

Tarih:04/03/2021

Konu: Personele verilen yol yardımı hk.

Sirkülerimizin konusu işverenler tarafından çalışan personele ödenen yol ücretlerinin Vergi ve SGK mevzuatı yönünden güncel değişikliklerinde ele alınarak, istisnalardan nasıl yararlanılması gerektiği hakkında, bilgi sunulmasını amaçlamaktadır.

İşverenler tarafından işçilere yol ücreti ödemesi tamamen işverenin inisiyatifinde olan bir durumdur. Ancak personelin iş sözleşmesinde konu hakkında bir madde yer alıyor ise bu durumda işveren tarafından yol ücreti ödeme zorunluluğu doğacaktır. Personele verilen yol ücreti bir yardım niteliğinde olup, nakdi olarak ödenmesi durumunda ay sonlarında düzenlenen maaş bordrolarında SGK ve Vergi uygulamaları yönünden yasal mevzuat, açıklama ve değerlendirmeler şu şekildedir.

7 Aralık 2019 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 11. Maddesinde, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 23. maddesinin 1. fıkrasının 10 numaralı bendine aşağıda yer alan hüküm eklenmiştir. Bu hükümle birlikte işçilerin toplu işe gidiş gelişlerini sağlamak için işverenlerin sunduğu ulaşım hizmeti için detaylı bir istisna tanımlaması yapılmaktadır. Bu yasal düzenlemenin yürürlük tarihi 1 Ocak 2020 olarak belirlenmiştir.

MADDE 11 – 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendinde yer alan “taşıma giderleri” ibaresinden sonra gelmek üzere aşağıdaki parantez içi hüküm eklenmiştir.

“(İşverenlerce taşıma hizmeti verilmeyen durumlarda, çalışılan günlere ait bir günlük ulaşım bedelinin 10 Türk lirasını aşmaması (bu tutar 2021 yılı için 13,00-TL’dir) 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.)”

27 Mayıs 2020 tarihinde konu ile ilgili 311 seri no’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği yayımlanarak yürürlüğe girmiş olup, Tebliğin 3. Bölümünde, konu ile ilgili uygulanacak istisnanın uygulama detayları açıklanmıştır.

Söz konusu tebliğ ile işverenler tarafından personele ödenen yol ücretlerinin vergi istisnasından yararlanabilmesi için aşağıdaki şartlara özen göstermesi önem arz etmektedir.

- 1- İşveren tarafından, hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla ulaşım vasıtası temini veya hizmet satın alınması suretiyle taşıma hizmeti verilmiyor olması,
- 2- 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 kullanılabilecek şekilde sınırlandırıldığı başka amaçlarla da kullanılabilen ödeme araçlarının kullanımı bu şartın ihlali sayılmaz),
- 3- Yapılan ödemenin fiilen çalışılan günlerle sınırlı olması,
- 4- Ulaşım bedelinin günlük belirlenen tutarı (2021 yılı için 13,00 TL) aşmaması,
- 5- Toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının teminine ilişkin harcamaların belgelendirilmesi, gerekmektedir.

Aşağıda belirtilen hususların mevcudiyeti durumunda işverenler tarafından, hizmet erbabına yapılan bu ödemeler ve sağlanan menfaatler net ücret kabul edilerek, personele ödenecek brüt ücrete ilave edilmek suretiyle gelir vergisine tabi tutulacaktır.

- 1- Ulaşım bedelinin nakit olarak verilmesi,
- 2- Ulaşım bedeli karşılığının, hediye kartı ve benzeri ulaşım harcaması dışında diğer alışverişlerde de kullanılabilecek ödeme araçları şeklinde verilmesi,
- 3- Araç tahsis edilmesi,
- 4- Çalışılmayan günler için de ulaşım bedeli ödenmesi,
- 5- İşyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla taşıma hizmeti verilmesinin yanında ilave olarak toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçları verilmesi,

311 seri no’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile ayrıca; şu özellikli durumlara da değinilmiş olup konu hakkında örnekli bir açıklama yapılmıştır.

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.

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.

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 ulaşımında kullandığı toplu taşıma kartına, 2020 yılı Mart ayında 26 gün çalışacağı varsayımıyla peşin olarak 312 TL (KDV hariç) yükleme yapmıştır. Bay (B), Mart ayında 10 gün izin kullanmıştır.

Bay (B)'nin Mart ayında 16 gün çalıştığı göz önüne alındığında, işveren (A) tarafından hizmet erbabı Bay (B)'nin toplu taşıma kartına yüklenen 312 TL'nin 192 TL'si istisna kapsamında değerlendirilecektir.

İşveren (A)'nın peşin olarak ödediği 312 TL'ye istisna uygulamış olması halinde ise, düzeltme yapabileceği gibi, fark tutarı izleyen ayda yapacağı ödemedenden indirmek suretiyle, istisnayı daha düşük uygulayabilecektir.

1.S.G.K Yönünden;

İşverenlerce çalışanlara ödenen yol ücretleri ile ilgili 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununda bir istisna bulunmamaktadır. Nakit ödenen yol paraları üzerinden tıpkı gelir vergisi tarafında olduğu gibi SGK tarafında da prim hesaplaması söz konusu olacaktır.

Ulaşım kartı, ulaşım aracı bileti ya da bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının işverence temini şeklinde yapılan yardımlar ise, SGK açısından aynı yardım olarak kabul görmekte ve üzerinden SGK primi kesintisi yapılmamaktadır. Ulaşım kartı ya da bileti, amacı dışında kullanılamaması ve işçiye nakit ücret şeklinde ödenmemesi nedeniyle, SGK açısından tıpkı

kartla yapılan yemek yardımında olduğu gibi aynı bir yardım niteliği taşımaktadır. Aynı yardımlar 5510 sayılı Kanunun 80. Maddesi gereği prime esas kazançlara dâhil değildir. Dolayısıyla da üzerinden SGK payları hesaplanmamaktadır.

2.Gelir ve Damga Vergisi Kanunu Yönünden;

İşveren tarafından personele yapılan yol yardımı nakit olarak ödendiğinde, işçi bu parayı sadece yol için kullanmayıp başka ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanabilir. Bu nedenle, nakit yemek ücretlerinde de olduğu gibi çalışana nakit olarak ödenen yol paralarının tamamı gelir vergisine tabi olmaktadır.

88 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun ekinde yer alan (1) SAYILI TABLO'nun IV/1-b bendinde;

"Maaş, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli, HARCIRAH, tazminat ve benzeri her ne adla olursa olsun HİZMET KARŞILIĞI alınan paralar"binde 7,59 oranında damga vergisine tabi tutulması gerektiği belirtilmiştir.

Damga vergisinden istisna edilen kâğıtların belirtildiği (2) SAYILI TABLO'da da yol yardımının damga vergisinden istisna edildiğine dair bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu nedenle, hizmet erbabına ödenen yol ücreti üzerinden damga vergisi hesaplanarak beyan edilmesi gerekmektedir.

3.K.D.V. Yönünden;

İşverenlerin hizmet erbabına toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçları vermek suretiyle sağladığı menfaatler için bir günlük (2021 yılı için 13 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.

Örneğin; İşveren tarafından, 2021 yılı Ocak ayında 20 gün çalışan hizmet erbabı Bay (B)'nin toplu taşıma kartına 472 TL (400 TL + 72 TL KDV) yüklemiştir. İşveren (C) tarafından bu tutarın 260 TL'si istisnaya konu edilecektir. İstisna kapsamındaki bu tutara isabet eden 46,80 TL'lik KDV indirim konusu yapılabilecektir. İstisna tutarını aşan 140 TL (400 TL - 260 TL)+25,20 TL KDV dahil toplam tutar olan 165,20 TL net ödenen ücret olarak kabul edilecek ve brüte iblağ edilmek suretiyle gelir vergisi tevkifatına tabi tutulacaktır. Diğer taraftan, 25,20 TL'lik KDV indirim konusu yapılamayacaktır.

Denetim ve kontrol süreçlerinde idari para cezası ile karşılaşılması amacıyla, personele verilen yol ücreti yardımlarının yukarıda bahsi geçen esaslar çerçevesinde değerlendirilmesinin uygun olacağı kanaatindeyiz.

Dr.Okan GELMEDİ

Yeminli Mali Müşavir

Müşavirliğimiz tarafından mevzuat düzenlemeleri, vergi idaresinin verdiği özelgeler ve fiili uygulamalar dikkate alınarak şirketlerimize verilen tavsiyeler mesleki görüş kapsamında olup, şirketinizi, kamu otoritelerini ve Gelir İdaresi Başkanlığını bağlayıcı değildir.