

97 SERİ NO'LU GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ

Belge türü	Tebliğ
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Tebliğ grubu	GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞLERİ
Tarih	13.05.1972
Sıra no	97

87 numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliğine bağlı vergi cetvellerinin yanlış uygulanmakta olduğu ve bu hatalı uygulamanın bazı hallerde Hazine ve bazı hallerde mükellef aleyhine sonuçlar verdiği, Bakanlığımıza intikal eden bazı ihtilâflardan anlaşılmış, hatalı uygulamalara mahal verilmemek ve bu noktadan uygulamalarda birliği sağlamak amacıyla vergi cetvellerinin kullanılması sırasında göz önünde bulundurulması gereken hususların açıklanması zaruri görülmüştür.

I _ MUHTELİF ÜCRET ÖDEMELERİNDE :

Bilindiği üzere, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 1. maddesinde, gelir, "Bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iradların sâfi tutarıdır." şeklinde tarif olunmuş, 2. maddesinde de, gelire giren kazanç ve iratların, gelirin tesbitinde gerçek ve sâfi miktarları ile nazara alınacağı hükme bağlanmıştır.

İkinci maddenin bu âmir hükmü muvacehesinde, gelire dahil unsurlar arasında yer alan ücretin vergilendirilmesinde, prensip olarak, "Gerçek ve sâfi" miktar esasının kabul edildiğinde bir tereddüd varid olmamak gerekir.

Esasen, G. V. K. nun 63. maddesinin 1 inci fıkrasında, "Ücretin gerçek sâfi değeri işveren tarafından verilen para ve ayınlarla sağlanan menfaatler toplamından aşağıdaki indirimler yapıldıktan sonra kalan miktardır." denilmek suretiyle bir işveren tarafından verilen para ve ayınlarla sağlanan menfaatlerin, topluca nazarı itibare alınacağı, açık ve kesin bir şekilde belirtilmiş, aynı kanunun 104 üncü maddesine 484 sayılı Kanunla eklenen son fıkrada yer alan "Aynı işveren tarafından, her ne nam ile olursa olsun, başka başka hizmetlerin karşılığını teşkil etmeksizin yapılan ödemeler, muhtelif ücret ödemesi sayılmaz" şeklindeki hükümle de, söz konusu toplu vergileme esası bir defa daha takviye ve teyid edilmiş bulunmaktadır.

Şunu belirtmek yerinde olurki bu kaide ve prensibin istisnasına, 104. maddeye yine 484 sayılı Kanunla eklenen "muhtelif ücret ödemesi"ne ilişkin fıkrada (sondan bir evvelki fıkra) rastlanılmaktadır. Bu fıkra hükmüne göre, muhtelif ücret ödemesi, ayrı ayrı işverenler tarafından yapılan ödemelerle aynı işveren tarafından başka başka hizmetler karşılığında yapılan ödemeleri ifade etmektedir.

Açıklanan bu durum muvacehesinde aynı işveren tarafından her ne nam altında olursa olsun, başka başka hizmetler karşılığı olmaksızın asıl ücrete bağlı olarak yapılan ödemelerin ve sair suretlerle sağlanan menfaatlerin (fazla mesai ücreti, iş güçlüğü, iş riski ve teminindeki güçlük zammı, serbest meslek, mühendislik, doktorluk ve ihtisas tazminatı temsil ve makam ödeneği, arazi şantiye, aelırlık ve seyyarlık zammı, mahrumiyet yeri ödeneği, âfet bölgelerinde çalışan personele yapılan ödemeler, sıkıyönetim süresince emniyet mensuplarına verilen farkla çalışma ücreti, göstergelere ilâve ek ücretler konut tedariki suretiyle sağlanan menfaatler, istisna dışında kalan giyim, kuşam, yemek ve yakacak bedelleri, Ramazan ayında oruç tutanlara ayrı ve para olarak yapılan ödemeler gibi), hizmet erbabının asıl ücretleriyle birleştirilerek vergilendirilmesi ve vergilerinin de asıl ücrete uygulanan vergi cetveli esas alınmak suretiyle hesaplanması icap eder. Asıl istihkak (ücret) ile buna bağlı olarak yapılan ek ödeme ve hesaplanma devrelerinin değişik olması durumu değiştirmez.

Şu kadar ki, ödemeleri başka şekil ve esaslara bağlı olan ve ödeniş gayeleri itibariyle farklı bir mahiyet arzeden; ek ders ücretleri, kıdem farkları, mahkeme kararına istinaden ödenen ilâve ücretler vekâlet ücreti hisseleri ile Devlet Personel Kanununa tâbi kuruluşlarda çalışanlara ödenen tam gün çalışma (full-time) ücretleri, ikramiye, prim ve temettüler asıl ücretlerden ayrı olarak, bunların hesaplanma ve ödeme devrelerinin gerektirdiği vergi cetveli üzerinden vergilendirileceklerdir.

Gerek asıl ücretlerle birleştirilecek ve gerekse asıl ücretlerden ayrı olarak vergilendirilecek ödemelerle ilgili birer örnek aşağıda açıklanmıştır.

A _ Aynı işveren tarafından asıl ücreti aylık olarak hesaplanıp ödenen bir hizmet erbabına, fazla mesai ücreti verilmekte ve bu fazla mesai ücreti, saat başına hesaplanıp gündelik olarak ödenmektedir. Bu takdirde. her iki

