

Aralık 2014 - Ocak 2015 dönem ücretinin 2014 yılında tahakkuk ettirilen tutarının vergilendirilmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.16.01-120[94-15/22]-930
Tarih	14.09.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Müdürlüğü)

Sayı : 38418978-120[94-15/22]-930

14/09/2015

Konu : Aralık 2014 - Ocak 2015 dönem ücretinin 2014 yılında tahakkuk ettirilen tutarının vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Merkez Müdürlüğünüzde çalışan işçilere 15/12/2014-14/01/2015 tarihlerini kapsayan maaşlarının 15/01/2015 tarihinde ödendiği ancak, söz konusu döneme ait ödemelerin 15/12/2014-31/12/2014 ve 01/01/2015-14/01/2015 olmak üzere iki parça olarak hesaplandığı 15/12/2014-31/12/2014 tarihlerini kapsayan tutarların 2014 yılında tahakkuk ettirilerek emanet hesabına alındığı ve ödemesinin 15/01/2015 tarihinde gerçekleştirildiği belirtilerek, söz konusu maaş ödemelerinin nasıl vergilendirileceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 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." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında ise kimlerin vergi tevkifatı yapmakla yükümlü oldukları hüküm altına alınmış olup aynı fıkranın birinci bendinde de "*Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç) 103 ve 104 üncü maddelere göre"* vergi tevkifatı yapılacağı hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 96 ncı maddesinde de "*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. ..."* hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, memur ve işçi olarak çalışan ücretlilere 15 Aralık-14 Ocak dönemi itibariyle yapılan ödemelere uygulanan gelir vergisi tarifesi hakkındaki açıklamalara 10/03/1991 tarihli ve 20810 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 166 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer verilmiş olup söz konusu Tebliğin "5. MEMUR VE İŞÇİ OLARAK ÇILAŞAN ÜCRETLİLERE 15 ARALIK-14 OCAK DÖNEMİ İTİBARİYLE YAPILAN ÖDEMELERE UYGULANAN ÖZEL İNDİRİM VE VERGİ TARİFESİ" başlıklı bölümünde, "... 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 96 ncı maddesinde, vergi tevkifatının, 94 üncü madde kapsamına giren nakden veya hesaben yapılan

ödemelere uygulanacağı belirtilmiş, hesaben ödeme ise, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemler olarak tanımlanmıştır. Aynı Kanunun 98 inci maddesinde de, "94 üncü madde gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanlar bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri kârlar ve iratlar ve bunlardan tevkif ettikleri vergileri ertesi yain 20'nci günü akşamına kadar, ödeme ve tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar..." hükmü yer almıştır.

*Bu hükümlere göre, 15 Aralık-14 Ocak dönemi için 15 Aralık 1990 tarihinde peşin olarak ödenen kamu personeli memur aylıklarının 1990 yılı geliri sayılması ve 1990 yılındaki esaslara göre, **15 Aralık-14 Ocak denemi için işlenmiş olarak 14 Ocak 1991 tarihinde ödenen işçi ücretlerinin ise 1991 yılı geliri sayılarak, 1.1.1991 tarihinden geçerli olan vergi tarifesinin ve özel indirim tutarlarının uygulanarak vergilendirilmesi gerekmektedir.***" düzenlemesine yer verilmiştir.

Öte yandan, 6 Sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinin "**Giriş**" başlıklı bölümünde; "... İlgilere 15 Aralık-14 Ocak dönemleri için yapılacak ödemelerin yarısının ödemenin yapıldığı yıl bütçesine gider kaydolunması, kalanının ise avans hesaplarına alınarak takip eden mali yıl başında bütçeye gider yazılması," ve "**İŞÇİ ÜCRETLERİ İLE ÇALIŞILDIKTAN SONRA ÖDENEN DİĞER ÜCRETLER**" başlıklı bölümde ise; "*İşçiler ile aylık ve ücretleri çalışıldıktan sonra ödenen diğer personelin ücretlerinin ve hakedişlerinin 15-31 Aralık dönemine ait kısmı, hizmetin yapıldığı yıl bütçesine gider yazılacağından bu döneme ait ücretler; düzenlenecek bordro ve Tahakkuk Müzekkeresi ve Verile Emri ile 702-Bütçe Giderleri Hesabına borç, kesintiler ilgili hesaplara, ele geçecek net tutar ise 320-Bütçe Emanetleri Hesabına alacak kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilecek ancak, alacaklılarına herhangi bir ödeme yapılmayacaktır. 1-14 Ocak dönemine ait ücretler ayrı bordro ve verile emri düzenlenerek hizmetin yapıldığı yıl bütçesinden tahakkuk ettirilecek, tahakkuk tutarı 702- Bütçe Giderleri Hesabına borç, kesintiler ilgili hesaplara, ele geçecek net tutar ise 103- Verilen Çekler ve Gönderme Emirleri Hesabına alacak kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirilerek, Bütçe Emanetlere Hesabında ertesi yıla devredilen tutarla birlikte, 14 Ocak tarihinde ödenecektir.*" açıklamasına yer verilmiştir.

6 Sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinde yer alan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, 15-31 Aralık dönemine ait ücret bordrosu düzenlemesi işlemi bütçenin yıllık olması ve yılsonunda ödeneklerin emanet hesabına alınmasına yönelik olup yapılan bu işlemin Gelir Vergisi Kanununun 96 ncı maddesinde yer alan hesaben ödeme kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

Bu nedenle, 15 Aralık-14 Ocak dönemine ilişkin ücret ödemeleri 15 Ocak tarihinde yapıldığından, bu döneme ait ücretlerin vergilendirilmesinde 15 Ocak tarihinde geçerli olan vergi tarifesinin esas alınması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini arz 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