

Kamu görevinden geçici olarak uzaklaştırıldıktan sonra, yeniden görevine iade edilen personele yapılan toplu ödemelerin vergilendirilmesi uygulaması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	E-49327596-120[GVK.ÖZ.2023.61]-178014
Tarih	25.06.2025

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Antalya Defterdarlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : E-49327596-120[GVK.ÖZ.2023.61]-178014

25.06.2025

Konu : Kamu görevinden geçici olarak uzaklaştırıldıktan sonra, yeniden görevine iade edilen personele yapılan toplu ödemelerin vergilendirilmesi uygulaması

İlgi : “...”

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden; Müdürlüğünüzde görev yapmakta iken “...” tarihinde Valilik Makamının Onayı ile görevinden uzaklaştırılan “...” T.C. kimlik numaralı “...” Uzmanı “...”’in Valilik Makamının “...” tarihli Oluru ile görevine başlamasının uygun görüldüğü ve adı geçene görevden uzaklaştırıldığı dönemde 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun hükümleri gereğince maaşının

2/3'ünün ödendiği, adı geçen maaşından bu sürede ödenmeyen kısımların ise göreve döndüğü tarihten sonra toplu olarak ödeneceği belirtilerek görevinden uzaklaştırılması sonrası görevine tekrar iade edilen ilgili personele geçmişe dönük yapılacak toplu maaş ödemesi sırasında vergi kesintilerinin ne şekilde yapılacağı hususunda Defterdarlığımız 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."

- "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.

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.

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. Ücret geliri de ancak bu şartların sağlanması ile vergilendirilecek aşamaya gelmiş olur.

Dolayısıyla, bir ücret ödemesine vergi tevkifatı yapılabilmesi için nakden veya hesaben ödeme yapılmış olması gerekmektedir.

Aynı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (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 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.

Öte yandan, 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.

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.

Buna göre, Valilik Makamının Onayı ile "... " tarihinde görevinden uzaklaştırılan ve yine Valilik Makamının "... " tarihli Oluru ile görevine başlaması uygun görölen Müdürlüğünüz personeli "... " Uzmanı "... "e, görevinden uzaklaştırıldığı tarih ile görevine iade edildiğı tarih arasında geçen süreye ilişkin 1/3'lük maaşın, tahakkuk ve ödemesinin yapıldığı dönemin (ödemelerin yapıldığı ayın) ücreti sayılması ve Gelir Vergisi Kanununun 61, 63, 94 ve 103 üncü maddelerine göre gelir vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Diğer taraftan, bu ödemenin yapıldığı ayı izleyen aylarda ödenen ücretler üzerinden tevkif edilecek vergilerin hesabında, bu ödemenin yapıldığı dönem dahil kümülatif vergi matrahının dikkate alınması gerektiğı tabiidir.

Ayrıca, 7349 sayılı Kanunla yapılan düzenleme ile 1/1/2022 tarihinden itibaren 193 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde düzenlemiş bulunan asgari geçim indirimi uygulaması kaldırıldığından bu tarihten itibaren yapılan ücret ödemelerinde asgari geçim indirimi uygulanmayacaktır. Dolayısıyla, 1/1/2022 tarihinden sonra yapılan toplu ücret ödemelerine (ilgili aya ilişkin ücreti dahil) 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde yer alan gelir vergisi istisnası ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tabloda yer alan damga vergisi istisnasının bir kez uygulanması gerekmektedir. Toplu ödemenin yapıldığı ayı izleyen aylarda ödenen ücretler için ise söz konusu

istisnanın uygulanabileceđi 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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026