

## KONU: 01-31 MART 2023 DÖNEMİNDE VERİLECEK ÜCRET VE KİRA GELİR VERGİSİ BEYANNAMESİ İLE İLGİLİ BAZI HATIRLATMALAR

### ÜCRETLER

2022 yılında tek ve/veya birden fazla işverenden tevkifatlı veya tevkifatsız olarak ücret geliri elde eden ve Mart/2023'de belli şartları sağlamaları halinde yıllık beyanname verecek muhtemel ücretliler şöyledir;

- Tek/birden fazla işverenden ücret alan ücretliler, yıl içinde işveren değiştiren ücretliler,
- Üst düzey ücret geliri elde eden genel müdürler ve CEO/CFO'lar, baş yönetici, tepe yönetici, icra kurulu başkanları, yönetim ve denetim kurulları başkanı ve üyeleri, tasfiye memurları,
- Yurtdışındaki firmalardan tevkifatsız ücret geliri olanlar, yabancı şirketlerin Türkiye'deki irtibat ofislerinde çalışıp istisna kapsamında olmayan ücret alanlar,
- Türkiye'de tevkifatsız ücret geliri elde eden ücretliler (asgari ücret istisnasının tevkifatsız ücret gelirinin beyanına etkisi),
- Akademisyenler ve öğretim üyeleri, bilirkişiler, resmi arabulucular, eksperler, yarışma jürisi üyeleri,
- Yabancı elçilik ve konsolosluklardan tevkifatsız ücret alanlar,
- Ücret geliri elde eden sporcular ve spor hakemleri,
- Tevkifatsız ücret geliri elde eden dar mükellefler.

### Tek İşverenden Alınan Tevkifata Tabi Ücretin Beyan Sınırı

- 2022 yılından tevkif suretiyle vergilendirilmiş ve tek işverenden ücret geliri elde eden mükelleflerin, ücret gelirleri toplamı vergi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutar olan 880.000 TL'yi aşması (2023 yılında 1.900.000 TL) halinde, ücret gelirleri yıllık beyanname ile beyan edilecektir. Tek işverenlerden alınan tevkifatlı ücret gelirinde beyanname verme sınırı olan 880.000 TL ve bunun altındaki tutarlar için yıllık beyanname verilmeyecek ve yıl içinde tevkif yoluyla kesilen vergiler ücretlinin üzerinde nihai vergi olarak kalacaktır.

### Birden Fazla İşverenden Alınan Tevkifata Tabi Ücretin Beyan Sınırı

- 2022 yılında birden fazla işverenden tevkifatlı ücret geliri elde eden mükelleflerin, birden sonraki işverenden alınan ücretleri toplamının gelir vergisi tarifesinin ikinci gelir diliminde yer alan tutar olan 70.000 TL'yi aşması (2023 yılında 150.000 TL) halinde yıllık beyanname verilecektir.
- Bu tutarı aşmamakla beraber, birden fazla işverenden tevkifatlı ücret geliri elde eden mükelleflerin, birinci işverenden aldıkları ücret gelirleri de dâhil olmak üzere ücretleri toplamının gelir vergisi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutar olan 880.000 TL'yi aşması (2023 yılında 1.900.000 TL) halinde de yıllık beyanname verilecektir.
- 2022 yılında birden fazla işverenden tevkifata tabi ücret geliri elde edilmesinde birinci işverenden sonraki işverenlerden alınan ücret toplamı, beyanname verme sınırı olan 70.000 TL ve bu tutarın altında kalması halinde yıllık beyanname verilmeyecek ve bu durum tıpkı tek işverenden ücret alınması gibi değerlendirilecektir. Aynı şekilde 70.000 TL'lik beyanname verme sınırı aşılmamakla beraber, birden fazla işverenden tevkifatlı ücret geliri elde eden mükelleflerin, birinci işverenden aldıkları ücret gelirleri de dâhil

olmak üzere ücretleri toplamının 880.000 TL ve bu tutarın altında kalması halinde yine söz konusu ücret gelirleri beyan edilmeyecek ve tıpkı tek işverenden ücret alınması gibi değerlendirilecektir.

Ücret Gelirinin Beyan Edilip Edilmeyeceğinin Tespitinde Diğer Gelir Unsurlarının Dikkate Alınmaması Yıllık beyannameye dahil edilmeyecek gelirlerin tespit edilmesinde genel kural, GVK'nın 86/1-b-c maddesi gereğince ücret gelirlerinin beyan edilip edilmeyeceği öncelikle kendi içinde değerlendirilecek olup, diğer gelirlerin bulunması halinde bu gelirler hesaplamaaya dahil edilmeyecektir. Yine, tevkifata tabi ücret gelirinin yanında, tevkifata tabi kira ve menkul sermaye iradının da olması durumunda; tevkifata tabi tutulan menkul sermaye iradı ve gayrimenkul sermaye iradı diğer gelirlerinin beyan edilip edilmeyeceğinin tespitinde de ücret gelirleri hesaplamaaya dahil edilmeyecektir. Yani, ücret gelirinin yıllık beyanında öncelikle kendi içinde değerlendirilmesi yapılacaktır.

### **Yıllık Beyannameye ile Beyan Edilen Gelirden Yapılacak İndirimler**

2022 yılında elde edilen ve beyanı gereken gelir toplamından yıl içinde yapılan ve GVK'nın 89 uncu maddesinde belirtilen giderler indirilebilmektedir. Böylece mükellefin vergiye tabi matrahı azalarak, ödeyeceği gelir vergisi tutarı düşmektedir. Gelir vergisi matrahının tespitinde gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden aşağıda belirtilen indirimlerin yapılabilmesi için yıllık beyanname ile bildirilecek bir gelirin bulunması ve yapılacak indirimlerin ilgili mevzuatta belirtilen şartları taşıması gerekmektedir.

2022 yılında elde edilen ücret gelirine ilişkin verilecek gelir vergisi beyannamesinde vergi matrahının tespitinde beyan edilen gelir toplamından indirilebilecek hususlar şöyledir;

- Hayat/şahıs sigorta primleri,
- Eğitim ve sağlık harcamaları,
- Engellilik indirimi tutarı (Bu indirimden bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan hizmet erbabı da yararlanır.),
- Beyan edilecek gelirden sınırlı olarak indirilebilecek bağış ve yardımlar ile tamamı indirilebilecek bağış ve yardımlar,
- Sponsorluk harcamaları (Sponsorluk harcamalarının amatör spor dalları için %100'ü, profesyonel spor dalları için %50'si yıllık beyanname ile bildirilecek gelirlerden indirim konusu yapılabilecektir.),
- Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına yapılan aynı ve nakdi bağışlar (Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan aynı ve nakdi bağışların tamamı indirim konusu yapılabilecektir.),
- İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneği'ne ve Türkiye Yeşilay Cemiyeti'ne makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımlar (İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımların tamamı ile Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımların tamamı indirim konusu yapılabilecektir.),
- Diğer kanunlara göre tamamı indirilecek bağış ve yardımlar.

Yıllık beyannameye, ücret geliri tutarını aşan indirimler bir sonraki yıla zarar olarak devretmez ve ertesi yıl indirim konusu yapılamaz. İndirim konusu yapılacak tutarın hesaplamasında, gayrisafi hasılatın giderler düşüldükten, geçmiş yıl zararları ve indirimler düşülmeden önceki safi irat esas alınacaktır.

Ücretlinin küçük çocukları için yapmış olduğu bazı harcamalar yıllık beyannameye belli şartlar çerçevesinde beyan edilen gelir tutarından indirilebilmektedir. Çocuk ve küçük çocuk tabiri, mükellefle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan (nafaka verilenler, evlat edinilenler ile ana veya babasını kaybetmiş torunlardan mükellefle birlikte oturanlar dâhil) 18 yaşını veya tahsilde olup 25 yaşını doldurmamış çocukları ifade etmektedir.

## Ücretlinin eğitim ve sağlık harcamalarının yıllık beyannameye indirim şartları:

Yıllık beyannameye gelir vergisi matrahının tespitinde, beyan edilen gelir toplamından yapılabilecek indirimlerden biri de eğitim ve sağlık harcamaları olup söz konusu indirimden yararlanmanın şartları şöyledir;

- Eğitim ve sağlık harcamaları beyan edilen gelirin %10'unu aşmaması,
- Eğitim ve sağlık harcamasının Türkiye'de yapılması,
- Gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi,
- Eğitim ve sağlık harcaması mükellefin kendisi, eşi ve küçük çocukları için yapılması, gerekmektedir.

Bu şartların birlikte oluşması halinde yapılan eğitim ve sağlık harcamaları yıllık beyannameye bildirilecek gelir toplamından indirilebilecektir. Bu bağlamda beyannameyi verenin tam veya dar mükellef gerçek kişi olmasının indiriminden faydalanılması açısından bir önemi bulunmamaktadır. Eşe ait eğitim ve sağlık harcamalarının indiriminde, eşin çalışıyor olup olmamasının ve gelir durumunun bir önemi bulunmamaktadır. Kanuni düzenlemeye göre; gelir toplamından eğitim ve sağlık harcamalarının indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bu nedenle Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesi ve kendi özel kanunlarında yer alan hükümlerde, kurumlar vergisinden muaf olan kurumlara yapılan harcamalar bu indirim imkanından yararlanamazlar. Yine genel ve özel bütçeli kurumlara yapılan eğitim ve sağlık harcamaları da indirimde konu edilemeyecektir. Örneğin, Sağlık Bakanlığına veya üniversitelere bağlı hastanelerin döner sermayelerine ödenen paralar indirim kapsamı dışındadır. Ayrıca, Kanunda harcamaların Türkiye'de yapılması şartı arandığından, yurtdışında yapılan eğitim ve sağlık harcamalarının indirimde tabi tutulması mümkün değildir.

Bu kapsamda, gümrük dışı sayılan yerlerde yapılan harcamalarda (serbest bölgeler, gümrüksüz satış mağazaları-free-shop) indirimde konu edilemez. Aynı şekilde KKTC'de yapılan harcamalar da indirim kapsamına girmez.

Türkiye'de yapılan harcamaların, vergiye tâbi olmayan şahıs ve kuruluşlardan sağlanan eğitim ve sağlık mal ve hizmetleri ile ilgili olması veya Vergi Usul Kanunu'nda yazılı belgelerle tevsik edilememesi halinde, kazançtan indirilmesi mümkün değildir. Yurt dışı eğitim giderleri ve yurt dışında alınan sağlık hizmetleri yukarıda da değinildiği üzere harcamanın Türkiye'de yapılmamış olması nedeniyle indirimden yararlanamamaktadır.

*Örneğin*, çocuğunu yurtdışındaki bir okula gönderen mükellef, okul ücretini buradan alacağı fatura ve/veya fatura benzeri bir belge ile tevsik etmesi halinde indirimden yararlanamaz. Türkiye'de yapılacak eğitim ve sağlık harcamasının gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerden alınacak fatura, serbest meslek makbuzu, perakende satış fişi veya ödeme kaydedici cihaz fişi ile tevsik edilmesi gerekmektedir. Bu nedenle, gelir ve kurumlar vergisi mükellefiyeti olmayan kooperatif, dernek, vakıf gibi kurumlardan alınan harcama belgelerinin gider indirimine konu edilmesi mümkün değildir. Ancak, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kurumlar vergisi mükellefleri olduklarından, bunlardan alınan harcama belgeleri gider indirimine konu olacaktır. Ayrıca ilgili yılda indirilemeyen eğitim ve sağlık harcamalarının sonraki yıllarda indirilmesi mümkün değildir.

## Ücretlinin hayat/şahıs sigorta prim ödemesinin yıllık beyannameye indirim şartları

Gelir Vergisi Kanunu'nun 89/1'inci maddesine göre, beyan edilen gelirin %15'ini ve asgari ücretin yıllık brüt 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 primlerinin tamamı vergi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

Konuya ilişkin olarak, 23/10/2012 tarihli ve GVK-85/2012-7 sayılı Gelir Vergisi Sirkülerinde, ödenen şahıs sigorta primlerinin yıllık beyanname ile beyan edilecek gelirlerden indirimi açıklanmış bulunmaktadır. Beyan edilen gelir olarak, yıllık gelir vergisi beyannamesinde yer alan indirimler ve geçmiş yıl zararları düşülmeden önceki tutar esas alınacaktır. Bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları hiçbir surette indirim konusu yapılmayacaktır. Buna göre, yıllık beyannameye matrahın tespitinde dikkate alınacak sigorta primleri;

- Mükellefin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait birikim priminin alındığı hayat sigortalarına ödenen primlerin %50'si ile
- Ölüm, kaza, hastalık, sağlık, engellilik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta primlerinin tamamından, oluşmaktadır. Ancak, indirim konusu yapılacak primlerin toplamı;
- -Beyan edilen gelirin %15'ini ve
- -Yıllık olarak asgari ücretin yıllık brüt tutarını (2022 yılı için asgari ücretin yıllık brüt tutarı 68.850 TL) aşamayacaktır.

Bu sınırlamaların tespitinde; işverenler tarafından ücretliler adına bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları ile GVK'nın 63/3'üncü ve 89/1'inci maddesi kapsamında indirim konusu yapılacak prim ödemelerinin toplam tutarı birlikte dikkate alınacaktır.

## KİRA GELİRLERİ

### Gayrimenkul sermaye iradı (kira geliri) nedir?

193 Sayılı GVK'da belirtilen mal ve hakların kiraya verilmesi karşılığında elde edilen gelirler "gayrimenkul sermaye iradı" olarak ifade edilmektedir ve belli koşullar altında gelir vergisine tabi tutulmaktadır.

### Sadece mesken kira geliri elde edenler hangi hallerde beyanname verirler?

Mesken kira geliri elde edenler elde ettikleri kira gelirinin 2022 yılı için istisna tutarı olan 9.500 TL'yi aşması halinde GMSİ beyannamesi verirler. 2022 yılı içerisinde 9.500 TL ve altında mesken kira geliri elde edenler beyanname vermek zorunda değildir.

### 2022 yılı için mesken kira geliri istisna tutarı ne kadardır?

2022 yılı için konut geliri istisna tutarı 9.500 TL'dir.

### Sahibi oldukları konutları kiraya verenler elde ettikleri kira gelirinden oturdukları konut veya lojman için ödedikleri kira bedelini gider olarak indirilebilirler mi?

Sahibi buldukları konutları kiraya verenler gerçek gider yöntemini seçmesi durumunda oturdukları konut veya lojman için ödedikleri kira bedelini gider olarak düşebilirler.

### **Kira gelirlerinin vergilendirilmesinde hangi gider yöntemi seçilmelidir?**

- **Götürü Gider Yöntemi:** Bu usulde belge aranmaksızın kira gelirlerinden istisna tutarı düşüldükten sonra kalan tutarın % 15'i götürü gider olarak hasılattan indirilir.
- **Gerçek Gider Yöntemi:** Bu usulün seçilmesi durumunda, kira gelirinden Gelir Vergisi Kanununda belirtilen giderler indirilebilir. Ancak, bu giderlerin vergiden istisna edilen tutara isabet eden kısmı indirilemez. İndirim konusu yapılan giderlerin belgelendirilmesi zorunlu olup, bu belgelerin 5 yıl süresince saklanması gerekmektedir.

### **Gerçek gider olarak indirilecek harcamaların tutarları nasıl hesaplanır?**

- Kira gelirlerinin vergilendirilmesinde, gayrisafi hasılattan indirilebilecek gerçek giderlerin toplam tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.  
İndirilebilecek Gider = (Toplam Gider x Vergiye Tabi Hasılat) / Toplam Hasılat  
Vergiye Tabi Hasılat = Toplam Hasılat – Konut Kira Geliri İstisnası

*Örneğin,* 2022 yılında 50.000 TL kira geliri elde eden bir mükellefin bu yıl içinde yaptığı indirilebilir nitelikteki harcamalar toplamı 5.000 TL'dir. Konut kira geliri istisnasından yararlanan bu mükellefin gerçek gider yöntemini seçmesi halinde indirilebilecek gideri ne kadardır?

$$\begin{aligned} \text{Vergiye tabi hasılat} &= 50.000 - 9.500 \\ &= 40.500 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{İndirilebilecek gider} &= (5.000 \times 40.500) / 50.000 \\ &= 4.050 \text{ TL} \end{aligned}$$

### **Götürü Gider Yönteminin Seçilmesi durumunda gider indirimi nasıl hesaplanır?**

Götürü gider yöntemini seçen mükellefler, (hakları kiraya verenler hariç) kira gelirlerinden istisna tutarını düşüldükten sonra kalan tutarın % 15'i oranındaki götürü gideri gerçek giderlere karşılık olmak üzere indirebilirler. Ancak, bu usulü seçen mükellefler iki yıl geçmedikçe gerçek gider yöntemine dönebilirler.

### **Götürü gider yöntemini seçen mükellefler ne zaman gerçek gider yöntemine dönebilirler?**

- Götürü gideri yöntemini seçen mükellefler iki yıl geçmedikçe gerçek gider yöntemine dönebilir. Gerçek gider yönteminden yararlanan mükellefler ise istedikleri zaman götürü gider yönteminden faydalanma hakkına sahiptirler.

*Örneğin* 2020 yılında ilk defa götürü gider yöntemini seçen bir mükellef 2021 yılında da götürü gider yöntemini seçmek zorundadır. Mükellef 2022 yılında ise gerçek gider yöntemini seçebilir.

### **Sadece işyeri kira geliri elde edenler hangi durumlarda beyanname verirler?**

- Vergi kesintisine (tevkifata) tabi işyeri kira gelirleri elde edenler, kira gelirlerinin brüt tutarı 2022 yılı için beyanname verme sınırı olan 70.000 TL'yi aşması halinde beyanname verirler.
- Vergi kesintisine tabi olmayan işyerlerinden kira geliri elde edenler ise 2022 yılı için beyanname verme sınırı olan 3.800 TL'yi aşması halinde beyanname verirler.

### **İşyeriyle birlikte mesken kira geliri de elde edenler hangi durumlarda beyanname verirler?**

- İşyeriyle birlikte mesken kira geliri de elde edilmesi halinde mesken kira gelirinin 9.500 TL istisna tutarı düşüldükten sonraki kalan tutarı ile işyeri kira geliri toplamının brüt tutarının 70.000 TL yi aşması halinde mükellefler hem işyeri hem de mesken kira gelirini beyan etmek zorundadır. Mesken kira geliri eğer 9.500 TL tutarının altında ise toplamaya dahil edilmez.

### **Bir meskene birden fazla kişinin ortak olması halinde beyanname nasıl verilir?**

- Şahıslardan her biri sadece kendi hissesine karşılık gelen kira gelirini beyan etmesi gerekir.

### **Kira geliri elde edildiği halde beyanname verilmez veya eksik beyan edilirse ne olur?**

- Meskenlerde elde edilen kira gelirleri beyan edilmez veya eksik beyan edilirse, 2022 yılı için 9.500 TL'lik istisnadan yararlanılamaz. Ancak idarece herhangi bir tespit yapılmadan önce, süresinde beyan etmedikleri veya süresinde verdikleri beyannameye yer almayan konut kirası gelirlerini, kendiliklerinden, süresinden sonra verecekleri beyanname ile beyan edenler söz konusu istisnadan yararlanabilirler. Kira gelirinin beyan edilmediğinin veya eksik beyan edildiğinin vergi dairesince tespit edilmesi halinde, vergi dairesi tarafından cezalı tarhiyat yapılır.

### **Kira geliri dışında ücret kazancı, menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve iratlardan bir veya birkaçı olması durumunda beyanname bu sistem üzerinden verilebilir miyim?**

- Kira geliri (GMSİ) dışında ücret kazancı, menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve iratlardan bir veya birkaçı olması durumunda beyanname bu sistem üzerinden verilebilir.

## **İNDİRİMLER**

### **Eğitim Harcamalarının Vergi Matrahından İndirimi**

Kelime anlamı itibarıyla çocukların ve gençlerin toplum yaşamında yerlerini almaları için gerekli bilgi, beceri ve anlayışları elde etmelerine, kişiliklerini geliştirmelerine okul içinde veya dışında, doğrudan veya dolaylı yardım etme şeklinde tanımlanmış olan eğitim sözcüğü, çocuklarla birlikte ebeveynleri ve toplumu da yakından ilgilendiren bir süreçtir. Toplumların gelişmişlik düzeyi eğitime ayırdıkları harcamalarla doğru orantılı olarak artmaktadır.

Bilindiği üzere 2019 yılının sonlarında başlayan ve tüm dünyayı etkileyen COVID-19 küresel salgını sosyal ve ekonomik yaşamı derinden etkilemiş ve ülkemizde de eğitim ve öğretimde zaman zaman uzaktan eğitime geçilmiştir. 2021-2022 eğitim ve öğretim yılında ise Milli Eğitim Bakanlığı tarafından 2021-2022 yılı eğitim-öğretim takvimi açıklanmış ve buna göre 2021-2022 eğitim ve öğretim yılında okullar 6 Eylül itibarıyla ders başı yapmış bulunmaktadır.

Bu çalışmada eğitim harcamalarının vergi matrahına olan yansımalarına değinilecek olup bu kapsamda gelir vergisi mükelleflerinin kendileri eşleri ve çocukları için yapmış oldukları eğitim harcamalarının vergi matrahlarından indirilmelerine ilişkin yasal düzenlemelere ve mali idarenin konuya bakışına yer verilecektir.

Bilindiği üzere Gelir, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununda [1] tanımlanmış olup buna göre; "Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tâbidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır." şeklinde hüküm altına alınmıştır.

### **Gelire giren kazanç ve iratlar ise,**

1. Ticarî kazançlar,
2. Ziraî kazançlar,
3. Ücretler,
4. Serbest meslek kazançları,
5. Gayrimenkul sermaye iratları,
6. Menkul sermaye iratları,
7. Diğer kazanç ve iratlar, şeklindedir.

Gelir Vergisi Kanununun 89. maddesi, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden düşülecek indirimleri düzenlemiş olup, maddede; 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 harcamalarının Gelir Vergisi matrahından indirilebileceği düzenlenmiştir. Madde metninde mükerrer 121 inci madde çerçevesinde eğitim ve sağlık harcamaları nedeniyle %5'lik vergi indiriminden yararlanan ücretlilerin eğitim harcamalarını bu madde hükmüne göre indirim konusu yapamayacakları düzenlenmiştir. Maddede geçen küçük çocuk tabiri 23.10 2012 tarih ve GVK-85/2012-7 sayılı[2] sirkülerde açıklanmış olup "Çocuk" veya "küçük çocuk" tabiri, mükellefle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan (nafaka verilenler, evlat edinilenler ile ana veya babasını kaybetmiş torunlardan mükellefle birlikte oturanlar dâhil) 18 yaşını veya tahsilde olup 25 yaşını doldurmamış çocukları, ifade etmektedir. Buna göre beyanname veren bir mükellef kendisi, eşi ve küçük çocukları için yapmış olduğu eğitim harcamalarını aşağıdaki şartlar dahilinde vergi matrahından indirebilecektir.

- Beyan edilecek gelirin %10'luk tutarını geçmeyecek,
- Çocuk için yapılacak eğitim harcamasının matrahtan indirilebilmesi için çocuğun 25 yaşını doldurmamış olması gerekecek,
- Harcama Türkiye'de yapılacak,
- Harcamanın yapıldığı eğitim kurumu gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olacak,

Gelir Vergisi mükelleflerince yapılmış olan eğitim harcamaları fatura ve benzeri belgelerle tevsik edilmesi şartıyla yıllık beyanname ile bildirilecek gelirden indirilebilir.

Burada önemli olan husus, beyanname veren mükelleflerin bu indirimden yararlanabilmesidir, örneğin beyanname vermek durumunda olmayan ücret geliri elde eden bir ücretli düzenleme kapsamındaki eğitim harcamalarını ücret matrahından indirim konusu yapamayacaktır.

Konu ile ilgili olarak verilmiş bir özelge; "... Yukarıda yapılan açıklamalara göre, ... alınan ücret ile bu genel sekreterliğin döner sermayesinden alınan ek ödemenin tek işverenden elde edilen ücret olması nedeniyle yıllık beyanname verilmemesi gerekmektedir. Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinde yer alan indirimlerden yalnızca gelirin yıllık beyanname ile beyan edilmesi durumunda yararlanılması mümkün bulunduğundan, tevkifat yoluyla vergilendirmenin nihai vergilendirme olduğu durumlarda, eğitim harcamalarının ücret matrahından indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır. (İVDB 09.03.2015 tarih ve 62030549-120[63-2014/745]-399 sayılı özelgesi )" [3] Şeklindedir.

Hesaplama dikkate alınacak tutar, yıllık gelir vergisi beyannamesi üzerinde gayrisafi hasıllattan giderler düşüldükten, indirimler ve geçmiş yıl zararları düşülmeden önceki safi irat tutarıdır.

## **Eğitim harcamalarının Kapsamı;**

Eğitim ve öğretim kurumları, anaokulu, kreş ve dersanelere eğitim amacıyla yapılan ödemeler ile eğitim amaçlı kurs ücretleri, okul servis ücretleri, kitap ve kırtasiye alımları için yapılan harcamalar ile öğrencilerin özel yurt ve pansiyonlarda kalmaları durumunda ödenen tutarları kapsamaktadır.

Kitap ve Kırtasiye Alımları;

Eğitim amacıyla kitap ve kırtasiye alımları için yapılan harcamalar ile özel yurt veya pansiyona ödenen tutarlar, mükellefiyeti bulunan gerçek ve tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi kaydıyla gelir vergisi beyannamesinden indirilebilecektir.

Konuyla ilgili olarak verilmiş olan bir özelge " ... Konuyla ilgili olarak 255 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Eğitim Giderleri" başlıklı bölümünde "Eğitim ve öğretim kurumları, anaokulu, kreş ve dersanelere eğitim amacıyla yapılan ödemeler ile eğitim amaçlı kurs ücretleri, okul servis ücretleri, kitap ve kırtasiye alımları için yapılan harcamalar ile öğrencilerin özel yurt ve pansiyonlarda kalmaları durumunda ödenen tutarlar vergi indirimine esas alınacaktır." açıklaması yer almaktadır.

Öte yandan 23.10.2012 tarih ve GVK-85/2012-7 sayılı Gelir Vergisi Sirkülerinde, "çocuk" veya "küçük çocuk" tabirinden, mükellefle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan (nafaka verilenler, evlat edinilenler ile ana veya babasını kaybetmiş torunlardan mükellefle birlikte oturanlar dâhil) 18 yaşını veya tahsilde olup 25 yaşını doldurmamış çocukların anlaşılması gerektiği belirtilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; Kocaeli Üniversitesi'nde tahsilde olan oğlunuzun 25 yaşını doldurmamış olması, beyan edilecek gelirin %10'luk kısmını aşmaması, gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla eğitim amaçlı kitap ve kırtasiye alımları için yapılan harcamalar ile özel yurt veya pansiyona ödenen tutarların yıllık beyanname ile bildirilecek gelirden indirilmesi mümkün olup ev kirası, apartman aidatı, doğalgaz, elektrik, su ve internet gibi ödemelerin gelir vergisi beyannamesinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır. (Muğla VDB 16.10.2015 tarih ve 96620903-120[89-15/5]-101 sayılı özelgesi)" [4]

Şeklindedir.

## **Özel Üniversite Harcamaları:**

Konu ile ilgili verilmiş bir özelge;

"İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... T.C kimlik numarasında kayıtlı gelir vergisi mükellefi olduğunuzu belirterek Türkiye'de özel bir üniversitede okuyan 1993 doğumlu çocuğunuzun eğitim giderlerine ait faturanın yıllık gelir vergisi beyannamesi üzerinden indirimi ile faturada belirtilen KDV'nin indirilebilecek KDV olarak kullanılıp kullanılmayacağı hususlarında Defterdarlığımız görüşü istenmektedir...

Buna göre, indirim konusu yapılacak tutarın hesaplamasında beyan edilen gelir olarak, yıllık gelir vergisi beyannamesinde yer alan indirimler ve geçmiş yıl zararları toplamından önceki tutar esas alınacaktır.

Konuyla ilgili 23.10.2012 tarih ve GVK-85/2012-7 sayılı Gelir Vergisi Sirkülerinde, "çocuk" veya "küçük çocuk" tabirinden, mükellefle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan (nafaka verilen, evlat edinilenler ile ana veya babasını kaybetmiş torunlardan mükellefle birlikte oturanlar dahil) 18 yaşını veya tahsilde olup 25 yaşını doldurmamış çocukların anlaşılması gerektiği belirtilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, tahsilde olup 25 yaşını doldurmamış çocuğunuz için Türkiye'de yapılan eğitim harcamalarının gelir ve kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak faturalarla tevsik edilmesi ve beyan edilen gelirin % 10'unu aşmaması şartıyla (KDV dahil) indirim konusu edilmesi mümkün bulunmaktadır. Ancak, vergiden muaf kurumlara yapılan ödemelerin indirim konusu edilmeyeceği tabiidir. (Adıyaman Defterdarlığı 19.02.2015 tarih ve 88409335-120[89-2013-ÖZELGE-1]-2 sayılı özelgesi)" [5]

Şeklindedir.



## **Vakıf Üniversiteleri:**

Burada dikkat edilmesi gereken önemli bir diğer husus, Vakıflar tarafından kurulan vakıf üniversiteleri kurumlar vergisinden muaf olduklarından, anılan kurumlara yapılmış olan eğitim harcamaları gelir vergisi beyannamesinde indirim konusu yapılamaz.

Konuyla ilgili mali idare tarafından verilmiş olan bir özelge ; “Konuyla ilgili 23.10.2012 tarih ve GVK-85/2012-7 sayılı Gelir Vergisi Sirkülerinde, “çocuk” veya “küçük çocuk” tabirinden, mükellefle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan (nafaka verilenler, evlat edinilenler ile ana veya babasını kaybetmiş torunlardan mükellefle birlikte oturanlar dâhil) 18 yaşını veya tahsilde olup 25 yaşını doldurmamış çocukların anlaşılması gerektiği belirtilmiştir.

Öte yandan, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 3708 sayılı Kanunla değişik 56/b maddesinde, üniversitelerin ve yüksek teknoloji enstitülerinin, genel bütçeye dahil kamu kurum ve kuruluşlarına tanınan mali muafiyetlerden, istisnalardan ve diğer mali kolaylıklardan aynen yararlanacakları; Ek 7 nci maddesinde ise vakıflarca kurulacak yükseköğretim kurumlarının, bu Kanunun 56 ncı maddesinde yer alan mali kolaylıklardan, muafiyetlerden ve istisnalardan aynen istifade edecekleri hükmüne bağlanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, çocuğunuz için yaptığınız ve beyan edilecek gelirin %10'luk kısmını aşmayan eğitim harcamalarının; çocuğunuzun 25 yaşını doldurmamış olması, Türkiye’de yapılması, harcamanın yapıldığı eğitim kurumunun gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişiliğe haiz kurumlardan olması ve bu kurumlardan alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla yıllık beyanname ile bildirilecek gelirden indirilebilmesi mümkün bulunmaktadır. Ayrıca, indirim konusu yapılacak tutarın hesaplamasında, yıllık gelir vergisi beyannamesi üzerinde gayrisafi hasılatтан giderler düşüldükten, indirimler ve geçmiş yıl zararları düşülmeden önceki safi irat tutarı esas alınacaktır.

Ancak, vakıflar tarafından kurulan üniversiteler kurumlar vergisinden muaf olduklarından, anılan kurumlara çocuğunuz için ödemiş olduğunuz tutarların gelir vergisi beyannamenizde indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır. (İVDB 21.05.2013 tarih ve 62030549-120[89-2013/140]-744 sayılı özelgesi)” [6]  
Şeklinde dir.

## **Okul Kıyafetleri;**

Okulun logosunu taşıyan zorunlu okul ayakkabıları ve kıyafet harcamaları, Türkiye’de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, indirim konusu yapılabilir.

“... Bu itibarla, eğitim kurumlarına devam eden öğrencilerin zorunlu olarak kullanmaları gereken okul kıyafetlerini sağlayan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerine yapılan ödemelerin eğitim harcaması olarak değerlendirilmesi gerektiğinden, söz konusu harcamalarının eğitim gideri olarak kabul edilmesi ve Gelir Vergisi Kanunu’nun 89/2 inci bendine göre yıllık gelir vergisi beyannamesinde eğitim harcaması olarak indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır. (Ankara VDB 24.08.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01-120[89-11/1]-666 sayılı özelgesi) ”[7]

Okulda Verilen Yemek Hizmeti;

Mali idare, okulda verilen yemek hizmetini eğitim hizmetinin bir parçası olarak görmemekte ve yemek bedellerinin indirimini kabul etmemektedir.

“... Ancak, eğitim kurumları ile yapılan sözleşmeler uyarınca bu kurumlarda öğrencilere yemek hizmeti veren gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin bu hizmetlerinin eğitim hizmetinin bir parçası olarak değerlendirilmesi mümkün olmayıp, söz konusu yemek hizmetine ilişkin harcamalar eğitim gideri olarak kabul edilemez.

Bu itibarla, söz konusu harcamaların Gelir Vergisi Kanununun 89/2 nci bendine göre yıllık gelir vergisi beyannamesinde eğitim harcaması olarak indirim konusu yapılması mümkün değildir. (Ankara VDB 22.06.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-GVK-89-11-451 sayılı özelgesi) ”[8]

### **Okul Servis Ücreti;**

Okul servis ücretinin, harcamanın Türkiye’de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, eğitim harcaması olarak indirilmesi kabul edilmektedir.

“ ... 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 (mükerrer 121 inci madde çerçevesinde eğitim ve sağlık harcamaları nedeniyle vergi indiriminden yararlanan ücretliler, aynı harcamalarını bu hükümden yararlanarak matrahlarından indiremezler).” hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hükümlere göre, elde ettiğiniz ticari kazancınız dolayısıyla vereceğiniz Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesinde bildirilecek gelirden, 18 yaşından küçük çocuğunuza ait okul servis ücretinin, harcamanın Türkiye’de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, eğitim harcaması olarak indirilmesi mümkün bulunmaktadır.(Ankara VDB 11.09.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01-120[89-11/2]-919 sayılı özelgesi)”[9]

### **Yurtdışı Eğitim Harcaması;**

Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesi kapsamında gelir vergisi matrahının tespitinde, eğitim harcamalarının gelir vergisi beyannamesinden indirilebilmesi için Türkiye’de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartlarının sağlanması gerekmektedir. Bu kapsamda yurt dışında yapılacak olan eğitim harcamalarının gelir vergisi beyannamesinden indirilmesi söz konusu değildir.

### **Yabancı Dil Eğitimi Harcaması;**

Yabancı dil kursu eğitimi harcamaları da beyan edilecek gelirden indirimi mümkün olan harcamalardır.

“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 (mükerrer 121 inci madde çerçevesinde eğitim ve sağlık harcamaları nedeniyle vergi indiriminden yararlanan ücretliler, aynı harcamalarını bu hükümden yararlanarak matrahlarından indiremezler).” hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, mali müşavirlik hizmetleri faaliyetlerinizden elde ettiğiniz serbest meslek kazancı dolayısıyla vereceğiniz Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesinde bildirilecek gelirden, ilgili yıl içinde yaptığınız yabancı dil kursu eğitimi harcamasını Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinin (2) numaralı bendi kapsamında indirilmesi mümkün bulunmaktadır. (Muğla VDB 23.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.48.15.01-GVK-57-32 sayılı özelgesi)”[10]

### **KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRİLMESİ**

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun[11] 19. Maddesine göre, diğer kanunlardaki muaflik ve istisna hükümleri KDV açısından geçersizdir. Katma değer vergisine ilişkin istisna ve muafiyetler ancak KDV kanununa hüküm koymak veya değişiklik yapmak yoluyla düzenlenir.

Katma Değer Vergisi Kanununda Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesindeki şekliyle bir indirim düzenlemesi olmadığı ve söz konusu harcamaların mükellefin faaliyetiyle ilgisi olmadığından dolayı eğitim harcamalarına ait katma değer vergisi gelir vergisi mükelleflerince indirim konusu yapılamayacaktır.

“Katma Değer Vergisi(KDV) Kanununun 29/1-a maddesi ile mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV’den, faaliyetlerine ilişkin olarak; kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV’yi indirebilmelerine imkan tanınmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, çocuğunuzun eğitimi için ödemiş olduğunuz KDV'nin, faaliyetiniz ile ilgili olmaması nedeniyle indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır. (Adıyaman Defterdarlığı 19.02.2015 tarih ve 88409335-120[89-2013-ÖZELGE-1]-2 sayılı özelgesi)"[12] Beyanname vermek durumunda olan gelir vergisine tabi gerçek kişiler kendileri, eşleri veya çocukları için yaptıkları eğitim harcamalarını yukarıdaki şartlar dahilinde vergi matrahından indirme imkânına sahipken, şirket ortaklarının söz konusu harcamaları indirim hakkı bulunmamaktadır.

## İADELER

### 2022 GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ BEYANAMESİNDEKİ İADESİ GEREKEN VERGİLERİN İADE LİMİT VE PROSEDÜRLERİ

**SORU 1:** Tevkif yoluyla kesilen vergilerin diğer vergi borçlarına mahsup yoluyla iadesi nasıl gerçekleştirilir?

- Tevkif yoluyla kesilen vergilerin yıllık beyanamedeki mahsuplar sonunda kalan kısmının diğer vergi borçlarına mahsup talebi tutarına bakılmaksızın, inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilir.

Bunun için mahsup talebinin 10/10/2013 tarihli ve 28791 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 429)'nin ekinde yer alan iade talep dilekçesi (1A) ile yapılması gerekmektedir. Mahsuba ilişkin iade talep dilekçesinin (1A) verilmiş olması kaydıyla, mükelleflerin vergi borçlarına ilişkin mahsup talepleri yıllık beyannamenin verildiği tarih esas alınarak yerine getirilir.

**SORU 2:** Tevkif yoluyla kesilen vergilerin nakden iadesi nasıl gerçekleştirilir?

- Tevkif yoluyla kesilen vergilere ilişkin nakden iade edilecek tutarın (2022 İÇİN 68 BİN TL) 151.000 Türk Lirasını geçmemesi halinde iade talebi, iade talep dilekçesi (1A) ile birlikte bu dilekçenin "Nakden İadelere İlişkin Açıklamalar" kısmında yer alan eklenecek belgelerin eksiksiz ibraz edilmesi kaydıyla inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilir.

Nakden iade talebinin 151.000 Türk lirasını aşan kısmının iadesi her hâlûkârda vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

Nakden iade talebinin 1.518.000 Türk lirasına kadar olan kısmı mükellefle süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenlenmiş yeminli mali müşavirce düzenlenecek tam tasdik raporu uyarınca iade edilir.

Nakden iade talebinin 1.518.000 Türk lirasını aşması durumunda iade talebi her hâlûkârda vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.



## 1A - Gelir / Kurumlar Vergisi İ.T.D.

T.C. Kimlik No / Vergi Kimlik No  
Vergi Dairesi

E-Posta Adresi

Telefon Numarası

Dönem Tipi

Dönem

### BEYANNAMEDEN GETİR

MAHSUBEN İADE

A. Vergi Dairesine/Dairelerine Olan Borçlarıma

a) Dairenize Olan Borçlarıma

Vadesi Geçmemiş Borçlar

b) Başka Vergi Dairesine/Dairelerine Olan Borçlarıma

Vadesi Geçmemiş Borçlar

c) 213 Sayılı Kanununun 114 ve 126 ncı Maddeleri Uyarı

AKADEM