

Tarih : 27.01.2022
Sayı : 2022 / 9
Konu : Asgari Ücrete İsbet Eden Gelir Vergisinin İstisna Edilmesine İlişkin 319 Seri No.lu GVK Genel Tebliği

27.01.2022 tarihli ve 31732 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 319 Seri No.lu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği ile 01.01.2022 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 istisnasına ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

1. İstisnanın Kapsamı

Söz konusu istisnaya ilişkin aşağıdaki hususların göz önünde tutulması gerekmektedir:

- 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.
- İstisna nedeniyle alınmayacak olan vergi, ilgili ayda aylık asgari ücret üzerinden hesaplanması gereken vergiyi aşmayacaktır.
- Hizmet erbabının birden fazla işverenden ücret alması halinde istisna sadece en yüksek olan ücrete uygulanacaktır.
- Ücret ve ücret sayılan ödemelerin (huzur hakkı, ikramiye, döner sermaye ücreti gibi) toplamına anılan istisnanın bir kez uygulanması gerekmektedir.
- Asgari ücretli olarak çalışan ve bu nedenle ilgili ayda istisna nedeniyle vergi ödemeyecek olan hizmet erbabı, engellilik indiriminden faydalanamayacaktır.
- Asgari ücretin üzerinde ücret alan ve vergi indirimine hak kazanan hizmet erbabının, gelir vergisi matrahının yeterli olması halinde, hem engellilik indiriminden hem de bu istisnadan faydalanması mümkün bulunmaktadır.
- Tam zamanlı çalışmayan hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri ile yeni işe başlayan ve işten ayrılan hizmet erbabına yapılan kıst ücret ödemelerine istisna tam olarak uygulanacaktır.
- Ücret bordrolarının ve bordro düzenlenmesine esas hesaplamaların, genel tebliğde yer alan örneklerle aynı sonucu doğuracak, diğer bir ifadeyle, istisna nedeniyle alınmayacak verginin ilgili aydaki asgari ücretin vergisini geçmeyecek şekilde, farklı yöntemlerle yapılması mümkündür.

2. Asgari Ücretlerde İstisna Uygulanması

Asgari ücret brüt tutarından, işçi sosyal güvenlik kurumu primi ve işsizlik sigorta primi kesintisi yapılacak, gelir vergisi ve damga vergisi kesintisi yapılmayacaktır. Emekli olduktan sonra asgari ücretle çalışanlar için yapılan %7,5 oranındaki sosyal güvenlik destek primi istisna tutarını değiştirmeyecektir.

Hizmet erbabının asgari ücretiyle birlikte mesai ücreti, sosyal yardım, ikramiye gibi ücret sayılan gelirler elde etmesi durumunda ise toplam ücret gelirinin; ilgili ayda geçerli olan asgari ücretin aylık brüt tutarından işçi sosyal güvenlik kurumu primi ve işsizlik sigorta primi düşüldükten sonra kalan kısmı gelir vergisinden istisna olacak, bu tutarı aşan kısım vergilendirilecektir. İstisna tutarını aşan kısmın vergilendirilmesinde, istisna kapsamında olan matrah da dikkate alınarak vergi tarifesinin uygulanacak dilim ve vergi oranı belirlenecektir. İstisna suretiyle sağlanan menfaat asgari ücretin ilgili ayda hesaplanan vergisini geçemeyecektir.

3. Asgari Ücretin Üzerindeki Ücretlerde İstisna Uygulaması

Hizmet erbabının elde ettiği ücret ve ücret sayılan gelirlerinden öncelikle varsa aşağıdaki indirimler düşülecektir:

- GVK 31. maddesi uyarınca engelli indirimi,
- GVK 63. madde uyarınca emekli aidatı ve sosyal sigorta primleri,
- GVK 63. madde uyarınca sosyal güvenlik destekleme primi,
- GVK 63. madde uyarınca işsizlik sigortası primi,
- GVK 63. madde uyarınca hayat/şahıs sigorta primleri,
- GVK 63. madde uyarınca OYAK ve benzeri kamu kurumlarınca yapılan yasal kesintiler,
- GVK 63. madde uyarınca sendikalara ödenen aidatlar (işçi ve memur sendikaları),

Sonrasında varsa GVK 23/1-18 maddesindeki asgari ücrete isabet eden gelir vergisi istisnası hariç GVK 23-29. maddeleri arasında düzenlenen istisna kapsamındaki ücretler gelir vergisi matrahına dahil edilmeyecektir.

Yukarıdaki şekilde hesaplanan gelir vergisi matrahına gelir vergisi tarifesi uygulanarak vergi hesaplanacak olup hesaplanan vergiden istisna tutara isabet eden vergi düşülmek suretiyle ödenecek vergi belirlenecektir.

4. Birden Fazla İşverenden Ücret Alınması Halinde İstisna Uygulanması

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. 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. Teşvik ve İstisna Kapsamındaki Ücretlerde İstisna Uygulanması

- 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3. maddesi uyarınca bölgede imalat faaliyetlerinde çalışan personele ödenen ücretleri üzerinden,
- 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2. maddesine göre Ar-Ge, tasarım ve destek personeline ödenen ücretleri üzerinden,
- 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3/2. maddesine göre Ar-Ge, tasarım ve destek personeline ödenen ücretleri üzerinden,
- 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanununun geçici 21. maddesine göre, ilgili yılda uygulanan asgari ücretin aylık brüt tutarının prim ödeme gün sayısına isabet eden tutarı üzerinden,

hesaplanan gelir vergisinin asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra kalan kısmı, verilecek muhtasar ve prim hizmet beyannamesi üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilmekteydi.

Asgari geçim indirimi uygulamasının kaldırılması nedeniyle, teşvik kapsamındaki yukarıdaki ücret ödemelerine, öncelikle 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.

4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanununun 12. maddesine göre, Türk Uluslararası Gemi Sicilinde kayıtlı gemilerde ve yatlarda çalışan personele ödenen ücretler gelir vergisinden istisna edilmiştir. Bu Kanun kapsamında çalışan ve şartları taşıyan hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılmamaktadır. Dolayısıyla, istisna kapsamındaki bu ücretlere ayrıca istisna uygulanması söz konusu değildir.

6. Ücret Gelirleri İçin Yıllık Beyanname Verilmesi Halinde İstisna Uygulanması

GVK 86/1-b maddesi kapsamında tevkif suretiyle vergilendirilmiş;

a) Tek işverenden ücret geliri elde eden mükelleflerin, ücret gelirleri toplamının 103 üncü maddede yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2022 yılı için 880.000 TL) aşması,

b) Birden fazla işverenden ücret geliri elde eden mükelleflerin, birinci işverenden aldıkları ücret gelirleri de dâhil olmak üzere ücretleri toplamının gelir vergisi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2022 yılı için 880.000 TL) aşması,

c) Birden fazla işverenden ücret geliri elde eden mükelleflerin, birden sonraki işverenden alınan ücretleri toplamının gelir vergisi tarifesinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2022 yılı için 70.000 TL) aşması,

halinde, ücret gelirleri yıllık beyanname ile beyan edilmektedir.

Yukarıda yer aldığı gibi GVK 86/1-b maddesi nedeniyle GVK 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.

Tevkif suretiyle vergilendirilmemiş ücret gelirleri ise tutarı ne olursa olsun GVK 95. maddesi hükmüne istinaden yıllık beyannameyle beyan edilmektedir. Bu nedenle yıllık beyanname verilmesi halinde aşağıdaki şekilde hareket edilecektir:

- Yıllık gelir vergisi matrahının, asgari ücretin yıllık gelir vergisi matrahını aşmaması halinde, bu gelirler beyan edilmeyecektir.
- 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.

7. Diğer Ücretlerde İstisna Uygulanması

GVK 64. maddesinde düzenlenen diğer ücretlilere ilişkin yasal düzenleme 01.01.2022 tarihinden itibaren kaldırılmıştır. Diğer ücretli kapsamında olan;

a) Kazançları basit usulde tespit edilen ticaret erbabı yanında çalışanların,

b) Özel hizmetlerde çalışan şoförlerin,

c) Özel inşaat sahiplerinin ücretle çalıştırdığı inşaat işçilerinin,

ç) Gayrimenkul sermaye iradı sahibi yanında çalışanların, elde ettikleri ücretler,

işverenlerin tevkifat yapma yükümlülüğü bulunmadığından tevkifata tabi olmayan ücret kapsamında değerlendirilecektir. Dolayısıyla yıllık beyannameyle beyan edilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda diğer ücretlilerin aşağıdaki şekilde hareket etmesi gerekmektedir:

- Yıllık gelir vergisi matrahının, asgari ücretin yıllık gelir vergisi matrahını aşmaması halinde, bu gelirler beyan edilmeyecektir.
- 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.

Ayrıca bu kapsamdaki çalışanların vergi karnesi almasına ve karnesini vergi dairesine ibraz ederek vergilerini tarh ve tahakkuk ettirmesine gerek bulunmamaktadır.

319 Seri No.lu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği

Saygılarımızla...