

Hizmet erbabına ödenen birden fazla ücrete ilişkin gelir vergisi istisnası uygulanması

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	38418978-299-135527
Tarih	05.03.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-38418978-299-135527

05.03.2024

Konu : Hizmet erbabına ödenen birden fazla ücrete ilişkin gelir vergisi istisnası uygulanması

İlgi : ...

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizin birden fazla ilde iş yerinin (şantiyelerinin) bulunduğu, bu yerlerde İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu uyarınca kısmi zamanlı sözleşme ile iş güvenliği uzmanı ve doktor çalıştırıldığı ve bu personele ayrı ayrı ücret bordrosu düzenlenerek aylık sigorta prim bildirgesi verildiği belirtilerek aynı hizmet erbabına aynı ay içerisinde her iş yeri (şantiye) için ayrı ayrı olarak ücret ödenmesi halinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde yer alan istisnanın uygulanıp uygulanmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

"Ücretin tarifi" başlıklı 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.

...",

"İşverenin tarifi" başlıklı 62 nci maddesinde, *"İşverenler hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir.*

...",

- "Vergi tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinde; *"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, zirai kazançlarını bilanço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.*

1.Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre,

...

... vergi tevkifatı yapılır.

...",

hükmüne yer verilmiştir.

193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasına 7349 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile eklenen (18) numaralı bendinde; "Hizmet erbabının, ödemenin yapıldığı ayda geçerli olan asgari ücretin aylık brüt tutarından işçi sosyal güvenlik kurumu primi ve işsizlik sigorta primi düşüldükten sonra kalan tutarına isabet eden ücretleri (Şu kadar ki, istisnayı aşan ücret gelirin vergilendirilmesinde verginin hesaplanacağı gelir dilim tutarları ve oranları, istisna kapsamındaki tutarlar da dikkate alınarak belirlenir. Ödenecek vergi tutarı, bu suretle bulunan vergi tutarının içinde istisna tutara isabet eden kısım düşülmek suretiyle hesaplanır. İstisna nedeniyle alınmayacak olan vergi ilgili ayda aylık asgari ücret üzerinden hesaplanması gereken vergiyi aşamaz. Birden fazla işverenden ücret alanlarda bu istisna sadece en yüksek olan ücrete uygulanır.)." hükmü yer almaktadır.

7349 sayılı Kanunun 4 üncü maddesiyle 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun "IV-Ticari ve medeni işlerle ilgili kâğıtlar" başlıklı bölümünün (34) numaralı fıkrasında yer alan "ücretlere ilişkin kâğıtlar" ibaresinden sonra gelmek üzere "(Bu maddenin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen ücretlerde istisna, aylık brüt asgari ücrete isabet eden kısım için uygulanır.)" hükmü eklenmiştir.

Bu düzenlemeler uyarınca, asgari ücret vergi dışı bırakılmış, asgari ücretin üzerinde ücret alanların da ücretlerinin asgari ücretin gelir vergisi matrahına isabet eden kısmı gelir vergisinden, brüt asgari ücrete isabet eden kısmı da damga vergisinden istisna edilmiştir. **Bu istisnaların ilgili dönemde söz konusu personele maaş, zam, prim, mesai gibi çeşitli adlar altında yapılan ücret ödemeleri toplamına bir kez uygulanması gerektiği tabiidir.**

Konu ile ilgili olarak 27/1/2022 tarihli ve 31732 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 319 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde gerekli açıklamalar ve uygulamaya ilişkin örneklere yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Şirketinizde çalışan bir kısım personelin yine şirketiniz bünyesinde bulunan birden fazla iş yerinde (şantiyede) çalışması karşılığı elde edilen ücretlerin tek işverenden elde edilen ücret olarak değerlendirilmesi ve ilgili dönemde yapılan maaş ve benzeri tüm ödemelerin birleştirilerek kümülatif matrah üzerinden gelir vergisi tarifesinin uygulanması gerekmektedir.

Dolayısıyla, Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendi ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun "IV- Ticari ve medeni işlerle ilgili kâğıtlar" başlıklı bölümünün (34) numaralı fıkrasında yer alan istisnaların, şirketinizde çalışan hizmet erbabına bir ay içinde çeşitli adlar altında yapılan ücret ödemeleri toplamına bir kez uygulanması gerekmekte olup şirketiniz bünyesinde kısmi zamanlı olarak birden fazla işyerinde (şantiyede) çalışan hizmet erbabına her iş yeri (şantiye) için ayrı ayrı istisna uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

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