

**Sirküler No: 3583**

**Sirküler Tarihi: 19.01.2022**

**KONU: İŞVERENLERCE HİZMET ERBABININ İŞYERİNE GİDİP GELMESİ İÇİN SAĞLANAN MENFAATLARA İLİŞKİN İSTİSNA VE BU İSTİSNANIN ÜCRET BORDROSUNDA GÖSTERİLMESİ HUSUSLARI.**

İşverenlerce hizmet erbabının işyerine gidip gelmesi için sağlanan menfaatlara ilişkin istisna **311 SERİ NO'LU GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ**'nde aşağıdaki şekilde açıklanmıştır.

7194 sayılı Kanununun 11 inci maddesi ile 193 sayılı Kanununun 23 üncü (**ücretlerin gelir vergisinden istisnası**) maddesinin (10) numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"10. Hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla işverenler tarafından yapılan taşıma giderleri (İşverenlerce taşıma hizmeti verilmeyen durumlarda, çalışılan günlere ait bir günlük ulaşım bedelinin 2022 yılı için 17 Türk lirasını aşmaması ve buna ilişkin ödemenin toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının temini şeklinde yapılması şarttır. Ödemenin bu tutarı aşması hâlinde aşan kısım ile hizmet erbabına ulaşım bedeli olarak nakden yapılan ödemeler ve bu amaçla sağlanan menfaatler ücret olarak vergilendirilir. Bu istisnanın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.);"

**Madde kapsamında;**

1) Hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla vasıta temini veya hizmet satın alınması suretiyle işverenler tarafından yapılan taşıma giderleri nedeniyle hizmet erbabına sağlanan menfaatlara uygulanan gelir vergisi istisnası devam etmektedir.

2) Maddeki parantez içi hükümlerle, işverenler tarafından hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerine yönelik taşıma hizmeti verilmediği durumlarda, hizmet erbabına verilen toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçları için yapılan ödemeler nedeniyle sağlanan menfaatler de istisna kapsamına alınmıştır.

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

a) İşveren tarafından, hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla ulaşım vasıtası temini veya hizmet satın alınması suretiyle taşıma hizmeti verilmiyor olması,

b) Taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının, münhasıran hizmet erbabının işyerine gidip gelmesi için kullanacağı toplu taşıma araçlarında geçerli olması (Ulaşım bedeli için yüklenen tutarın sadece ulaşımında kullanılacak şekilde sınırlandırıldığı başka amaçlarla da kullanılabilen ödeme araçlarının kullanımı bu şartın ihlali sayılmaz),

c) Yapılan ödemenin fiilen çalışılan günlerle sınırlı olması,

ç) Ulaşım bedelinin günlük belirlenen tutarı (**2022 yılı için 17 TL**) aşmaması,

d) Toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının teminine ilişkin harcamaların belgelendirilmesi, **gerekmektedir.**

#### 4) İşverenler tarafından, hizmet erbabına;

a) Ulaşım bedelinin nakit olarak verilmesi,

b) Ulaşım bedeli karşılığının, hediye kartı ve benzeri ulaşım harcaması dışında diğer alışverişlerde de kullanılabilir olacak ödeme araçları şeklinde verilmesi,

c) Araç tahsis edilmesi,

ç) Çalışılmayan günler için de ulaşım bedeli ödenmesi,

d) İşyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla taşıma hizmeti verilmesinin yanında ilave olarak toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçları verilmesi,

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

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

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

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

**Örnek 1:** İşveren (A), yanında çalışan hizmet erbabı Bay (B)'nin şehir içi ulaşımda kullandığı toplu taşıma kartına, 2022 yılı Ocak ayında 26 gün çalışacağı varsayımıyla peşin olarak 442 TL (KDV hariç) yükleme yapmıştır. Bay (B), Ocak ayında 10 gün izin kullanmıştır.

Bay (B)'nin Ocak ayında 16 gün çalıştığı göz önüne alındığında, işveren (A) tarafından hizmet erbabı Bay (B)'nin toplu taşıma kartına yüklenen 442 TL'nin 272 TL'si istisna kapsamında değerlendirilecektir.

İşveren (A)'nın peşin olarak ödediği 442 TL'ye istisna uygulamış olması halinde ise, düzeltme yapabileceği gibi, fark tutarı izleyen ayda yapacağı ödemedeki indirmek suretiyle, istisnayı daha düşük uygulayabilecektir.

8) 213 sayılı Kanununun 238 inci maddesinin birinci fıkrasında, **işverenlerin her ay ödedikleri ücretler için ücret bordrosu tutmaya mecbur oldukları hükme bağlanmıştır. Dolayısıyla, işverenlerce hizmet erbabına, işyerine gidip gelmesi için toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçları vermek suretiyle sağlanan**

menfaatlerin vergiden istisna edilecek kısmının da ücret bordrosunda gösterilmesi gerekmektedir.

9) İşverenlerin hizmet erbabına toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçları vermek suretiyle sağladığı menfaatler için bir günlük (2022 yılı için 17 TL) ulaşım bedeline katma değer vergisi dahil değildir. Ulaşım bedelinin istisnaya isabet eden tutarına ait yüklenilen katma değer vergisi işverenlerce indirim konusu yapılabilecektir. İşverenler tarafından istisna tutarından daha fazla ödeme yapılması halinde, istisna tutarını aşan kısım (istisna tutarına aşan kısma isabet eden katma değer vergisi dahil olmak üzere) net ödenen ücret olarak kabul edilecek ve brüte iblağ edilmek suretiyle gelir vergisi tevkifatına tabi tutulacaktır. Diğer taraftan, istisna tutarını aşan kısma isabet eden ve ücret olarak kabul edilen KDV'nin indirim konusu yapılamayacağı tabiidir.

#### Örnek 2:

İşveren (C), 2021 yılı Ocak ayında 22 gün çalışan hizmet erbabı Bay (D)'nin toplu taşıma kartına 472 TL (400 TL + 72 TL KDV) yüklemiştir. İşveren (C) tarafından bu tutarın 374 TL'si istisnaya konu edilecektir. İstisna kapsamındaki bu tutara isabet eden 67,32 TL'lik KDV indirim konusu yapılabilecektir. İstisna tutarını aşan 26 TL (400 TL - 374 TL)+4,68 TL KDV dahil toplam tutar olan 30,68 TL net ödenen ücret olarak kabul edilecek ve brüte iblağ edilmek suretiyle gelir vergisi tevkifatına tabi tutulacaktır. Diğer taraftan, 4,68 TL'lik KDV indirim konusu yapılamayacaktır.

**İşveren veya yetkililerinin işyerinde çalışanların işe gidip gelmesi hususlarında yukarıdaki hususlara uymalarını, mevcut uygulamalarını gözden geçirmelerini önemle hatırlatırız.**

Bilgilerinize sunarız.

**Ş.A. Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.**