

Ücret istisnaları (gelir ve damga vergisi)

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	85550353-120.03.05.06[2021]-4873
Tarih	22.02.2023

T.C.

RİZE VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : E-85550353-120.03.05.06[2021]-4873

22.02.2023

Konu : Ücret istisnaları (gelir ve damga vergisi)

İlgi

:

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden, Kurumunuz personelinin maaş ve ücret tahakkuklarının uygulanmasında;

- İlk atama, aylıksız izin gibi kıst tahakkuklarda, kıst ve tam ay bir bütün değerlendirilerek asgari ücret istisnasının bir aylık mı, yoksa her iki ödemeye ayrı ayrı mı uygulanacağı,
- Kurumunuzdan yalnızca emekli maaşı geliri olan yönetim kurulu üyelerine net olarak ödenen yönetim kurulu ücretlerine istisna uygulanıp uygulanmayacağı ile yönetim kurulu üyelerine yapılan ödemelerin beyanının gerekli olup olmadığı,
- Toplu sözleşme gereği 2021 Ekim-Kasım-Aralık dönemlerine ait ücret ödemelerinin 7 Şubat 2022 tarihlerinde yapılan ek protokol sözleşmesi ile 2022 Şubat ayı vergi döneminde fark tahakkukları yapılarak ödeneceğinden, Ekim-Kasım-Aralık 2021 dönemleri farkları toplamına Şubat ayı için gelir ve damga vergisi istisnasının uygulanıp uygulanmayacağı, istisna uygulanacaksa varsa kalan istisnanın, tahakkuku ve ödemesi Şubat/2022 dönemine ait asıl ücret tahakkukuna da uygulanıp uygulanmayacağı,
- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 24 ve 25 inci maddeleri kapsamında gelir vergisinden istisna olan ancak damga vergisi kesintisi yapılan ödemeler için asgari ücrete isabet eden damga vergisi istisnasının uygulanıp uygulanmayacağı

hususlarına ilişkin Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

-*"Ücretin tarifi" başlıklı 61 inci maddesinde; "Ücret, işverene tabi ve belirli bir iş yerine 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.

...",

- "Vergi tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "*Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai 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 tevkifatında uyulacak esaslar" başlıklı 96 ncı maddesinde, "*Vergi tevkifatı, 94'üncü madde kapsamına giren nakten veya hesaben yapılan ödemelere uygulanır. Bu maddede geçen hesaben ödeme deyimi, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder. Vergi tevkifatı, ücretler dışında kalan ödemelerde gayrisafi tutarlar üzerinden yapılır. Kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde bu vergi, bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanır.*"

- "Ücretlerde" başlıklı 23 üncü maddesinde, "*Aşağıda yazılı ücretler Gelir Vergisi'nden istisna edilmiştir:*

...

18. 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 gelirinin 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.)...."

hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, 7349 sayılı Kanunun 4 üncü maddesi ile 1/7/1964 tarihli ve 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.)" şeklinde parantez içi hüküm 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, mesai, tediye 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 verilmiş olup Tebliğin;

- "İstisnanın kapsamı ve uygulaması" başlıklı 4 üncü maddesinin beşinci fıkrasında, "*Ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde, maaş ödemesinin yanı sıra aynı dönemde yapılan ve ücret olarak değerlendirilen prim, ikramiye, huzur hakkı, mesai ücreti, döner sermaye ücreti, ek ders ücreti gibi ödemeler de dikkate alınmak suretiyle kümülatif matrah esas alınarak vergilendirme yapılmaktadır. İlgili dönemlerde uygulanan indirim ve istisnalar bu ödemelerin toplamına bir kez uygulanmaktadır. Dolayısıyla ilgili ayda yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerin toplamına anılan istisnanın bir kez uygulanması gerekmektedir.*" açıklamasına,

- "Asgari ücretin üzerinde ücret geliri elde edenlerde gelir vergisi istisnası" başlıklı 6 ncı maddesinde,"(1) Hizmet erbabının elde ettiği ücret ve ücret sayılan gelirlerinden 193 sayılı Kanunun 31 ve 63 üncü maddesinde yer alan indirimler düşülecek ve **varsa Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendi hariç 23 ve müteakip maddelerinde düzenlenen istisna kapsamındaki ücret ödemeleri gelir vergisi matrahına dahil edilmeyecektir. Bu şekilde belirlenen gelir vergisi matrahına gelir vergisi tarifesi uygulanarak vergi hesaplanacaktır. Bu suretle hesaplanan vergiden istisna tutara isabet eden vergi düşülmek suretiyle ödenecek vergi belirlenecektir. Bu istisna suretiyle sağlanan menfaat asgari ücretin ilgili ayda hesaplanan vergisini geçemeyecektir.**

(2) Tam zamanlı çalışmayan hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri ile yeni işe başlayan ve işten ayrılan hizmet erbabına yapılan kıst ücret ödemelerine istisna tam olarak uygulanacaktır." açıklamasına

yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalara göre;

- İlk atama, aylıksız izin vb. dönüşlerinde yeni göreve atanan personele göreve başladığı aya ilişkin peşin olarak ödenmesi gereken kıst ücretinin, izleyen aya ilişkin ödenmesi gereken ücretle birlikte aynı ay içinde tahakkuk ettirilerek ödenmesi durumunda, 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde yer alan istisnanın, her iki ücret toplamına bir kez uygulanması gerekmektedir.

- 1/1/2022 tarihinden itibaren hizmet erbabına nakden veya hesaben yapılan ücret ödemelerinden, işçi sosyal güvenlik kurumu primi ve işsizlik sigorta primi ile varsa sendika aidatı, şahıs sigortası primi ve engellilik indirimi tutarları düşüldükten sonra bulunan gelir vergisi matrahı üzerinden, kümülatif gelir vergisi matrahı da dikkate alınarak gelir vergisi hesaplanmakta ve hesaplanan gelir vergisinden 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin (18) numaralı bendinde düzenlenen istisna uyarınca, asgari ücretin ilgili aydaki vergi tutarı indirilerek kesilecek gelir vergisi bulunmaktadır. Yine, brüt ücret tutarından brüt asgari ücret tutarı indirilmekte ve kalan tutar üzerinden kesilecek damga vergisi hesaplanmaktadır. Bu bağlamda, yönetim kurulu üyeliği nedeniyle net olarak yapılan yönetim kurulu ücretlerinin söz konusu hesaplama dikkate alınarak brüt tutarlarının hesaplanması ve bu şekilde hesaplanan brüt tutarlar üzerinden de gelir ve damga vergisi kesintilerinin belirlenmesi gerekmektedir.

- Toplu sözleşme gereği Ekim ila Aralık 2021 dönemlerine ait olan ve nakden/hesaben ödemesi Şubat/2022 dönemde gerçekleşen fark ödemelerinin, Şubat/2022 döneminin ücreti olarak kabul edilmesi ve bu şekilde yapılan ödemeler; Şubat/2022 dönemi maaş ödemesinden önce yapılmışsa, 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin (18) numaralı bendinde düzenlenen istisnanın önce bu ödemelere uygulanması, gelir vergisi ve damga vergisi matrahının yeterli olmaması nedeniyle varsa faydalanılamayan kalan istisna tutarlarının aynı ayın maaş ödemesine uygulanması mümkün bulunmaktadır.

- Aynı ay içerisinde yapılan 193 sayılı Kanunun 24 ve 25 inci maddeleri kapsamındaki ödemeler ile varsa ilgili aya ilişkin maaş ve benzeri diğer ücret ödemeleri toplamına veya sadece Kanunun 24 ve 25 inci maddeleri kapsamındaki ödemelerin yapılması durumunda bu ödemelerin toplamına, asgari ücrete ilişkin gelir ve damga vergisi istisnasının bir kez uygulanması mümkündür.

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