

Ücret ödemelerinde vergi tevkifatının ne zaman yapılacağı

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	38418978-120[61-2023/7]-249288
Tarih	08.05.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-38418978-120[61-2023/7]-249288

08.05.2024

Konu : Ücret ödemelerinde vergi tevkifatının ne zaman yapılacağı

İlgi : ...

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden, Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı (YÖK) tarafından yayınlanan "Doçentlik Değerlendirmesi ile Öğretim Üyeliğine Atanma Süreçlerinde Görev Alan Jüri Üyelerine Ödenecek Ücrete İlişkin Usul ve Esaslar" kapsamında Üniversiteniz bünyesine atanacak olan öğretim üyelerinin atanma süreçlerinde görev alan jüri üyelerine ücret ödemesi yapılacağı, ödemeye ilişkin olarak jüri üyeleri tarafından Üniversitenize gelir vergisi matrahlarının bildirildiği belirtilerek, sınav yapıldıktan sonra çeşitli nedenlerle ödemenin aynı yıl içinde birkaç ay gecikmesi veya izleyen yıl içerisinde yapılması durumunda vergilendirmenin, jüri üyesi tarafından bildirilen matrah üzerinden mi yoksa ödeme yapılacak aydaki gelir vergisi matrahı üzerinden mi yapılacağı hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

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, *"İş verenler, 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,

...

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

- "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."

hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, bir gelirin vergilendirilecek aşamaya gelebilmesi için o gelirin vergi kanunlarında şartları belirlenen şekilde elde edilmiş olması gerekir. Gerçek usulde vergilendirilen ücret gelirlerinde elde etme, **gelirin kişinin hukuki ve ekonomik tasarrufuna girmesi ile gerçekleşmektedir.** Hukuki tasarruf, gelirin sahibi tarafından talep edilebilir hale gelmesini; ekonomik tasarruf ise gelirin sahibinin emrine amade kılındığı zamanı ifade eder. Dolayısıyla, bir ücret ödemesine vergi tevkifatı yapılabilmesi için nakden veya hesaben ödemenin yapılmış olması gerekmektedir.

Öte yandan, 166 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde ise bir ücret ödemesinin tahakkuk ve ödemesi hangi ayda yapılmışsa bu ödemenin o ay ücreti kabul edilerek, Gelir Vergisi Kanununun 103 ve 104 üncü maddeleri dikkate alınmak suretiyle vergi tevkifatı yapılması gerektiği belirtilmiştir.

321 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile değişik 311 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin;

- "Genel bütçe kapsamındaki kamu idarelerinin tek işveren olarak değerlendirilmesi" başlıklı 20 nci maddesinde;

...

(6) Genel bütçe kapsamında bulunan kamu idarelerinde çalışan personelin; aynı yıl içerisinde, bunlar dışında bir işverenden de ücret geliri elde etmesi veya görevinden ayrılarak bu işveren nezdinde çalışmaya başlaması durumunda, söz konusu personelin ücret matrahları birbiri ile ilişkilendirilmeksizin her bir işverenden elde edilen ücret ayrı ayrı gelir vergisi tevkifatına tabi tutulacaktır. Bu durumda, birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamının, 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 49.000 TL) aşması veya bu tutarı aşmamakla birlikte her iki işverenden aldığı ücret geliri toplamının aynı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2020 yılı için 600.000 TL) aşması halinde, ücret gelirlerinin tamamının beyan edilmesi gerekmektedir.

..." açıklamasına,

- "Özel sektör işyerlerinde birden fazla işverenin yanında çalışanların durumu" başlıklı 21 inci maddesinde,

...

5) Yıl içerisinde işveren değiştiren hizmet erbabı, ücret gelirine ilişkin gelir vergisi matrahını yeni işverenine bildirmek suretiyle ücretinin gelir vergisi tarifesine göre kümülatif olarak vergilendirilmesini talep edebilir. Bu durumda yeni işveren kümülatif matrahı dikkate alarak tevkifat yapar. Hizmet erbabının talep etmesi ve işverenlerin de kabul etmesi kaydıyla, yıl içerisinde aynı anda birden fazla işverenden alınan ücret gelirleri de kümülatif matrah dikkate alınarak tevkifata tabi tutulabilir. Yıl içinde birden fazla işverenden elde ettiği ücret gelirleri kümülatif matrah dikkate alınarak vergilenen hizmet erbabının bu gelirlerini yıllık beyannameyle beyan etme yükümlülüğü bulunması durumunda, yıllık beyannameye bildirilen matrah üzerinden hesaplanan gelir vergisinden kümülatif matrah dikkate alınmak suretiyle tevkif suretiyle ödenen vergiler mahsup edilebilecektir." açıklamasına

yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalara göre;

- Üniversitenizce doçentlik değerlendirmesiyle öğretim üyeliğine atanma süreçlerinde görev alan jüri üyelerinin, Üniversiteniz bünyesinde çalışan öğretim elemanlarından müteşekkil olması halinde, söz konusu üyelere ilgili ayda yapılan maaş ödemesinin yanı sıra jüri üyeliği dolayısıyla yapılan ödemelerin kümülatif matrah esas alınarak, Gelir Vergisi Kanununun 61, 63, 94 ve 103 üncü maddelerine göre gelir vergisine tabi tutulması gerekmektedir

- Üniversitenizde görev yapan jüri üyelerinin farklı üniversiteler bünyesinde çalışan öğretim elemanlarından müteşekkil olması halinde, öğretim elemanlarının kendi üniversitelerinden elde ettiği ücret ile üniversiteniz jüri üyeliğinden elde ettiği ücretin birden fazla işverenden elde edilen ücret olarak değerlendirilmesi ve her bir işverenden elde edilen ücret matrahlarının birbiri ile ilişkilendirilmemesi gerekmektedir. Bir başka anlatımla, Üniversitenizden söz konusu öğretim elemanlarının elde edeceği ücretlerin tevkif suretiyle vergilendirilmesine esas olarak başlangıçta "0" matrahın dikkate alınması gerekmektedir.

Ancak, söz konusu öğretim elemanlarının talep etmesi ve Üniversitenizin de kabul etmesi kaydıyla, söz konusu öğretim elemanlarının kendi üniversitelerinden ve üniversitenizden aldıkları ücret gelirlerinin, nakden veya hesaben ödemenin yapıldığı dönemdeki kümülatif matrah dikkate alınarak tevkifata tabi tutulması mümkün bulunmaktadır. Yıl içinde birden fazla işverenden elde ettiği ücret gelirleri kümülatif matrah dikkate alınarak vergilenen öğretim elemanlarının bu gelirlerini yıllık beyannameyle beyan etme yükümlülüğü bulunması durumunda, yıllık beyannameye bildirilen matrah üzerinden hesaplanan gelir vergisinden kümülatif matrah dikkate alınmak suretiyle tevkif suretiyle ödenen vergiler mahsup edilebilecektir.

Diğer taraftan, jüri üyelerine yapılan ücret ödemelerin tahakkuk ve ödemesinin yapıldığı dönemin ücreti sayılması ve bu dönem de geçerli vergi tarifesi uygulanmak suretiyle bu döneme (aya) ilişkin kümülatif matrah dikkate alınmak suretiyle, Gelir Vergisi Kanununun 61,63, 94 ve 103 üncü maddelerine göre gelir

vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

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