

**SİRKÜ : 2019/17**  
**Konu : 7194 Sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanununda**  
**Yapılan Değişiklikler**

**KAYSERİ**  
**28.12.2019**

07.12.2019 tarih ve 30971 sayılı Resmî Gazetede yayınlanan 7194 Sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunda aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır.

**1- 01.01.2020 tarihinde başlayan vergilendirme dönemlerinden itibaren uygulanmak üzere binek oto giderlerinin ve amortismanlarının kısıtlanması**

7194 Sayılı Kanun ile 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun Ticari Kazançtan İndirilecek Giderlere ilişkin 40. Maddesinde yapılan düzenleme ile **01.01.2020 tarihinde başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançlarına uygulanmak ve faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç** olmak üzere;

- 1.1-** Satın alınarak aktive kaydedilen binek otomobillerin iktisabında ödenen özel tüketim vergisi ve katma değer vergisinin gider yazılmasının tercih edilmesi halinde ödenen özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının en fazla (2020 yılı için 140.000 TL'sına) kadar olan kısmı ticari kazançtan indirilebilecektir.
- 1.2-** Binek otomobillere ilişkin (yakıt, tamir bakım, sigorta vb) giderlerin en fazla %70'i ticari kazançtan indirilebilecek, %30'u ticari kazançtan indirilemeyecektir.
- 1.3-** Aktifte kayıtlı her bir binek otomobil için; yeni olarak alınanların (özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç) ilk iktisap bedelinin (2020 yılı için 160.000 TL.'sını), söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde ise amortismanına tabi tutarın (2020 yılı için 300.000 TL.'sını) aşan kısmı üzerinden ayrılan amortismanlar ticari kazançtan indirilemeyecektir. Aşağıda açıklandığı üzere söz konusu hadler her yıl bir önceki yıla ilişkin yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanacak olmakla birlikte gider olarak dikkate alınabilecek amortisman tutarının tespitinde binek otomobilin iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan tutarlar dikkate alınacaktır.
- 1.4-** Kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerinin her birine ait aylık kira bedelinin (2020 yılı için 5.500 TL.'sını) aşan kısmı gider kabul edilmeyecektir.
- 1.5-** Yukarıda belirtilen hadler her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanacaktır.
- 1.6-** Kapsama giren binek otoların tanımlanması, binek otolarla ilgili gelirlerin (sigorta hasar tazminatı, reklam vb) durumu, binek oto giderlerinin kanunen kabul edilmeyen gider olan kısmına ait KDV'lerin indirim konusu yapılıp yapılmayacağı ve uygulama ile ilgili diğer hususlarda Hazine ve Maliye Bakanlığınca yapılacak açıklamaların beklenmesi gerekmektedir.
- 1.7-** 7194 Sayılı Kanun ile 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun serbest meslek kazançlarında mesleki giderlere ilişkin 68. Maddesinde yapılan düzenleme ile yukarıda belirtilen binek otolara ilişkin gider ve amortisman kısıtlamasının 01.01.2020 tarihinde başlayan vergilendirme döneminden itibaren serbest meslek kazançları içinde uygulanması öngörülmektedir.

## 2- 01.01.2019 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere (ücret gelirleri hariç) uygulanmak üzere Gelir Vergisi Tarifesinde yapılan değişiklikler

7194 sayılı Kanun'un 17. maddesi ile 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 103. Maddesinde yer alan gelir vergisi tarifesi 01.01.2019 tarihinden elde edilen kazançlara uygulanmak üzere aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. Ancak 2019 yılında elde edilen ücret gelirlerine değişiklik öncesi tarife uygulanacaktır.

Gelir dilimleri	Vergi oranı
18.000 TL'ye kadar	%15
40.000 TL'nin 18.000 TL'si için 2.700 TL, fazlası	%20
98.000 TL'nin 40.000 TL'si için 7.100 TL, fazlası	%27
500.000 TL'nin 98.000 TL'si için 22.760 TL, fazlası	%35
500.000 TL'den fazlasının 500.000 TL'si için 163.460 TL, fazlası	%40

## 3- Çalışanlara toplu taşıma kartı, bilet vb. şekilde sağlanan ulaşım yardımlarında 01.01.2020 tarihinden itibaren uygulanacak istisna

Bilindiği üzere çalışanların toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak amacıyla işverenler tarafından yapılan taşıma giderlerine ücret istisnası uygulanmaktaydı. 7194 sayılı Kanun'un 11. maddesi ile 193 sayılı Kanunun 23. maddesinde **01.01.2020 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere yapılan değişik ile işverenlerce taşıma hizmeti verilmediği durumlarda çalışılan günlere ait bir günlük ulaşım bedelinin (2020 yılı için 12 TL.'sını) aşmayan ve toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının temini şeklinde yapılan ulaşım yardımları da ücret istisnası kapsamına alınmıştır.** Söz konusu istisna tutarı her yıl bir önceki yıla ilişkin yeniden değerlendirilerek artırılarak uygulanacaktır. Yapılan yardımın istisna tutarını aşan kısmı ile hizmet erbabına ulaşım bedeli olarak nakden yapılan ödemeler ve bu amaçla sağlanan menfaatlere istisna uygulanmayacaktır.

## 4- 01.01.2020 tarihinden itibaren elde edilen ücret gelirlerinin beyanında yapılan değişiklikler

Bilindiği üzere 193 Sayılı GVK'nun 86. Maddesi uyarınca tek işverenden alınan ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş bulunan ücretler tutarı ne olursa olsun beyan edilmemekteydi. Ayrıca birden fazla işverenden tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücret geliri elde edilmesi halinde birinci işverenden elde edilen ücret hariç diğer ücretler toplamı gelir vergisi tarifesinin ikinci dilimini geçmediği takdirde beyan edilmemekteydi. 7194 sayılı Kanun'un 15. maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 86. maddesinde 01.01.2020 tarihinden itibaren elde edilen ücret gelirlerini uygulanmak üzere ücret gelirlerinin beyanında aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır.

Yapılan değişikliğe göre tevkif suretiyle vergilendirilmiş bulunan tek işverenden alınan ücretlerin 103. maddede yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 600.000 TL.) aşması halinde ücret gelirinin yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir. Belli bir tutarı aşan tek işverenden elde edilen ücret gelirlerinin beyanını öngören bu düzenleme esasen ücretliye ilave bir vergi yükü çıkarmamaktadır. Hatta ücretlinin GVK'nın 89. maddesinde sayılan (belirli hadlerle sınırlı eğitim, sağlık harcamaları ile bağışlar yardımlar vb) indirimlerden yararlanma imkânının bulunması halinde ücretliye ilave vergi avantajı sağlanmış olduğu söylenebilir.

Ücret gelirlerinin beyanında yapılan ikinci değişiklik ise birden fazla işverenden ücret geliri elde edildiği durumlarda birinci işverenden elde edilen ücret gelirlerinin beyan hesabında dikkate alınmasına ilişkindir. Birden fazla işverenden tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücret geliri elde edilmesi halinde birinci işverenden elde edilen ücret hariç diğer ücretler toplamı gelir vergisi tarifesinin ikinci dilimini (2020 yılı için 49.000 TL.) geçmediği takdirde eskiden olduğu gibi beyan edilmeyecektir. Ancak birinci işverenden elde edilen ücret geliri dahil ücret geliri toplamının 103. maddede yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 600.000 TL.) aşması halinde ücret gelirlerinin tamamının yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

## **5- Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi uygulamasında 01.01.2020 tarihinden itibaren verilmesi gereken gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerine uygulanmak üzere yapılan değişiklikler**

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 121. Maddesinde ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle gelir vergisi mükellefi olanlar ile kurumlar vergisi mükelleflerinden maddede aranan şartları sağlayanlara yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan verginin %5'inin ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirilmesi öngörülmekte olup, 7194 sayılı Kanun'un 18. maddesi ile **01.01.2020 tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinden itibaren uygulanmak üzere vergi indiriminden yararlanmada aranan şartlar aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.**

Değişiklik öncesi uygulamada aranan şartlardan biri indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait vergi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin kanuni süresinde ödenmiş olması (Her bir beyanname itibarıyla 250 TL'ye kadar yapılan eksik ödemeler hariç) gerekmekte idi. 7194 sayılı Kanun'un ile yapılan değişiklikte vergi beyannamelerinin süresinde verilme şartı korunurken, beyan edilen vergilerin süresinde ödenme şartı indirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarihe kadar uzatılmıştır. Ayrıca, beyan edilen vergilerin vergi kanunları gereği doğan iade alacaklarından mahsuben ödenmesi halinde indirimden yararlanıldıktan sonra mahsuben ödeme tutarında %10'unu aşmayacak şekilde meydana gelen azalmalar da indirimden yararlanmaya engel olmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Vergi indirimi uygulamasında kapsama giren vergi beyannameleri ile vergi ifadelerinin tanımı yer almamaktaydı. 7194 sayılı Kanun'un ile bu ifadelerin tanımları kanun maddesine eklenerek vergi indirimi uygulamasında geçen vergi beyannameleri ibaresinin, yıllık gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannamelerini, geçici vergi beyannamelerini, muhtasar, muhtasar ve prim hizmet beyannameleri ile Hazine ve Maliye Bakanlığına bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi beyannamelerini; vergi ibaresinin ise anılan Bakanlığa bağlı vergi dairelerine verilmesi gereken beyannameler üzerine tahakkuk eden vergileri ifade ettiği belirtilmiştir. Böylece indirimden yararlanılacağı tarihte örneğin MTV borcu bulunması %5 indirim hakkını ortadan kaldırmayacaktır.

## **6- 01.01.2020 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere serbest meslek kazançları istisnasına getirilen kısıtlama**

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 18. Maddesi uyarınca müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekar, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video bant, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat sadece 94. Madde uyarınca tevkifat yoluyla vergilendirilmekte idi.

7194 sayılı Kanun'un 10. maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 18. maddesinde 01.01.2020 tarihinden itibaren elde edilen gelire uygulanmak üzere yapılan değişiklik sonucu yukarıda belirtilen serbest meslek kazançları toplamı 103. maddede yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 600.000 TL.) aşanların yıllık gelir vergisi beyannamesi vermeleri gerekmektedir. Bu kapsamda olanların 94. Maddeye göre yaptıkları ödemelerden vergi tevkifatı yapma yükümlülükleri bulunmamaktadır.

## 7- Karşı taraf vekalet ücretinde tevkifat yükümlülüğü

7194 sayılı Kanun'un 10. maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinde 07.12.2019 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere yapılan değişiklik ile 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu ile 1136 sayılı Avukatlık Kanunu uyarınca karşı tarafa yükletilen vekalet ücretini (icra ve iflas müdürlüklerine yatırılanlar dâhil) ödeyenler tarafından gelir vergisi tevkifatı yapılacağı belirtilmiştir.

193 Sayılı GVK'nun 94. Maddesi uyarınca kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, ziraî kazançlarını bilanço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler madde kapsamındaki ödemelerden (avans olarak ödenenler dahil) bu ödemeleri (nakden veya hesaben) yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur olduğundan, maddede sayılmayan kişilerce ödenen karşı taraf vekalet ücretinden tevkifat yapılmaması gerekmektedir.

## 8- 01.01.2020 tarihinden yürürlüğe girmek üzere hakem ücretlerinde uygulanan gelir vergisi istisnasının kısıtlanması

193 Sayılı GVK'nun 29. maddesi uyarınca, tüm spor yarışmalarını yöneten hakemlere ödenen ücretler gelir vergisinden istisnayı. 7194 sayılı Kanun'un 12. maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 29. Maddesinde 01.01.2020 tarihinde yürürlüğe girmek üzere yapılan değişiklik ile sadece amatör spor yarışmalarını yöneten hakemlere ödenen ücretler (basketbol ve voleybol spor dallarının en üst liglerinde görev alanlar hariç) için istisna uygulanması öngörülmüştür. Buna göre 01.01.2020 tarihinden itibaren basketbol ve voleybol spor dallarının en üst liglerinde görev alanlar ile tüm profesyonel spor dallarında görev yapan hakemlere ödenen ücretlerde 94. Madde uyarınca tevkifat yapılması gerekecektir.

## 9- Sporcu ücretlerinin vergilendirilmesinde yapılan değişiklikler

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu Geçici 72. Maddesindeki sporcu ücretlerinin maddede belirtilen tevkifat oranı uygulanarak vergilendirilmesine ilişkin düzenleme 31.12.2019 tarihinde sona ermekte idi. 7194 sayılı Kanun'un 21. maddesi ile yapılan değişiklik ile sporcu ücretlerinin tevkifat yoluyla vergilendirilmesine ilişkin düzenlemenin uygulama süresi 31.12.2023 tarihine uzatılmış, 01.11.2019 tarihinden sonra imzalanarak geçerlilik kazanmış (01.11.2019 tarihinden önce imzalanmakla birlikte bu tarihten sonra süre uzatımı ve ücreti etkileyen değişiklikler yapılan sözleşmeler dahil) sporcu sözleşmeleri kapsamında olan ve 01.01.2020 tarihinden itibaren elde edilen ücret gelirlerine uygulanmak üzere lig usulüne tabi spor dallarının en üst liglerde yapılacak ücret ödemelerinde uygulanacak tevkifat oranı %15'den %20'ye çıkarılmış ve sporcuların geçici 72. Madde kapsamında tevkifat yoluyla vergilendirilmiş gelirlerinin 103. maddede yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 600.000 TL.) aşması halinde söz konusu gelir için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmesi esası getirilmiştir.

