

Ücretlilerde engellilik indirimi uygulaması

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	38418978-120[61-2023/19]-187647
Tarih	29.03.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-38418978-120[61-2023/19]-187647

29.03.2024

Konu : Ücretlilerde engellilik indirimi uygulaması

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizde çalışan engelli personel için düzenlenen bordrolarda engellilik derecelerine bağlı olarak belirlenen engellilik indirimi tutarlarının yıl boyunca sabit bir şekilde personelin ücret bordrosuna uygulanıp uygulanamayacağı ile asgari ücretten fazla ücret alan personelin engellilik indiriminin ücret bordrosuna yansması ve hesaplanması hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Engellilik indirimi" başlıklı 31 inci maddesinde, "*Çalışma gücünün asgarî %80'ini kaybetmiş bulunan hizmet erbabının birinci derece engelli, asgarî %60'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabının ikinci derece engelli, asgarî %40'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabının ise üçüncü derece engelli sayılacağı ve engellilik dereceleri itibarıyla belirlenen aylık tutarlar, hizmet erbabının ücretinden indirilir.*" hükmüne yer verilmiş olup engellilik indirimi tutarları 2024 yılı için 324 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğiyle;

- Birinci derece engelliler için 6.900 TL,

- İkinci derece engelliler için 4.000 TL,

- Üçüncü derece engelliler için 1.700 TL

olarak belirlenmiştir.

Aynı Kanunun;

- "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 deęiřtirmez.

...",

- "Vergi tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iř ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, ziraı kazançlarını bilanço veya ziraı 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,

...

Yukarıdaki bentlerde yazılı vergi tevkifatının yapılmasında 96 ncı madde hükmü göz önünde tutulur."

hükümleri yer almaktadır

Anılan 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 (řu 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 düşölmek 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.

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.)"* 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.

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 örneklerle yer verilmiştir. Söz konusu Tebliğin;

-*"İstisnanın kapsamı ve uygulaması"* başlıklı 4 üncü maddesinde, *"(1) 7349 sayılı Kanunla, 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (18) numaralı bent ile 1/1/2022 tarihinden itibaren yapılan ücret ödemelerine uygulanmak üzere, 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 gelir vergisinden istisna edilmiştir.*

(2) İstisnayı aşan ücret gelirinin vergilendirilmesinde, hizmet erbabının ilgili aydaki gelirine ilişkin verginin hesaplanacağı gelir dilim tutarları ve oranları, istisna kapsamındaki tutarlar da dikkate alınarak belirlenecektir.

(3) İstisna nedeniyle alınmayacak olan vergi, ilgili ayda aylık asgari ücret üzerinden hesaplanması gereken vergiyi aşmayacaktır.

...

(7) Yapılan düzenleme ile 1/1/2022 tarihinden itibaren 193 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde düzenlenmiş bulunan asgari geçim indirimi uygulaması kaldırıldığından bu tarihten itibaren yapılan ücret ödemelerinde asgari geçim indirimi uygulanmayacaktır.

(8) Asgari ücretle çalışan ve istisna uygulaması nedeniyle vergi ödemeyecek olan hizmet erbabı da dahil olmak üzere 193 sayılı Kanunun 31 inci maddesi kapsamında vergi indiriminden faydalanmak üzere başvuruda bulunanların engellilik indirimine ilişkin işlemleri önceden olduğu gibi Gelir İdaresi Başkanlığınca değerlendirilerek sonuçlandırılacaktır. Asgari ücretli olarak çalışan ve bu nedenle ilgili ayda istisna nedeniyle vergi ödemeyecek olan hizmet erbabı, engellilik indiriminden faydalanamayacak olmakla birlikte onaylanan başvuruları üzerine şartları dahilinde emeklilik başvurularını yapabilecektir. Asgari ücretin üzerinde ücret alan ve vergi indirimine hak kazanan hizmet erbabının, gelir vergisi matrahının yeterli olması halinde, hem engellilik indiriminden hem de aynı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen istisnadan faydalanması mümkün bulunmaktadır.

..."

-"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.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde;

- Ücretli personele 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 hesaplanacak ve hesaplanan gelir vergisinden 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen istisna uyarınca, asgari ücretin ilgili aydaki vergi tutarı indirilerek kesilecek gelir vergisi bulunacaktır. Diğer taraftan asgari ücretin gelir vergisine isabet eden kısmının gelir vergisinden, brüt asgari ücrete isabet eden kısmının da damga vergisinden istisna olduğu tabidir.

- Engelli personel için düzenlenen bordrolarda engellilik derecelerine bağlı olarak belirlenen aylık tutarların (engellilik derecelerinde bir değişiklik olmaması veya engellilik indiriminin süreye bağlı olarak uygulandığı hallerde engellilik indiriminde yararlanılabilecek dönemde) yıl boyunca sabit bir şekilde personelin ücretinden indirilebilmesi mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, indirim konusu yapılabilecek engellilik indirimi tutarlarının, engelli personelin gelir vergisi matrahı ile sınırlı olacağı tabiidir.

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.