamandır. Gelir, zamanla çarpılarak/bölünerek hesaplamalar yapılmaktadır.

Günümüzde en çok miladi takvim (Gregoryen) kullanılmaktadır. Miladi takvim bugünkü haliyle ilk olarak 4 Ekim 1582 yılında kabul edilmiş olup, buna göre bir yıl 365.2425 gündür. Hesaplamalarda kolaylık olması açısından ise bir yıl 365 gün kabul edilmiş; biriken bu 6 saatler ise 4 yılda bir şubat ayına eklenmiştir.

İşçilik alacaklarının hesaplamalarında ve yine işçilerin sosyal güvenlikleri için yatırdıkları prim gün sayılarında esas alınan yıl aynı olmasına rağmen aralarında esaslı farklılıklar bulunmakta ve bu çelişki de nedense giderilmemektedir.

2.Yılın Kaç Gün Olarak Esas Alınması Gereği

2.1. SGK'ya Göre

Yılı Sosyal Güvenlik Kurumu 360 gün olarak esas almaktadır. 360 gün uygulaması sadece SGK'ya özgü değildir. Aynı şekilde banka faiz hesaplamalarında veya aylık kira sözleşmelerinde bir yıl 360 gün olarak dikkate alınmaktadır. Faiz ve kira sözleşmelerinin bu şekilde yapılması, aylık gün farkları nedeniyle olası karışıklık ihtimallerinin önüne geçmektedir. Ancak duruma SGK'lı çalışan açısından bakarsak, bir mağduriyet ve hak kaybı olduğu açıktır. Her yıl 5, 4 yılda ise toplam 21 prim günü SGK kayıtlarında eksik gözükmemektedir. 30 tam yıl çalışan bir işçinin 157 prim günü SGK'da eksik gözükmemektedir.

Bırakalım 157 günü bazen bir günlük sigortalı hizmet (prim gün sayısı) büyük bir öneme sahip olabilmektedir. Örneğin sigortalı ölmüşse, hak sahiplerine ölüm aylığı bağlanabilmesi için gerekli olan prim gün sayısı bir gün eksik olsa, eğer geriye dönük hizmet borçlanması yoluyla eksik günü tamamlama imkânı da yoksa hak sahiplerine aylık bağlanamamaktadır.

Aksi yönde Yargıtay kararı olmasına rağmen 900 günle ölüm aylığı bağlanmasında Sosyal Güvenlik Kurumu borçlanmayı kabul etmemektedir. Teknik imkanların bu kadar gelişmediği önceki dönemlerde SGK'nın yılı 360, ayı 30 gün kabul etmesi makul karşılanabilir. Ama bu dönemde ay ve yıl fiilen kaç gün ise aynı gün sayısının esas alınmasını sağlayacak teknolojik seviye vardır. Bu gelişmenin bir an önce sağlanmasını temenni ediyoruz.

2.2. İşçilik Alacaklarının Hesaplanmasında

İşçilik alacaklarının hesaplanmasında yılın kaç gün olarak esas alınması gereği bizi farklı noktalara da götürebilmektedir. Örneğin eksik hesaplamalar ibra sözleşmesini geçersiz kılacaktır. Türk Borçlar Kanununun 420'nci maddesine göre ibra sözleşmesinin geçerli sayılabilmesi için "ödemenin hak tutarına nazaran noksansız" hesaplanması şarttır.

Bir sayıyı örneğin 1.000 rakamını 360'a bölersek 2,777, 365'e bölersek 2,739 gibi birbirinden farklı sonucu buluruz. 360'a böldüğümüzde elde ettiğimiz rakam daha büyüktür.

1475 sayılı İş Kanununun 14'üncü maddesine göre, hizmet aktinin devamı süresince her geçen tam yıl için işverence işçiye 30 günlük ücreti tutarında kıdem tazminatı ödenir. Kıdem tazminatının hesaplanması, son ücret üzerinden yapılır. Kıdem tazminatına esas olacak ücretin hesabında ücrete ilaveten işçiye sağlanmış olan para ve para ile ölçülmesi mümkün akdi ve kanundan doğan menfaatler de gözönünde tutulur. Bu kapsamda genel olarak kıdem tazminatına dahil olan ödemeler: "aile yardımı, ayakkabı bedeli, çıplak ücret, çocuk zammı, devamlı ödenen primler, eğitim yardımı, erzak yardımı, gıda yardımı, giyecek yardımı, havlu ve sabun yardımı (işyerinde kullanılacak ise tazminat hesabında dikkate alınmaz), kalifiye-nitelik zammı, kasa tazminatı, konut yardımı, mali sorumluluk tazminatı, sağlık yardımı, taşıt yardımı, temettü, unvan tazminatı, yakacak yardımı, yemek yardımı, yıpranma tazminatı." şeklinde sıralanırken, kıdem tazminatına dahil edilmeyecek ödemeler: "askerlik yardımı, bayram harçlığı, bir defalık verilen ikramiyeler, devamlılık göstermeyen primler, doğal afet yardımı, doğum yardımı, evlenme yardımı, fazla çalışma ücreti, genel tatil ücreti, hafta tatil ücreti, hastalık yardımı, iş arama yardımı, izin harçlığı, jestiyon ödemeleri, ölüm yardımı, seyahat primleri, teşvik ikramiyesi ve primleri, yıllık izin ücreti, yolluklar" şeklinde belirtilebilir.

İşyerinde yemek-servis hizmeti ve erzak yardımı sağlandığında, kıdem tazminatına esas brüt ücretin hesaplanmasında davacı tarafından işverenin bildirdiği maliyete itiraz edilmemişse, işveren tarafından bildirilen maliyetin esas alınması zorunludur.

İhbar tazminatının miktarı, işçinin, usulsüz fesih suretiyle uygulanmayan bildirim süresine ilişkin ücreti tutarı kadardır (İş K. Md. 17/f.4). İhbar tazminatına esas alınan ücret ise, İş K. Md.17/7 son fıkra hükmüne göre, asıl ücret yanında kanun veya sözleşmeyle işçiye sağlanmış olan para ve para ile ölçülmesi mümkün menfaatleri de içerir. Yargıtay, ihbar tazminatının, bildirim süresine ilişkin gün sayısı ile kıdem tazminatına esas alınan giydirilmiş günlük ücretin çarpımı suretiyle hesaplanması gerektiğini belirtmiştir.

2.2.1. Sayıştay'ın Görüşü:

Sayıştay Temyiz Kurulu'nun 7 Mart 1989 tarihinde verdiği kararda kıdem yılı 360 gün kabul edilemez. Bir tam yıl ifadesinden iş akdinin devamına ilişkin yıl, yani 365 günün anlaşılması icap etmektedir. Müteaddit (birden fazla) yargı kararlarında da ifade edildiği üzere, kıdem tazminatının hesabında bir güne isabet eden miktar bulunurken, bir yıl içinde ilgililere yapılmış olan ödemelerin 365 sayısına bölünmesi, ilamda da belirtildiği üzere yılın 365 gün olarak dikkate alınması gerekmektedir.

2.2.2. Yargıtay'daki İlgili Dairelerin Görüşleri:

Yargıtay 22. Hukuk Dairesi'nin 18.03.2013 tarihinde vermiş olduğu 2013/4501 E ve 2013/5564 K sayılı kararında da bu konu değerlendirilmiştir. Karara konu olan olayda; davacının fark kıdem

alacağını hesaplayan bilirkişi hesabını 360 gün üzerinden yapmış ve davacının alacağını tespit etmiştir. Ancak kıdem tazminatı hesabında bir yılın 360 gün olarak kabul edildiğini tespit eden Yargıtay 22. Hukuk Dairesi Yerel Mahkemenin kararını bu sebeple bozmuştur. Daire kararında açıkça bir yılın 365 gün olarak hesaplanması gerektiğini vurgulamıştır.

Yargıtay'ın 9. Hukuk Dairesi de kıdem tazminatı hesabında da bir takvim yılının 365 gün olduğu dikkate alınarak işçinin kıdem tazminatı giydirilmiş aylık ücreti / 365 X işçinin fiilen çalıştığı takvim günü sayısı hesabı ile yapıldığını belirtmiştir. Yine aynı şekilde kıdem tazminatına esas ücreti belirlerken, son bir yıl içinde ödenen ikramiye miktarı belirlenerek 365'e bölünmeli, bulunan miktar günlük ücrete eklenerek son giydirilmiş ücret belirlenmelidir.

Yargıtay'ın 7. Hukuk Dairesi de son dönemde kıdem tazminatı hesabında yılın 365 gün olarak hesaplanması gerektiği yönünde kararlar vermeye başlamıştır. Örneğin 2016 yılında verdiği bir kararda "yıllık ödeme tutarının 365 rakamına bölünmesi yerinde olur", şeklinde hükmü vardır.

3. Sonuç

SGK tarafından yıl 360 gün olarak esas alınmaktadır. Yılın fiilen kaç gün ettiğinden bağımsız olarak yılın standart olarak 5 gün az bir şekilde hesap edilmesi sigortalıların pek çok hak kaybına ve mağduriyetlerine neden olmaktadır. Teknolojinin bugün için geldiği noktadan yararlanılarak sigortalıların gerçek çalıştıkları gün sayıları esas alınmalıdır.

İşçilik alacaklarının hesaplanması noktasında ise gerek Sayıştay'ın gerekse de Yargıtay'ın işçilik alacaklarıyla ilgili dairelerinin (7, 9 ve 22. Hukuk Dairelerinin) kararları arasında tam bir uyum vardır ve yıl 365 gün süren dönem olarak değerlendirilmektedir.

Kaynakça

- 4857 sayılı İş Kanunu
- 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu
- Yargıtay'ın 7., 9. ve 22. Hukuk Dairesinin kararları

İŞSİZLİK SİGORTASI KANUNA EKLENEN MADDE İLE İŞVERENE GETİRİLEN TEŞVİKLER

İşsizlik Sigortası Kanunu'na Geçici 18'inci Madde Olarak 687 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnameyle Eklenen İstihdam Teşvikine İlişkin Düzenleme

Raşit ULUBEY
ÇSGB İş Başmüfettişi

Özet

687 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 3'üncü maddesiyle 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu'na Geçici Madde 17 ve Geçici Madde 18 eklenmiştir. Geçici 18'inci madde, işe yeni alınacak işçinin gelir vergisi ve damga vergisini işverenin ödememesi konusunda işverene teşvik getirmektedir.

1. Başlangıç

02.01.2017 tarihli ve 687 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Bazı Düzenlemeler Yapılması Hakkında Kanun Hükmünde Kararname (KHK)'nin 3'üncü maddesiyle 25.08. 1999 tarihli ve 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu'na Geçici 18'inci madde ilave edilmiştir. Söz konusu KHK, 09.02.2017 tarihli ve 29974 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmış ve ilgili madde yayımlandığı tarihte (09.02.2017) yürürlüğe girmiştir.

Bu makalemizde, 4447 sayılı Kanuna eklenen Geçici 18'inci maddenin neler getirdiği ele alınıp, değerlendirilecektir.

2.Yeni Teşvik Düzenlemesi Ne Kadar Sürelidir?

Yapılan teşvik düzenlemesi 01.02.2017 ila 31.12.2017 tarihleri arasında geçerli bulunmaktadır.

3.Getirilen Yeni Teşvik Düzenlemesi Kimleri Kapsamaktadır?

Yaşına veya öğrenim durumuna bakılmaksızın Türkiye İş Kurumu'na kayıtlı işsizler arasından işe alınanlar teşvik kapsamında bulunmaktadır.

4.Teşvike Hangi Şekilde Alınanlar Girmektedir?

01.02.2017 tarihinden 31.12.2017 tarihine kadar özel sektör işverenlerince işe alınan ve çalıştırılan kişilerin; işe alındıkları tarihten önceki 3 aya ilişkin Sosyal Güvenlik Kurumuna verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde kayıtlı sigortalılar dışında olmaları, Aralık 2016 ayında bildirilen prim ve hizmet belgelerindeki sigortalı sayısına ilave olmaları ve KHK'de aranan diğer koşulları sağlamaları gerekmektedir.

Buradan, 01.02.2017 tarihinden 31.12.2017 tarihine kadar özel sektör işverenlerince işe alınan ve çalışan kişinin; 687 KHK ile düzenlenen teşvik hükümlerinden yararlanabilmeleri için iki koşul aranmaktadır.

Bunlardan birincisi; işe alındıkları tarihten önceki 3 aya ilişkin Sosyal Güvenlik Kurumuna verilen prim ve hizmet belgelerinde veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde kayıtlı sigortalılar dışında olmaları, ikincisi de Aralık 2016 ayına ilişkin olarak işe alındıkları işyerinden bildirilen prim ve hizmet belgelerindeki sigortalı sayısına ilave olmalarıdır.

Bunu örnekle açıklarsak; Mart 2017 ayında yeni işe alınan işçi için KHK konusu teşvik hükümlerinden yararlanabilmek için; Aralık 2016 ayı ile Ocak, Şubat 2017 ayı için Sosyal Güvenlik Kurumuna verilen prim ve hizmet belgelerinde veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde bildirilen sigortalılar arasında yer almaması ve Aralık 2016 ayında bildirilen sigortalı sayısına ilave olarak alınması, Aralık 2016 ayı prim ve hizmet belgelerinde veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde 25 sigortalı bulunmakta ise 26'ncı ve üzerinde kişi olarak işe alınması gerekir.

5. Teşvikten Yararlanma Süresi Ne Kadardır?

Gelir ve damga vergisi konusunda yapılan teşvikten yararlanma süresi; 01.02.2017 ila 31.12.2017 tarihlerini kapsayan 11 ay olarak karşımıza çıkmaktadır.

6. Teşvik Neyi Karşılıyor?

687 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile getirilen teşvik, kapsama giren sigortalının işe alındığı tarihten itibaren 2017 yılında geçerli olan 1.777,50 liralık asgari ücretin sigortalı için bildirilen aylık prim ödeme gün sayısına isabet eden tutarı (prim ödeme gün sayısı 30 gün bildirilmişse $59,25 \times 30 = 1.777,50$ liranın, 20 gün bildirilmişse 1.185 lira, 25 gün bildirilmişse 1.485,25 lira) üzerinden sigorta primi işçi hissesine isabet eden kısmı ile işsizlik sigortası primi işçi hissesine isabet eden kısmı düşüldükten sonra (gelir vergisi matrahından düşülecek başka kalem olmaması durumunda) kalan kısmı matrah olarak kabul edilerek gelir vergisi hesaplanmaktadır. Hesaplanan gelir vergisinden ilgili kişinin medeni durumu ile eşinin çalışıp çalışmadığı ve bakmakla yükümlü olunan çocuk sayısına göre belirlenen asgari geçim indirimi düşüldükten sonrası verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilmektedir.

Asgari ücretli ay içinde 30 gün çalışmış olan bir işçinin aylık terkin edilecek gelir vergisi tutarı bekar veya evli olup, eşi çalışan ve çocuksuz işçi için $1.777,50 - 266,63$ (266,63 lira; %14 oranında sigorta primi işçi hissesi olan 248,85 lira ile %1 işsizlik sigortası primi işçi hissesi olan 17,78 liranın toplamıdır.) $= 1.510,87 \times \%15 = 226,63 - 133,31 = 93,32$ lira olarak bulunmaktadır.

Terkin edilecek gelir vergisi miktarları işe alınan işçinin medeni durumu ve çocuk sayısına göre aşağıda gösterilmiştir.

Medeni Durumu	Terkin Edilecek Gelir Vergisi Miktarı (TL)
Bekar	$226,63 - 133,31 = 93,32$
Evli eşi çalışmayan	$226,63 - 159,97 = 66,66$
Evli, eşi çalışmayan 1 çocuklu	$226,63 - 179,97 = 46,66$

Evli, eşi çalışmayan 2 çocuklu	$226,63 - 199,96 = 26,67$
Evli, eşi çalışmayan 3 ve üzerinde çocuklu	$226,63 - 226,63 = \text{Terkin yok}$
Evli eşi çalışan	$226,63 - 133,31 = 93,32$
Evli, eşi çalışan 1 çocuklu	$226,63 - 153,30 = 73,33$
Evli, eşi çalışan 2 çocuklu	$226,63 - 173,30 = 53,33$
Evli, eşi çalışan 3 çocuklu	$226,63 - 199,96 = 26,67$
Evli, eşi çalışan 4 çocuklu	$226,63 - 213,30 = 13,33$

Evli eşi çalışmayan için $226,31 - 159,97 = 66,34$ lira, evli, eşi çalışmayan 1 çocuklu için $226,63 - 179,97 = 46,66$ lira tutmaktadır.

Diğer bir deyişle, asgari ücretli bir işçinin işvereninden en az 13,33 lira ve en fazla 93,32 liralık gelir vergisinin alınmamasıyla, asgari ücretli çalışanlardan Şubat-Aralık 2017 aylarını kapsayan 11 aylık sürede gelir vergisi alınmamaktadır.

7. Damga Vergisi Teşviki

687 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile getirilen teşvik, kapsama giren sigortalının işe alındığı tarihten itibaren 2017 yılında geçerli olan 1.777,50 liralık asgari ücretin sigortalı için bildirilen aylık prim ödeme gün sayısına isabet eden tutarı için düzenlenen kağıtlara ait damga vergisi beyan edilmemekte ve ödenmemektedir.

Asgari ücretin 2017 yılında brüt 1.777,50 lira olduğu dikkate alındığında, hesaplanan damga vergisi $1.777,50 \times \%07,59 = 13,49$ lira olmaktadır.

Bu durumda işveren teşvikten yararlandığı yeni işe aldığı işçi için gelir vergisi dışında, Şubat ila Aralık 2017 aylarında 11 ay süreyle 13,49 liralık damga vergisini de beyan etmeyecek ve ödemeyecektir.

8. 687 KHK'nın 3'üncü Maddesiyle 4447 Sayılı Kanuna Eklenen Geçici 18'inci Madde Kapsamındaki Teşvikin Toplam Miktarı

687 sayılı Kanun Hükmünde Kararname kapsamında gerekli şartları taşıyan işsizleri işe alan işverenin işsizlik sigortası fonundan her ay ve her işçi için karşılanacak olan $364,39 + 248,85 + 35,55 + 17,78 = 666,57$ liralık sigorta primi işveren ve işçi hissesi, işsizlik sigortası primi işveren ve işçi hissesi ile gelir vergisi terkinin ve damga vergisi ödenmemesiyle birlikte değerlendirildiğinde, gerekli şartları taşıyan işsizleri işe alan işverene en az $666,57 + 13,33 + 13,49 = 693,39$ lira, en fazla ise $666,57 + 93,32 + 13,49 = 773,38$ lira Şubat ila Aralık 2017 tarihleri arasında her ay destek sağlanmaktadır.

687 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 3'üncü maddesiyle 4447 sayılı Kanuna eklenen Geçici 17'nci madde düzenlemesiyle birlikte işverenin yeni işe aldığı işçi için medeni durumuna göre aşağıdaki miktarlarda teşvikten yararlanacaktır.

Tüm Prim Desteği ile Terkin Edilecek Medeni Durumu Gelir Vergisinden Oluşan Teşvik Toplamı (TL)

Medeni Durum	Tüm Prim Desteği ile Terkin Edilecek Gelir Vergisinden Oluşan Teşvik Toplamı (TL)
Bekar	$666,57 + 93,32 + 13,49 = 773,38$
Evli eşi çalışmayan	$666,57 + 66,66 + 13,49 = 746,72$
Evli, eşi çalışmayan 1 çocuklu	$666,57 + 46,66 + 13,49 = 726,72$
Evli, eşi çalışmayan 2 çocuklu	$666,57 + 26,6 + 13,497 = 706,63$
Evli, eşi çalışmayan 3 ve üzerinde çocuklu	$666,57 + 13,49 = 680,06$
Evli eşi çalışan	$666,57 + 93,32 + 13,49 = 773,38$
Evli, eşi çalışan 1 çocuklu	$666,57 + 73,33 + 13,49 = 753,39$

Evli, eşi çalışan 2 çocuklu	$666,57 + 53,33 + 13,49 = 733,39$
Evli, eşi çalışan 3 çocuklu	$666,57 + 26,67 + 13,49 = 706,73$
Evli, eşi çalışan 4 çocuklu	$666,57 + 13,33 + 13,49 = 693,39$

687 sayılı Kanun Hükmünde Kararname kapsamında yeni işe alınan asgari ücretli işçi için işverenin işçinin medeni durumuna ve çocuk sayısı ile eşinin çalışıp çalışmadığına göre her ay tabloda belirtilen miktarlarda teşviktan yararlanması söz konusudur. Ki, tabloda belirtilen miktarlar, işe alınan işçiye ait sigorta primi işveren ve işçi hissesi, işsizlik sigortası primi işveren ve işçi hissesi ile gelir vergisini ve damga vergisini kapsamaktadır.

Yeni işe alınan bir işçinin teşvik uygulama süresi olan 11 aylık sürede bir işçi için işverene sağlanan teşvik miktarı en az $693,39 \times 11 = 7.627,29$ lira, en fazla $773,38 \times 11 = 8.507,18$ lira olmaktadır.

9. Teşvik Hükümleri Hangi İşyerleri ve Hangi Çalışanlar Hakkında Uygulanmamaktadır?

Teşvik hükümlerinden 5335 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 30'uncu maddesinin ikinci fıkrası kapsamındaki kurum ve kuruluşlara (genel bütçeye dahil daireler, katma bütçeli idareler, döner sermayeler, fonlar, belediyeler, il özel idareleri, belediyeler ve il özel idareleri tarafından kurulan birlik ve işletmeler, sosyal güvenlik kurumları, bütçeden yardım alan kuruluşlar ile özel kanunla kurulmuş diğer kamu kurum, kurul, üst kurul ve kuruluşları, kamu iktisadi teşebbüsleri ve bunların bağlı ortaklıkları ile müessese ve işletmelerinde ve sermayesinin % 50'sinden fazlası kamuya ait olan diğer ortaklıklar) ait işyerleri, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ve uluslararası anlaşma hükümlerine istinaden yapılan alım ve yapım işleri ile 4734 sayılı Kanundan istisna olan alım ve yapım işlerine ilişkin işyerleri, sosyal güvenlik destek primine tabi çalışanlar ve yurt dışında çalışan sigortalılar hakkında teşvik hükümleri uygulanmamaktadır.

10. Diğer Kanunlardaki Gelir Vergisi Stopajı Hükümlerinin Uygulanmaması

Bu Kanun Hükmünde Kararname gelir vergisi teşvik hükümlerinden yararlanan işverenlerin, diğer kanunlarda yer alan benzer nitelikteki gelir vergisi stopajı teşviklerinden yararlanması mümkün bulunmamaktadır.

11. Sonuç

687 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK)'nin 3'üncü maddesiyle 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu'na Geçici 18'inci madde ilave edilmiş ve bu düzenleme Resmi Gazete'de yayımlandığı 09.02.2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

01.02.2017 ila 31.12.2017 tarihleri arasında 11 ay süreyle geçerli bulunan bu düzenlemeyle işe alınan kapsamdaki her işçi için aylık en az 26,60 lira ve en çok 93,32 lira gelir vergisi ile 13,49 lira damga vergisi işverenden alınmamaktadır.

Bu düzenlemeyle birlikte, işsizlik sigortası fonundan karşılanan tutar 2017 yılında 1.777,50 lira brüt asgari ücretli bir işçinin sigorta primi işveren hissesi, sigorta primi işçi hissesi, işsizlik sigortası primi işveren hissesi ve işsizlik sigortası primi işçi hissesinin tümü ile 1.777,50 lira brüt asgari ücretli işçinin gelir vergisinin asgari geçim indirimi düşüldükten sonra kalan kısmını ve 1.777,50 liralık asgari ücretin %07,59 oranındaki damga vergisini kapsamaktadır.

Getirilen bu teşvik uygulamasının istihdamda arzu edilen artışı sağlaması ve toplam sigortalı sayısında kayda değer artışlar yaratması dilek ve beklentimizle.

İHRAÇ KAYITLI MAL TESLİMLERİNDE KUR FARKININ VERGİLENDİRİLMESİ

Kenan AKBULUT
Defterdarlık Uzmanı

Özet

İhracatçıların, imalatçılardan ihraç kaydıyla mal satın alabilme imkânları vardır. Bu kapsamda ihracatçı firma, ihraç kayıtlı aldığı malı hiçbir işleme tabi tutmadan, imalatçı firmanın teslim ettiği şekilde ihraç etmelidir. Uygulamada sıkça karşılaşılan bir konu olarak, ihraç kayıtlı alınan ürünlerin gönderildiği gün ile bu ürünlerle ilgili ödeme yapılan gün arasında kur farkı olabilmektedir. Kur farkı meydana geldiğinde yürürlükteki mevzuat kapsamında oluşan menfi ya da müspet durumun nasıl kayıt altına alınacağıın bilinmesi gerekir.

1. Giriş

İmalatçıların imal ettikleri mallardan ihraç edilmek şartıyla ihracatçılara yapacakları teslimlere ihraç kayıtlı mal teslimleri denir. İhraç kayıtlı alınan ürünlerin gönderildiği gün ile bu ürünlerle ilgili ödeme yapılan gün birbirinden farklı olabilmektedir.

Söz konusu iki tarih arasında çıkan kur değişimi nedeniyle lehe veya aleyhe oluşan kur farkı için hangi işlemlerin yapılması ve muhasebe kayıtlarının nasıl tutulması gerektiği hakkında işbu yazımız kapsamında açıklamalarda bulunulacaktır.

2. Kur Farkının Vergilendirilmesi

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6' ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içerisinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Ticari kazancın tespitinde geçerli olan iki temel ilke "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" ilkeleridir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar veya mahiyet itibariyle kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin eksiksiz tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve işlemten kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir.

Ticari kazancın elde edilmesi tahakkuk esasına bağlanmış bulunduğundan, bir gelir unsurunun özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet ve tutar itibariyle kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir. Dönemsellik ilkesi ise bu gelir veya giderin ilgili olduğu döneme intikalinin sağlanmasıdır.

Öte yandan, 3065 sayılı KDV Kanununun 11/1-a maddesinde; ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurtdışındaki müşteriler için yapılan hizmetler ve karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen roaming hizmetlerinin KDV'den istisna olduğu, 11/1-c maddesinde; imalatçıların imal ettikleri mallardan ihraç edilmek şartıyla ihracatçılara yapacakları teslimler nedeniyle hesaplanan KDV'nin ihracatçılar tarafından ödenmeyeceği, mükelleflerce tahsil edilmeyen, ancak ilgili dönem beyannamesinde beyan edilecek olan bu verginin vergi dairesince tarh, tahakkuk ve tecil olunacağı, ihracatın teslim tarihini takip eden 3 ay içinde gerçekleşmesi halinde tecil edilen bu

verginin terkin olunacağı, 32'nci maddesinde de, Kanununun 11'inci maddesi kapsamındaki işlemler nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen vergilerin, bu işlemleri yapanlara iade olunacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanununun 20'nci maddesinde; teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, bedel deyiminin, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği, 24/c maddesinde ise; vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin matraha dâhil olduğu hükme bağlanmıştır.

Konuyla ilgili olarak özelge talebinde yer alan işlemlerin yapıldığı dönemde geçerli olan mülga 25 ve 105 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile 60 Seri No.lu KDV Sirkülerinde gerekli açıklamalar yapılmıştır.

Mülga 25 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin, "İhracat Bedellerine Bağlı Vergi İadesi, Kur Farkı ve Kaynak Kullanımı Destekleme Priminde Ön İhracat İstisnasının Uygulanması" başlıklı (D) bölümünde; "... Kanun'un 11/1-c maddesi çerçevesinde yapılacak mal alımlarında hesaplanan KDV'nin ihracatçı tarafından ödenmeyeceği esası getirildiğine göre, malın bedeli içinde mütalaa edilen kur farkı, vergi iadesi ve kaynak kullanımı destekleme primi ödemelerine ait katma değer vergisinin de ihracatçı tarafından ödenmemesi ve tecil terkin müessesesinin çalıştırılması gerekmekte ise de söz konusu ödemeler, ihracatın gerçekleşmesinden sonra yapıldığı için bu müessesenin çalıştırılmasına imkân bulunmamakta, dolayısıyla yukarıda sayılan ödemelerin vergiden arındırılabilmesi için indirim müessesesinin işletilmesi gerekmektedir.

Bilindiği gibi, Katma Değer Vergisi Kanununun 29'uncu maddesinin 4'üncü fıkrasında, Maliye ve Gümrük Bakanlığı vergi indirimi uygulamasında doğabilecek aksaklıkları, vergi mükerrerliğine ve vergi muafiyetine meydan vermeyecek şekilde, bu Kanunun ana ilkelerine uygun olarak gidermeye ve indirimle ilgili usul ve esasları düzenlemeye yetkili kılınmıştır.

Bu yetki uyarınca, ihracatın gerçekleşmesinden sonra ihracatçı tarafından kendilerine intikal ettirilen vergi iadesi, kur farkı ve kaynak kullanımı destekleme primi ödemelerinin karşılığında imalatçının keseceği faturalarda; bu ödemelerin tek tek belirtilmesi ve ödemelere ait hesaplanan KDV'nin ayrıca gösterilmesi ile asıl mala ilişkin fatura ve ihracata ait gümrük çıkış beyannamesine atıfta bulunularak bu verginin tahsil edilmediğini belirten bir şerh konulması, bilahare sözü edilen ödemelere ait düzenlenen faturada gösterilen verginin, faturanın ait olduğu döneme ilişkin beyannamede gösterilerek, bu verginin aynı beyannamede indirim konusu yapılması suretiyle söz konusu ödemelerin de vergiden arındırılması uygun görülmüştür..." açıklamalarına yer verilmiştir.

60 Seri No.lu KDV Sirkülerinin "4.5. Yurt İçi Teslimler ile İhraç Kayıtlı Teslimlerde Oluşan Kur Farkları" başlıklı bölümünde; "... 4.5.2. KDV Kanununun 11/1-c maddesi hükmü gereğince tecil-terkin uygulanmak suretiyle teslim edilen mallara ait bedelin dövize endeksli olarak belirlenmesi durumunda, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarih ile ödeme tarihi arasında ihracatçı lehine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçı tarafından düzenlenecek faturada KDV hesaplanarak beyan edilmesi gerekmektedir. Söz konusu KDV imalatçı tarafından genel esaslara göre indirim konusu yapılabilecektir. İmalatçı lehine kur farkı ortaya çıkması halinde 25 Seri

No'lu KDV Genel Tebliğinin (D) bölümüne göre işlem yapılması gerekmektedir." şeklinde açıklama yapılmıştır.

Buna göre, ihraç kayıtlı satışın gerçekleştiği dönemle ilgili kur farkının ihracatın gerçekleşmesinden sonra fatura edilmesi halinde tecil-terkin kapsamında işlem yapma imkânı ortadan kalkacağından bu ödemelerin mülga 25 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (D) bölümünde yapılan açıklamalar doğrultusunda vergiden arındırılması gerekmektedir.

Diğer yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227'nci maddesinde "Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir" denilmektedir.

Aynı Kanunun 229'uncu maddesinde, "Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır." hükmüne yer verilmiştir.

Söz konusu Kanunun 231'inci maddesinin 5'inci bendinde faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği, bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

Mezkur Kanunun 232'nci maddesinde fatura kullanma mecburiyeti açıklanmış ve "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara,
 2. Serbest meslek erbabına,
 3. Kazançları basit usulde tesbit olunan tüccarlara,
 4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere,
 5. Vergiden muaf esnafa,
- sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler..." hükmüne yer verilmiştir.

3. Sonuç

İhraç kayıtlı mal teslimlerinin ifası esnasında firmalar lehine veya aleyhine oluşan kur farklarının, kambiyo karı veya zararı olarak dikkate alınması ve bu tutarların doğrudan "690 Dönem Karı veya Zararı Hesabı" ile ilişkilendirilmek suretiyle ilgili dönem kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Bu çerçevede söz konusu fark üzerinden hesaplanan KDV, aynı döneme ilişkin beyannamede hem hesaplanan vergi hem de indirilecek vergi olarak beyan edilmek suretiyle işlem vergiden arındırılacaktır.

Ancak, ihracatçı konumundaki kurumlar adına fatura edilen kur farkının, ihracatın gerçekleşmesinden önce ortaya çıkması halinde tecil-terkin müessesesinin çalıştırılması gerekmekte olup, bu durumda kur farkı için düzenlenecek faturada, ihraç kaydıyla yapılan mal teslimine ilişkin faturanın tarih ve sayısına yer verilmek suretiyle fiyat farkı üzerinden hesaplanan KDV için de tecil-terkin uygulaması kapsamında işlem yapılacaktır.

Diğer taraftan, tecil-terkin uygulanmak suretiyle teslim edilen mallara ait vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarih ile ödeme tarihi arasında kurumlar lehine ortaya çıkan kur farkları için ilgili kurum tarafından düzenlenecek faturada KDV hesaplanarak beyan edilmesi gerekmektedir.

Söz konusu KDV imalatçı tarafından genel esaslara göre indirim konusu yapılabilecektir. Ayrıca ihraç kayıtlı olarak yabancı para cinsinden alınan ürünlerin bedelinin ödenmesi sırasında alış tarihi ile ödeme tarihi arasında kurumlar lehine ortaya çıkan kur farkı için fatura düzenlemesi, kurumlar aleyhine oluşan kur farkı için ise kurumlara fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Bahse konu faturaların ödeme tarihinden itibaren 7 gün içerisinde düzenlenmesi gerekmektedir.

Kaynakça

- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 3065 sayılı KDV Kanunu
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- Mülga 25 ve 105 Seri No.lu KDV Genel Tebliği

KİŞİLERİN LİMİTED VE A.Ş. HİSSE DEVİR VE SATIŞLARINDA VERGİ UYGULAMASI

Gerçek Kişiler:

a. Bir limitet veya A.Ş. şirket ortağı olan şahıs, şirkete sermaye olarak koyduğu varlığı aynı bedelle tekrar devretmesi halinde gelir vergisi doğmamaktadır.

b. Kişinin Ltd. şirketine koymuş olduğu sermayeye şirketçe eklemeler yapılmış ve sermayesi oranında veya tutarında bir artış söz konusu var ise 2015 yılı alt sınırı olan 10.600 TL aşan kısmı gelir vergisine tabidir.

c. Kişinin A.Ş. için koymuş olduğu sermayeye şirketçe eklemeler yapılmış ve sermayesi oranında veya tutarında bir artış söz konusu var ise bu artıştan itibaren 2 yıl geçmemiş olduğunda 2015 yılı alt sınırı olan 10.600 TL aşan kısmı gelir vergisine tabidir. Artışın 2 yıl sonrasında (hisse senedi veya geçici ilmühaber bastırması şartıyla) satışında gelir vergisi söz konusu olmayacaktır.

d. Ltd. hisse senedine sahip kişi nevi değişikliği nedeni ile ortağı olduğu şirket A.Ş. dönüştüğünde ortaklık girişi tarihi Ltd. ortaklığa giriş tarihi kabul edilir. Nevi değişikliği sonrası (hisse senedi veya geçici ilmühaber bastırması şartıyla) hisse satışında nevi değişikliği öncesi ortaklığı ve A.Ş. deki ortaklığının toplam süresi iki yılı aşan süre sonrası satışlarda vergi söz konusu değildir.