

Tarih: 31.01.2022

Sirküler 2022/12: Ücret Gelirlerinin Asgari Ücrete İsbet Eden Kısmının Gelir Vergisinden ve Damga Vergisinden İstisna Edilmesine Yönelik Açıklamalara Yer Verilen 319 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği

Bilindiği üzere 7349 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'la asgari ücrete isabet eden ücret gelirleri vergiden istisna edilmiş, asgari ücretin vergiden istisna olmasına bağlı olarak asgari geçim indirimi de kaldırılmıştır.

Yapılan bu düzenlemeler ile 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.

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.

Hizmet erbabının birden fazla işverenden ücret alması halinde istisna sadece en yüksek olan ücrete uygulanacaktır.

Düzenleme 1 Ocak 2022 tarihinden itibaren yapılan ücret ödemelerine uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Bu düzenleme kapsamında 27 Ocak 2022 tarihli ve 31732 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 319 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde ücret gelirlerinin asgari ücrete isabet eden kısmının gelir vergisinden ve damga vergisinden istisna edilmesine yönelik açıklamalarda bulunulmuştur.

Örnekle açıklamalara yer verilen tebliğ metni ekte olup, başlıklar halinde yapılan açıklamalar aşağıda özetlenmiştir

- 1) 7349 sayılı Kanunla, Gelir Vergisi Kanununun (**GVK**) 23 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (18) numaralı bent ile 1 Ocak 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.
- 4) Aynı zamanda birden fazla işverenden ücret alınması halinde, istisna uygulaması, sadece en yüksek ücretin elde edildiği işveren tarafından gerçekleştirilecektir. Söz konusu işverene bu durumu

bildirme yükümlülüğü hizmet erbabına aittir. Bu nedenle **işverenin çalışandan birden fazla işverenden ücret geliri elde edip etmediği ve eğer bu durum var ise yüksek olan ücretin bu işverenden alınan ücret olup olmadığı konusunda ücret geliri elde eden hizmet erbabından beyan alması uygun olacaktır.** Birden fazla işverenden aynı tutarda ücret alındığı durumda, istisnayı uygulayacak olan işvereni hizmet erbabı kendisi belirleyecektir. İstisnadan faydalanılan işverende, istisnanın tamamından faydalanılamaması durumunda kalan tutar için diğer işverende istisnadan faydalanılması mümkün değildir.

- 5) Ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde, maaş ödemesinin yanı sıra aynı dönemde yapılan ve ücret olarak değerlendirilen prim, ikramiye, huzur hakkı, mesai ücreti, döner sermaye ücreti, ek ders ücreti gibi ödemeler de dikkate alınmak suretiyle kümülatif matrah esas alınarak vergilendirme yapıldığından, ilgili dönemlerde uygulanan indirim ve istisnalar bu ödemelerin toplamına bir kez uygulanmaktadır. Dolayısıyla **ilgili ayda yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerin toplamına asgari ücrete ilişkin istisnanın bir kez uygulanması gerekmektedir.**
- 6) Yönetim ve denetim kurulu üyelerine ödenen huzur hakkı, bilirkişilere, resmi arabuluculara, eksperlere, spor hakemlerine, sporculara yapılan ödemeler gibi ücret sayılan ödemelerin vergilendirilmesinde, asgari ücrete ilişkin istisnanın uygulanması mümkündür. Ancak asgari ücrete ilişkin istisna ilgili ayda bir kez uygulandığından belirtilen ödemelerin yapıldığı kişilerden de ilgili ayda biren fazla işverenden ücret geliri elde edip etmediği ve eğer bu durum var ise yüksek olan ücretin bu işverenden alınan ücret olup olmadığı konusunda beyan alması uygun olacaktır.
- 7) Yapılan düzenleme ile 1/1/2022 tarihinden itibaren GVK'nın 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 GVK'nın 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 engelli hizmet erbabının, gelir vergisi matrahının yeterli olması halinde, hem engellilik indiriminden hem de asgari ücrete ilişkin istisnadan faydalanması mümkün bulunmaktadır.
- 9) Hizmet erbabının ücret gelirinin, ilgili ayda geçerli olan asgari ücretin brüt tutarı kadar olması halinde, brüt tutardan, işçi sosyal güvenlik kurumu primi ve işsizlik sigorta primi kesintisi yapılacak, gelir vergisi ve damga vergisi kesintisi yapılmayacaktır.
- 10) 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununa tabi sigortalı olarak sosyal güvenlik destek primi ödemek suretiyle yeniden çalışmaya başlayan hizmet erbabının ödeyeceği sosyal güvenlik destek primi işçi payının % 7,5 olması ele geçen net asgari ücrete ilişkin istisna tutarını değiştirmeyecektir.
- 11) Tam zamanlı çalışmayan hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri ile yeni işe başlayan ve işten ayrılan hizmet erbabına yapılan kıst ücret ödemelerine **aylık istisna tam olarak** uygulanacaktır.
- 12) 16/12/1999 tarihli ve 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 12 nci maddesine göre, Türk Uluslararası Gemi Sicilinde kayıtlı gemilerde ve yatlarda çalışan personele ödenen ücretler gelir vergisinden istisna edilmiş olduğundan bu Kanun kapsamında çalışan ve şartları taşıyan hizmet erbabına yapılan ücret

ödemeleri üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılmamaktadır. Dolayısıyla, istisna kapsamındaki bu ücretlere GVK 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendi uyarınca ayrıca asgari ücrete istisnası uygulanması söz konusu değildir.

13) Teşvik ve istisna düzenlemeleri kapsamında;

- a) 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesi uyarınca bölgede imalat faaliyetlerinde çalışan personele ödenen ücretleri üzerinden,
- b) 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2 nci maddesine göre Ar-Ge, tasarım ve destek personeline ödenen ücretleri üzerinden,
- c) 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasına göre, Ar-Ge, tasarım ve destek personeline ödenen ücretleri üzerinden,
- ç) 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanununun geçici 21 inci maddesine göre, ilgili yılda uygulanan asgarî ücretin aylık brüt tutarının prim ödeme gün sayısına isabet eden tutarı üzerinden,

Hesaplanan gelir vergisinin asgarî geçim indirimi uygulandıktan sonra kalan kısmı, verilecek muhtasar ve prim hizmet beyannamesi üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilmekteydi. İhdas edilen asgari ücret istisna uygulaması ve asgari geçim indirimi uygulamasının kaldırılması nedeniyle, **teşvik kapsamındaki bu ücret ödemelerine, öncelikle GVK Md 23'deki asgari ücret istisna uygulanacak ve istisna sonrası vergi, ilgili düzenlemelerdeki sınırlamalar çerçevesinde tahakkuktan terkin edilecektir.** Asgari ücrete isabet eden verginin tahakkuktan terkin edilmesini öngören düzenlemelere göre ise istisna uygulaması nedeniyle asgari ücretten vergi alınmadığından tahakkuktan terkin gerekecek bir vergi hesabı yapılmayacaktır.

Diğer kanunlarda yer alan benzer istisna ve teşvikler için de hesaplama aynı şekilde olacaktır

14) Hizmet erbabının ücret gelirlerinin GVK'nın 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının (b) bendine göre yıllık beyanname ile beyan edilmesinin gerekmesi durumunda, yıl içinde istisna uygulamasından faydalandığı için yıllık beyanname söz konusu istisna uygulamasına yer verilmeyecek ve yıllık beyanname ücret gelirlerinin toplamı üzerinden hesaplanan vergiden, **yıl içinde istisna öncesi hesaplanan vergiler mahsup edilecektir.**

15) **Tevkif suretiyle vergilendirilmemiş ücret gelirlerinin yıllık gelir vergisi matrahının, asgari ücretin yıllık gelir vergisi matrahını aşmaması halinde, bu gelirler beyan edilmeyecektir.** Söz konusu, gelirlerin asgari ücretin yıllık gelir vergisi matrahını aşması halinde ise bu gelirlerin tamamı beyan edilecek ve hesaplanan gelir vergisinden asgari ücretin yıllık matrahı üzerinden hesaplanan vergi indirim konusu yapılacaktır.

16) Vergi Usul Kanununun 238 inci maddesinde ücret bordrosuna ilişkin hükümlere yer verilmiş ve ücret bordrosunda yer alması gereken bilgiler sayılmış olup, işverenlerin bu bilgilere yer vermek suretiyle ücret bordrolarını diledikleri şekilde düzenleyebilecekleri belirtilmiştir. Bu Tebliğde yer verilen örnekler istisna suretiyle alınmayacak olan vergi tutarının belirlenebilmesine yönelik olarak hazırlanmıştır. Dolayısıyla ücret bordrolarının ve bordro düzenlenmesine esas hesaplamaların, örneklerle aynı sonucu doğuracak, diğer bir ifadeyle, istisna nedeniyle alınmayacak verginin ilgili aydaki asgari ücretin vergisini geçmeyecek şekilde, farklı yöntemlerle yapılması mümkündür

17) GVK'nın "Diğer Ücretler" başlıklı 64 üncü maddesinin yürürlükten kaldırılması nedeniyle, bu kapsamda bulunan hizmet erbabının vergi karnesi almasına ve karnesini vergi dairesine ibraz ederek vergilerini tarh ve tahakkuk ettirmesine gerek bulunmamaktadır. Bu kapsamda olanların 1/1/2022 tarihinden itibaren elde ettikleri tevkif suretiyle vergilendirilmemiş ücret gelirleri Kanunun genel hükümlerine tabi olacaktır.