

Personele ait yurt içi ulaşım kartları için ödenen tutarların vergilendirilmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	39044742-130[Özelge]-735856
Tarih	29.06.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları KDV-ÖTV Grup Müdürlüğü

Sayı : E-39044742-130[Özelge]-735856

29.06.2022

Konu : Personele ait yurt içi ulaşım kartları için ödenen tutarların vergilendirilmesi

İlgi : ... tarihli ve ... evrak kayıt numaralı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Şirket çalışanlarınızın İstanbul Kart yüklemesine ilişkin ödemelerin ... Para ve Ödeme Hizmetleri A.Ş. aracılığıyla tarafınızdan yapıldığı, ... Elektronik Para ve Ödeme Hizmetleri A.Ş.'nin sadece paraların kartlara yüklenmesine aracılık etmekte olduğundan Şirketinize komisyon faturası düzenlediği, yükleme bedellerine ilişkin olarak herhangi bir belge düzenlemediği, tevsik edici belge olarak bankadan gönderilen dekont ve söz konusu Şirket ile yapılan sözleşme bulunduğu belirtilerek İstanbul Kart yüklemesi karşılığı ödenen bedellerin banka dekontu ile kurumlar vergisi yönünden gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı ile ödenen bedellere ilişkin katma değer vergisinin (KDV) indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, *"Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir."*,

- 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."*,

- (231/5) maddesinde, *"Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenlenir. Hazine ve Maliye Bakanlığı; mal veya hizmetin nev'i, miktarı, fiyatı, tutarı, satışın yapılma şekli, faaliyet konusu, sektör veya mükellefiyet türünü ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak, bu süreyi indirmeye ya da faturanın malın teslim edildiği veya hizmetin yapıldığı anda düzenlenmesi zorunluluğu getirmeye yetkilidir. Bu süreler içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır."*,

- 238 inci maddesinde, *"İşverenler her ay ödedikleri ücretler için (Ücret bordrosu) tutmaya mecburdurlar. Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf olan ücretlerle diğer ücret üzerinden vergiye tabi hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri için bordro tutulmaz..."*

hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, mezkur Kanunun 232 nci maddesinde, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin, birinci ve ikinci sınıf tüccarlara, serbest meslek erbabına, kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere ve vergiden muaf esnafa sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunların da fatura istemek ve almak mecburiyetinde oldukları hükmü yer almaktadır.

Bunun yanı sıra, 382 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "Özel Kartlar Kullanılarak Yapılan Şehir İçi Yolcu Taşımacılığında Belge Düzeni" başlıklı (2.) bölümünde; *"Anlaşmalı yolcu taşıma işletmelerince verilen yolcu taşıma hizmetine ilişkin bedellerin özel kartlarla ödenmesinde aşağıda belirtilen şartlara uyulması kaydıyla, söz konusu hizmetin bu bölümde yapılan açıklamalar çerçevesinde belgelendirilmesi uygun görülmüştür.*

- *Kartı satışa çıkaran firmalar ile bir banka arasında sistemdeki tüm parasal hareketlerin izlenmesi, kayıt altına alınması, gerçekleştirilecek hasılatın paylaşımının gösterilmesi ve rapor üretilmesi gibi hususları içeren ayrıntılı bir anlaşma yapılacaktır.*

- *Sözü edilen kartların satışı ve bu kartlara yükleme yapılması işlemleri, bu kartları çıkaran firmalarla anlaşmalı bayilerce gerçekleştirilecektir.*

- *Kartlara yapılacak yükleme işlemi, özel kartları çıkaran firmalar tarafından bayilere verilen özel cihazlar vasıtasıyla yapılacaktır.*

- *Söz konusu özel kartlar, anlaşmalı yolcu taşıma işletmelerine ait taşıtlarda bulunan cihazlar (validatör) vasıtasıyla, taşıma hizmetine ait bedelin ödenmesinde kullanılacaktır.*

- Anlaşmalı yolcu taşıma işletmelerinin özel kart kullanılmak suretiyle ödenen yolcu taşıma hizmetlerine ilişkin bedeller ile özel kartları çıkaran firmalar ve bayilere ilişkin komisyon vb. hizmet bedellerinin dağıtımı, anlaşmalı banka vasıtasıyla yapılacaktır.

- Bu kartları çıkaran firmalar tarafından kurulacak ve anlaşma taraflarınca da (banka, bayi ve anlaşmalı yolcu taşıma işletmesi) kullanılacak sistem, kartların kullanımı ve taraflar arasındaki işlemlere ilişkin bilgilerin elektronik ortamda takibine imkan verecek özellikte olacaktır.

Yukarıda belirtilen şartları haiz olarak yürütülen şehir içi yolcu taşıma hizmetlerinde, söz konusu kartların anlaşmalı yolcu işletmelerine ait taşıtlarda kullanılmasına kadar olan aşamalarda, bankalarca bayilere yükleme hakkı verilmesi ve yolcuların ellerinde bulunan özel kartlara bayilerden yükleme yaptırmalarında henüz yolcu taşıma hizmeti gerçekleşmemiş olduğundan Vergi Usul Kanununda sayılan herhangi bir belgenin düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

Anlaşmalı yolcu taşıma işletmeleri tarafından, bedeli söz konusu kartlar kullanılmak suretiyle ödenmiş bulunan taşıma hizmetlerine ilişkin olarak, elektronik ortamda tutulan ve muhafaza edilen kayıtlara istinaden, gün sonunda "muhtelif müşteriler" ibareli bir fatura düzenlenecektir.

Diğer taraftan, bayilerce sunulan hizmet dolayısıyla özel kartları satışa sunan firmalardan; bu firmalarca da anlaşmalı yolcu işletmelerinden alınacak komisyon vb. bedeller için, hizmetin tamamlanmasından itibaren yedi günlük süre dahilinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, bayilerce müşterilere yükleme yapılması sırasında mali değeri olmayan bir belgenin müşteriye verilmesi mümkündür"

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre;

- Şirketiniz personelinin ulaşım kartlarına yükleme yapılması amacıyla ... Elektronik Para ve Ödeme Hizmetleri A.Ş. ye yapılan ve aracılık hizmetinin karşılığı olmayan ödemeler için vergi mevzuatına göre belge düzenlenmesine gerek bulunmamakta olup, söz konusu işlemlere ilişkin banka hesap hareketlerini gösterir bilgi listeleri ile diğer belgelerin muhafazası ve yetkililerin talep etmesi halinde ibraz edilmesi gerekmektedir.

- Personelinizin ulaşım ihtiyaçlarının karşılanmasına ilişkin söz konusu ödemeler, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu uygulamasında ücret kapsamında değerlendirildiğinden, bu kapsamda her ay ödenen tutarlar için Vergi Usul Kanununun 238 inci maddesi gereğince ücret bordrosu düzenlenmesi (veya düzenlenen bordroya dahil edilmesi) ve ödemeye/yüklemeye ilişkin temin edilen belgelerin bu bordroya ek yapılması suretiyle kayıtlara intikal ettirilmesi icap etmektedir.

- ... Elektronik Para ve Ödeme Hizmetleri A.Ş. tarafından aracılık hizmeti veya farklı hizmetler karşılığında şirketinizden alınan komisyonlara ilişkin olarak ise genel hükümler çerçevesinde adınıza fatura düzenlenmesi gerektiği tabiidir.

GELİR VERGİSİ KANUNU VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükmü yer almakta olup Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesinde safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının 1 numaralı bendinde ise, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun 61 inci maddesinde, "*Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir. Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı,*

prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez...." hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, tevkifat yapmakla yükümlü olanlar sayılmış olup anılan fıkranın (1) numaralı bendinde, hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır. Aynı Kanunun 96 ncı maddesinin ikinci fıkrasında, vergi tevkifatının ücretler dışında kalan ödemelerde gayrisafi tutarlar üzerinden yapılacağı, kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde bu verginin, bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanacağı hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, aynı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (10) numaralı bendinde, "*Hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla işverenler tarafından yapılan taşıma giderleri (7194 sayılı kanunun 11 inci maddesiyle eklenen parantez içi hüküm; Yürürlük: 01.01.2020) (İşverenlerce taşıma hizmeti verilmeyen durumlarda, çalışılan günlere ait bir günlük ulaşım bedelinin 10 (317 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2022 yılında uygulanmak üzere 17 TL) 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.)"* hükmü yer almaktadır.

Ayrıca, 311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "İstisnanın kapsamı ve uygulaması" başlıklı 8 inci maddesinde de; "*(3) Hizmet erbabının toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının temini suretiyle sağlanan menfaatlere 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 ulaşımda kullanılabilircek 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 (2020 yılı için 12 TL) aşmaması,

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

açıklamaları yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketiniz tarafından personele ait ulaşım kartları (İstanbulkart) için ... Elektronik Para ve Ödeme Hizmetleri A.ř.ye ödenen bedelin, bir günlük ulaşım bedeli olan 17 Türk Lirasını (317 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2022 yılında uygulanmak üzere) aşmaması ve buna ilişkin ödemenin toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının temini şeklinde yapılması halinde, Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin 10 uncu bendi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Ancak, ödemenin söz konusu tutarı aşması halinde ise, aşan kısım ile hizmet erbabına ulaşım bedeli olarak nakden yapılan ödemeler ve bu amaçla sağlanan menfaatlerin ücret olarak değerlendirilerek Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 103 ve 104 üncü maddeleri kapsamında tevkifata tabi tutulması ve bu kısma ilişkin brüt tutarın Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

KATMA DEğer VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

- 1/1 maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

- 29 uncu maddesinin birinci fıkrasında mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV'den, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'yi indirebilecekleri; üçüncü fıkrasında, indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabileceği; son fıkrasında ise Hazine ve Maliye Bakanlığının 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 olduğu,

- 30/a maddesinde, mükelleflerin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den, vergiye tabi olmayan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV'nin indirilemeyeceği

hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "İstisnanın Kapsamı ve Uygulaması" başlıklı 8 inci maddesinin (9) numaralı bendinde, işverenlerin hizmet erbabına toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçları vermek suretiyle sağladığı menfaatler için bir günlük ulaşım bedeline KDV'nin dahil olmadığı, ulaşım bedelinin istisnaya isabet eden tutarına ait yüklenilen KDV'nin işverenlerce indirim konusu yapılabileceği, işverenler tarafından istisna tutarından daha fazla ödeme yapılması halinde istisna tutarını aşan kısmın (istisna tutarını aşan kısma isabet eden KDV dahil olmak üzere) net ödenen ücret olarak kabul edileceği ve aşan kısma isabet eden ve ücret olarak kabul edilen KDV'nin indirim konusu yapılamayacağı açıklanmıştır.

Buna göre, Şirketiniz bünyesinde çalışan personelin İstanbul Kart yüklemelerine ilişkin ... Elektronik Para ve Ödeme Hizmetleri A.Ş. aracılığıyla yapılan ödemelerde ulaşım bedelinin 193 sayılı Gelir Vergisi

Kanununun 23 üncü maddesinin (10) numaralı bendi uyarınca gelir vergisinden istisna olan kısma isabet eden KDV tutarlarının, 213 sayılı Vergi Usul Kanunununa uygun şekilde tevsik edilmesine bağlı olarak Şirketinizce indirim konusu yapılması mümkün olup, istisnayı aşan ve ücret olarak kabul edilen kısma isabet eden KDV tutarlarının ise indirim konusu yapılması mümkün değildir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026