

DENET SİRKÜLER

İş Hukuku ve Sosyal Güvenlik

AUDIT | TAX | ADVISORY

For the latest from BDO Turkey, follow us



Sirküler Tarihi : 03.02.2022
Sirküler No : 2022/015
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ
Şubat 2022

*Dr. Halit BAŞBUĞA

7349 SAYILI KANUN İLE GETİRİLEN GÜNCEL DEĞİŞİKLİKLER

1. 7349 sayılı Kanunla Getirilen Yasal Düzenlemedeki Gelir ve Damga vergisi istisnasının uygulaması nasıl olacaktır?

7349 sayılı Kanununun 2 nci maddesi ile 193 sayılı Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki bent eklenmiştir.

“18. 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 düşülmek 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.)”

Bu düzenlemenin amacı; hizmet erbabının ücretinden önceden kesilen gelir vergisinin yasal asgari ücret düzeyi tutarına isabet eden kısmının istisna edilmesidir. Diğer bir anlatımla bir hizmet erbabı artık ne kadar ücret düzeyi elde ederse etsin yasal asgari ücret üzerinden normal şartlarda kesilmesi gereken gelir vergisi ve damga vergisi tutarına isabet eden kısmı artık istisnadır.

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş. bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2021 yılında 11,8 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167'dan fazla ülkede bulunan 1.728 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dâhil dünya çapında 97.292 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

Bununla birlikte yasa koyucu “Asgari Geçim İndirimi” uygulamasını içeren 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu 32.maddesini yürürlükten kaldırdığından, artık her hizmet erbabına tek düzeyde gelir vergisi ve damga vergisi istisnası uygulanacaktır. Hizmet erbabının evli, eşinin çalışması, çocuk sahibi olmasının önemi kalmamıştır. Yeni getirilen gelir vergisi istisnası 1.2.3.4.5.6. ve 7. aylık dönemde 638,01 TL, 8. aylık dönemde 739,37 TL, 9.10.11 ve 12. aylarda ise 850,68 TL olarak uygulanacaktır (Kümülatif hesap dikkate alındığından dolayı 7.ve 8. aylarda durum değişmektedir.). Damga vergi istisnası ise yıl boyunca 37,98 TL olarak uygulanmaktadır. Ayrıca yıl içerisinde işe başlanması halinde; asgari ücrete isabet eden verginin hesaplanması, işe başlanan ay ilk ay olarak kabul edilmek suretiyle yapılacaktır. Yeni işe başlayan, işten ayrılan ve tam zamanlı çalışmayan hizmet erbabına yapılan kıst ücret ödemelerine istisna tam olarak uygulanacaktır.

2. Kanunda geçen «hizmet erbabı» ifadesinin kapsamı hakkında düşünceleriniz nelerdir? Nasıl yorumlanmalıdır?

7349 sayılı Kanununla getirilen gelir ve damga vergisi istisnasında yasa koyucu hizmet erbabına istisna hakkı tanımıştır. Bilindiği üzere 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda işçi yerine hizmet erbabı tabiri kullanılmıştır. Hizmet erbabı adından da anlaşıldığı üzere emeğini ortaya koyan kişidir. Zira 4857 sayılı İş Kanununda işçi tabiri bir işverene bağımlı olarak çalışan kişi olarak tanımlanmıştır.

Ücret GVK'nin 61 inci maddesinde, “işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir” şeklinde tanımlanıyor. Uygulamada bu tanımdan yola çıkılarak, hizmet erbabı ifadesini işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlar olarak tarif eden yorumlar yapılıyor. Ancak GVK'deki ücret tanımı bununla sınırlı değil. Aynı maddenin devamında 1-7 bentlerde komisyon üyelerine, yönetim ve denetim kurulu başkan ve üyelerine, tasfiye memurlarına, bilirkişilere, resmi arabuluculara, spor hakemlerine ve sporculara yapılan ödemeler gibi çeşitli ödemelerin de ücret sayılacağı belirtiliyor. Dolayısıyla, GVK'ye ücret, sadece işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlarca elde edilmiyor. Hizmet erbabı ifadesi için eğer yukarıdaki tanım esas alınacak olursa, ücret sayılan bu ödemeleri elde edenler getirilen istisnadan yararlanacaklardır.

Kanımızca yasa koyucu 7349 sayılı Kanunla gelir ve damga vergisi istisnasında hizmet erbabına matuf edilmesi, hizmet erbabının daha geniş bir yelpazede düşünülmesi, bu cihetle mezkur Kanunun 61. maddesinde sayılan ücret ödemesi kabul edilen kişilere yapılan ödemelerin de istisnadan yararlanılacağı kanunda belirtilmektedir. Zira konuya ilişkin Tebliğ Tasarısı'nda;

“193 sayılı Kanunun 61 inci maddesinin üçüncü fıkrasında, bu Kanunun uygulamasında ücret sayılan ödemeler düzenlenmiştir. Aynı Kanunun 62 nci maddesinde, işverenler hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları kapsamında çalıştıran gerçek ve tüzel kişiler olarak tanımlanmış ve 61 inci maddenin üçüncü fıkrasında belirtilen ücret sayılan ödemeleri yapanlar da bu Kanunda yazılan ödevleri yerine getirmek bakımından işveren olarak kabul edilmiştir. Dolayısıyla, yönetim ve denetim kurulu üyelerine ödenen huzur hakkı, bilirkişilere, resmi arabuluculara, eksperlere, spor hakemlerine,

sporculara yapılan ödemeler gibi ücret sayılan ödemelerin vergilendirilmesinde, Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen istisnanın uygulanması mümkündür.” konu açıklığa kavuşturulmuş olup, hizmet erbabı geniş olarak yorumlanarak 193 sayılı GVK 61. maddesinin tümüne istisna uygulanacaktır.

3. Hizmet erbabının ücret gelirinin, ilgili ayda geçerli olan asgari ücretin brüt tutarı kadar olması halinde uygulama nasıl olacaktır? Bir örnekle açıklar mısınız?

En kısa tabiri ile bir asgari ücretle çalışan hizmet erbabından yıl boyunca gelir vergisi ve damga vergisi kesilmeyecektir. Bu kişilerden sadece payına düşen %14 SGK işçi payı % 1 işsizlik sigortası payı kesilecek, kesilen bu tutarların tenzili sonrasında kalan tutar hizmet erbabına ödenecektir.

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.

Örnek 1: İşveren (A)'nın işyerinde asgari ücretli olarak çalışan Bay (B)'nin, 2022 yılı için brüt ücreti 5.004 TL'dir. Bay (B)'ye bu ücreti dışında, mesai, sosyal yardım, prim ve benzeri başkaca bir ödeme yapılmamaktadır.

Bay (B)'ye 2022 yılının ilgili aylarında yapılacak net ücret ödemesi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

AYLAR	BRÜT ÜCRET (TL)	SİGORTA PRİMİ (TL)	MATRAH (TL)	İSTISNA MATRAH (TL)	HESAPLANAN GELİR VERGİSİ (TL)	HESAPLANAN DAMGA VERGİSİ (TL)	NET ÜCRET (TL)
	(a)	(b) (ax%15)	(c) (a-b)	(d)	(e)	(f)	(g) (c-e-f)
Ocak	5.004,00	750,60	4.253,40	4.253,40	0,00	0,00	4.253,40
Şubat	5.004,00	750,60	4.253,40	4.253,40	0,00	0,00	4.253,40
Mart	5.004,00	750,60	4.253,40	4.253,40	0,00	0,00	4.253,40
Nisan	5.004,00	750,60	4.253,40	4.253,40	0,00	0,00	4.253,40
Mayıs	5.004,00	750,60	4.253,40	4.253,40	0,00	0,00	4.253,40
Haziran	5.004,00	750,60	4.253,40	4.253,40	0,00	0,00	4.253,40
Temmuz	5.004,00	750,60	4.253,40	4.253,40	0,00	0,00	4.253,40
Ağustos	5.004,00	750,60	4.253,40	4.253,40	0,00	0,00	4.253,40
Eylül	5.004,00	750,60	4.253,40	4.253,40	0,00	0,00	4.253,40
Ekim	5.004,00	750,60	4.253,40	4.253,40	0,00	0,00	4.253,40
Kasım	5.004,00	750,60	4.253,40	4.253,40	0,00	0,00	4.253,40
Aralık	5.004,00	750,60	4.253,40	4.253,40	0,00	0,00	4.253,40
TOPLAM	60.048,00	9.007,20	51.040,80	51.040,80	0,00	0,00	51.040,80

4. **7349 sayılı Kanunla Getirilen Yasal Düzenleme ile asgari ücretin üzerinde ücret geliri elde edilmesi durumunda uygulama nasıl olacaktır? Bu durumun sadece sigorta primi indiriminin bulunması, sigorta primi dışında başka indirimlerin de bulunması, yıl içerisinde işe başlanması, part-time çalışılması, birden fazla işverenden ücret alınması ihtimalleri gibi değişkenleri de göz önünde bulundurarak uygulanması ne şekilde olacaktır?**

7349 sayılı Kanunun temel amacı öncelikle bir hizmet erbabının ne kadar ücret geliri elde ederse etsin asgari ücret düzeyi üzerinden kesilmesi gereken gelir vergisi tutarı ile damga vergisi tutarı vergi dışı bırakılmaktadır. Bir işçinin ücretinden bilindiği üzere işçi SGK payı olan %14 ile işçi işsizlik payı olan % 1'in brüt ücret üzerinden hesabından sonra kalan tutar (tenzili sonrası) gelir vergisi matrahını oluşturmaktadır. Bu gelir vergisi matrahının aylar itibariyle kümülatif toplamı üzerinden hesaplanacak gelir vergisinden aylık 5.004,00 TL yasal asgari ücret düzeyinden bulunacak gelir vergisi hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilecektir. Damga vergisinin istisnası sabit olup her ay brüt ücret üzerinden hesaplanacak damga vergisinden 37,98 TL düşülecektir. Burada önemli olan husus mülga AGİ düzenlemesinde olduğu gibi hesaplanan gelir vergisi yasal asgari ücret üzerinden hesaplanan istisna edilecek gelir vergisinden az olması halinde istisna tutar hesaplanan gelir vergisi tutarını aşmayacaktır.

Farklı ihtimaller olması durumlarında;

I. Ücret haricinde fazla çalışma, ilave ücret tahakkukları olmasında;

Hizmet erbabının asgari ücretiyle birlikte mesai ücreti, sosyal yardım, ikramiye gibi ücret sayılan gelirler elde etmesi durumunda ise toplam ücret gelirin; 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 tarifesi uygulanacak dilim ve vergi oranı belirlenecektir. İstisna suretiyle sağlanan menfaat asgari ücretin ilgili ayda hesaplanan vergisini geçemeyecektir.

II. Ay içerisinde işe giren, çıkan, part-time çalışanların olmasında;

Hizmet erbabının elde ettiği ücret ve ücret sayılan gelirlerinden 193 sayılı Kanunun 31 ve 63 üncü maddesinde yer alan indirimler düşülecek ve varsa Kanunun 23 ve müteakip maddelerinde düzenlenen istisna kapsamındaki ücret ödemeleri gelir vergisi matrahına dâhil edilmeyecektir. Daha sonra asgari ücret matrahı indirilerek vergiye tabi matrah bulunacaktır. İstisna tutarını aşan kısmın vergilendirilmesinde, istisna kapsamında olan asgari ücret matrahı da dikkate alınarak vergi tarifesinin uygulanacak dilim ve vergi oranı belirlenecektir. Bu istisna suretiyle sağlanan menfaat asgari ücretin ilgili ayda hesaplanan vergisini geçemeyecektir.

Tam zamanlı çalışmayan hizmet erbabına yapılan ücret ödemeler ile yeni işe başlayan ve işten ayrılan hizmet erbabına yapılan kıst ücret ödemelerine istisna tam olarak uygulanacaktır. Diğer bir anlatımla her ay gelir vergisi istisnası aylık 4.253,40 TL üzerinden kümülatif olarak hesaplanan gelir vergisi tam ay gibi düşünülerek istisna uygulanacaktır. (5.004,00 TL - (5.004,00 TL x 0,15) = 4.253,40 TL üzerinden)

5. Yıllık beyanname verilmesi halinde istisna uygulaması yıl içerisinde vergilendirilmiş ücret geliri elde edilmesini ve vergilendirilmemiş ücret geliri elde edilmesi bakımından nasıl olacaktır örneklendirebilir misiniz?

Yıl içerisinde işverenlerce işçilerinin ücretleri tevkif suretiyle vergilendirilmişse 193 sayılı GVK 86/1-b maddesi uyarınca yıllık beyanname verilecektir. Ancak yıllık beyanname için 2022 yılı için tek işverenden 880.000,00 TL'yi aşması gerekmektedir. Yıllık beyanname verilmesi şart koşan diğer durumlar ise; 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, 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) aşmasıdır.

Hizmet erbabının ücret gelirleri nedeniyle yıllık beyanname verilmesi halinde; yıl içinde istisna uygulamasından faydalanıldığı 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.

Bir örnek vermek gerekirse; (Tek İşverenden Yıllık 880.000 TL Ücret Geliri Elde Eden ve Vergilendirilmiş Ücret Durumu)

İşveren (Z)'nin işyerinde çalışan Bay (A), aylık brüt 100.000 TL ücret geliri elde etmektedir.

Bay (A)'nın 2022 yılı yıllık gelir vergisi matrahı gelir vergisi tarifesinin dördüncü dilimindeki tutarı (2022 yılı için 880.000 TL) aştığından, Bay (A)'nın ücret gelirini yıllık beyannameyle beyan etmesi gerekmektedir.

Bay (A)'ya 2022 yılının ilgili aylarında yapılacak net ücret ödemelerine ilişkin hesaplama ile Bay (A)'nın yıllık beyanı üzerine yapılacak hesaplamalar aşağıdaki şekilde olacaktır.

İŞVEREN (Z) TARAFINDAN 2022 YILINDA YAPILAN VERGİLEME											
AYLAR	BRÜT ÜCRET (TL)	SİGORTA PRİMİ* (TL)	MATRAH (TL)	KÜMÜLATİF MATRAH (TL)	HESAPLANAN GELİR VERGİSİ (TL)	ASGARI ÜCRETİN KÜMÜLATİF MATRAHI (TL)	ASGARI ÜCRETİN VERGİSİ (TL)	İSTİSNA MATRAH (TL)	KESİLECEK GELİR VERGİSİ (TL)	KESİLECEK DAMGA VERGİSİ (TL)	NET ÜCRET (TL)
	(a)	(b) (ax%15)	(c) (a-b)	(d)	(e) (dx%15,%20,%27,%35,%40- önceki ayların vergisi)	(f)	(g) (fx%15,%20-önceki ayların vergisi)	(h)	(i) (e-g)	(j) (a-5.004)x0.00759	(j) (c-i-i)
Ocak	100.000,00	5.629,50	94.370,50	94.370,50	18.980,04	4.253,40	638,01	4.253,40	18.342,03	721,02	75.307,46
Şubat	100.000,00	5.629,50	94.370,50	188.741,00	25.480,04	8.506,80	638,01	4.253,40	24.842,03	721,02	68.807,46
Mart	100.000,00	5.629,50	94.370,50	283.111,50	28.128,96	12.760,20	638,01	4.253,40	27.490,95	721,02	66.158,54
Nisan	100.000,00	5.629,50	94.370,50	377.482,00	33.029,68	17.013,60	638,01	4.253,40	32.391,67	721,02	61.257,82
Mayıs	100.000,00	5.629,50	94.370,50	471.852,50	33.029,68	21.267,00	638,01	4.253,40	32.391,67	721,02	61.257,82
Haziran	100.000,00	5.629,50	94.370,50	566.223,00	33.029,68	25.520,40	638,01	4.253,40	32.391,67	721,02	61.257,82
Temmuz	100.000,00	5.629,50	94.370,50	660.593,50	33.029,68	29.773,80	638,01	4.253,40	32.391,67	721,02	61.257,82
Ağustos	100.000,00	5.629,50	94.370,50	754.964,00	33.029,68	34.027,20	739,37	4.253,40	32.290,31	721,02	61.359,18
Eylül	100.000,00	5.629,50	94.370,50	849.334,50	33.029,67	38.280,60	850,68	4.253,40	32.178,99	721,02	61.470,49
Ekim	100.000,00	5.629,50	94.370,50	943.705,00	36.214,93	42.534,00	850,68	4.253,40	35.364,25	721,02	58.285,24
Kasım	100.000,00	5.629,50	94.370,50	1.038.075,50	37.748,20	46.787,40	850,68	4.253,40	36.897,52	721,02	56.751,96
Aralık	100.000,00	5.629,50	94.370,50	1.132.446,00	37.748,20	51.040,80	850,68	4.253,40	36.897,52	721,02	56.751,96
TOPLAM	1.200.000,00	67.554,00	1.132.446,00	1.132.446,00	382.478,40	51.040,80	8.608,16	51.040,80	373.870,24	8.652,24	749.923,52

*2022 yılı sigorta prim tavanı 37.530 TL dikkate alınarak hesaplanmıştır.

BAY (A)'NİN YILLIK BEYANI					
BRÜT ÜCRET (TL)	SİGORTA PRİMİ (TL)	MATRAH (TL)	HESAPLANAN GELİR VERGİSİ (TL)	MAHSUP EDİLECEK VERGİ (TL)	ÖDENECEK GELİR VERGİSİ (TL)
1.200.000,00	67.554,00	1.132.446,00	382.478,40	382.478,40	0,00

Bay (Y) tevkif suretiyle vergilendirilmemiş aylık brüt 7.000 TL ücret geliri elde etmektedir. Ücret geliri tevkif suretiyle vergilendirilmediğinden, Bay (Y)'nin ücret gelirini yıllık beyannameyle beyan etmesi gerekmektedir.

Bay (Y)'nin 2022 yılı yıllık beyanı üzerine yapılacak hesaplama aşağıdaki şekilde olacaktır.

BAY (E)'NİN YILLIK BEYANI						
BRÜT ÜCRET (TL)	SİGORTA PRİMİ (TL)	MATRAH (TL)	HESAPLANAN GELİR VERGİSİ (TL)	İSTİSNA MATRAH (TL)	ASGARI ÜCRETİN VERGİSİ (TL)	ÖDENECEK GELİR VERGİSİ (TL)
84.000,00	12.600,00	71.400,00	12.778,00	51.040,80	8.608,16	4.169,84

6. İstisna Tutulan GV ve DV, Teşviklerde olduğu şekilde muhasebe kayıtlarında takip edilecek mi, muhasebe kayıt süreci nasıl olacak?

7349 sayılı Kanunla getirilen istisna işverenlere değil hizmet erbabının ücretine getirilen bir düzenlemedir. Normal şartlarda hizmet erbabına yapılan ücret ödemelerinde 7'li hesaplar borç, 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar'a GV, DV tutarı, 361-Ödenecek SGK Kesintileri hesabına işçi SGK, işsizlik payları, 335-Personele Borçlar hesabına işçiye ödenecek net tutar gösterilerek alakalandırılır. İşverenlere yapılan teşvik ve indirimler ise ayrıca 6'lı hesaplardan olan 602-Diğer Gelirler hesabında izlenmektedir.

Bahse konu gelir vergisi istisnası ise burada farklı olarak işverenlere değil hizmet erbabının ödemesi gereken gelir ve damga vergisine yöneliktir bu bakımdan kanımızca 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabında eğer asgari ücretli bir hizmet erbabında kullanılmaması, gelir vergisi istisnasını aşan bir tutar olması halinde istisnayı aşan tutarın kullanılması gerekecektir. Zira yasa koyucu bu tutarı istisna ederek doğrudan hizmet erbabına ödenmesi gerektiği muradındadır. Ancak diğer bir yöntem olarak AGİ uygulaması varken hizmet erbabına gelir vergisi istisnası düşülmeden tutar alacak hesabında 360-Ödenecek Vergi ve Fonlar 'da, istisna tutarı ise alacakta 136-Diğer Çeşitli Alacaklar hesabında gösterilebilir.

7. SGDP ile çalışanlarda GV ve DV istisnası nasıl olacaktır?

193 sayılı Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde yapılan düzenleme ile getirilen istisna, 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 ile sınırlı olup, 31/5/2006 tarihli ve 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 istisna tutarını değiştirmeyecektir.

8. Birden fazla yerde sigortalı çalışanlarda istisna nasıl uygulanacak? Eğer sadece bir işyerinden istisnadan yararlanacak ise bu nasıl belirlenecek hatalı/mükerrer bildirimde sorumluluk kimde olacak?

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 faydalanan işverende, istisnanın tamamından faydalanılamaması durumunda kalan tutar için diğer işverende istisnadan faydalanılması mümkün değildir. Bununla birlikte istisnayı belirleyecek olan işçi olup mükerrer bildirimde sorumluluk kanımızca işçiye ait olacaktır.

9. 2022 yılı için belirlenen 880.000 TL üzeri ücret geliri elde edenler beyanname döneminde ücrette GV istisna olan tutarı indirim konusu yapabilecek mi?

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.

10. SGK Primine tabi olmayıp GV ve DV hesaplanan Diğer Ücret sayılan ödemelerde istisna uygulanacak mı?

193 sayılı Kanununun 61 inci maddesinin üçüncü fıkrasında, bu Kanunun uygulamasında ücret sayılan ödemeler düzenlenmiştir. Aynı Kanununun 62 nci maddesinde, işverenler hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları kapsamında çalıştıran gerçek ve tüzel kişiler olarak tanımlanmış ve 61 inci maddenin üçüncü fıkrasında belirtilen ücret sayılan ödemeleri yapanlar da bu Kanunda yazılan ödevleri yerine getirmek bakımından işveren olarak kabul edilmiştir. Dolayısıyla, yönetim ve denetim kurulu üyelerine ödenen huzur hakkı, bilirkişilere, resmi arabuluculara, eksperlere, spor hakemlerine, sporculara yapılan ödemeler gibi ücret sayılan ödemelerin vergilendirilmesinde, Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasınının (18) numaralı bendinde düzenlenen istisnanın uygulanması mümkündür.

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 yapılmaktadır. İlgili dönemlerde uygulanan indirim ve istisnalar bu ödemelerin toplamına bir kez uygulanmaktadır. Dolayısıyla ilgili ayda yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerin toplamına anılan istisnanın bir kez uygulanması gerekmektedir.

Huzur hakkında 5510 sayılı Kanununun 4/I-a maddesine bağlı olarak, yani hizmet akdine bağlı olarak çalışan bir sigortalıya ödenmişse hem sigorta primi kesilecek, hem de gelir vergisi kesilecek olup asgari ücrete tekabül eden kısmı gelir vergisinden istisna olacaktır.

11. 3218, 4691, 5746 ve 4447 sayılı Kanunlar kapsamındaki çalışmalar ve Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar kapsamındaki gelir vergisi stopajı desteği uygulaması nasıl olacaktır?

- Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın 14 üncü maddesinde; Gelir vergisi stopajı desteği MADDE 14 - (1) (Değişik:RG-7/8/2019-30855) Bu Karar uyarınca 6 ncı bölge ve/veya Teknoloji Odaklı Sanayi Hamlesi Programı kapsamında desteklenmesine karar verilen stratejik yatırımlar için düzenlenen teşvik belgeleri kapsamında gerçekleştirilecek yatırımlarla sağlanan ilave istihdam için, belgede kayıtlı istihdam sayısını aşmamak kaydıyla, işçilerin ücretlerinin asgari ücrete tekabül eden kısmı üzerinden hesaplanan gelir vergisi, yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği tarihten itibaren on yıl süreyle verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilir...»

Yeni istisna düzenlemesi sonrası tüm işçilerin asgari ücrete isabet gelirleri gelir vergisinden istisna edildiği için, söz konusu Karardaki gelir vergisi stopajı desteği yatırımcılara ilave bir teşvik sağlamaz hale gelmiştir.

- 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesi uyarınca bölgede imalat faaliyetlerinde çalışan personele ödenen ücretleri üzerinden,
- 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2 nci maddesine göre Ar-Ge, tasarım ve destek personeline ödenen ücretleri üzerinden,

- 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasına göre, Ar-Ge, tasarım ve destek personeline ödenen ücretleri üzerinden,
- 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 beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilmekteydi.

Asgari geçim indirimi uygulamasının kaldırılması nedeniyle, teşvik kapsamındaki bu ücret ödemelerine, öncelikle anılan istisna uygulanacak ve istisna sonrası vergi, ilgili düzenlemelerdeki sınırlamalar çerçevesinde tahakkuktan terkin edilecektir.

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

YENİ VE ESKİ UYGULAMANIN KARŞILAŞTIRILMASI

Dönem	Brüt Asgai Ücret	Asgari Ücretin Vergisi	AGİ*				
			Bekar	Evli, Eş dahil	Evli, Eş dahil, 1 çocuklu	Evli, Eş dahil, 2 çocuklu	Evli, Eş dahil, 3 çocuklu
Ocak	5004	638,01	375,30	450,36	506,66	562,95	638,01
Şubat	5004	638,01	375,30	450,36	506,66	562,95	638,01
Mart	5004	638,01	375,30	450,36	506,66	562,95	638,01
Nisan	5004	638,01	375,30	450,36	506,66	562,95	638,01
Mayıs	5004	638,01	375,30	450,36	506,66	562,95	638,01
Haziran	5004	638,01	375,30	450,36	506,66	562,95	638,01
Temmuz	5004	638,01	375,30	450,36	506,66	562,95	638,01
Ağustos	5004	739,37	375,30	450,36	506,66	562,95	638,01
Eylül	5004	850,68	375,30	450,36	506,66	562,95	638,01
Ekim	5004	850,68	375,30	450,36	506,66	562,95	638,01
Kasım	5004	850,68	375,30	450,36	506,66	562,95	638,01
Aralık	5004	850,68	375,30	450,36	506,66	562,95	638,01
TOPLAM		8.608,16	4.503,60	5.404,32	6.079,86	6.755,40	7.656,12
		Fark	4.104,56	3.203,84	2.528,30	1.852,76	952,04

Asgarî geçim indirimi; ücretin elde edildiği takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgarî ücretin yıllık brüt tutarının; mükellefin kendisi için % 50'si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için % 10'u, çocukların her biri için ayrı ayrı olmak üzere; ilk iki çocuk için % 7,5, üçüncü çocuk için %10, diğer çocuklar için % 5'i olarak uygulanmaktaydı.

Söyleşide Geçen Önemli Kısımlar:

- Asgari ücret ve asgari ücretin üzerinde alan tüm hizmet erbabı için vergi istisnası uygulanabilir. Uygulanacak istisna tutarı personel ile aynı ayda işe başlamış olarak kabul edilen asgari ücretlinin gelir vergisini aşmayacaktır.
- Kıst çalışılan aylarda istisna tutarı tam uygulanabilir.
- Emekli personellere de aynı tutarda istisna uygulanacaktır.
- Yönetim ve denetim kurulu üyelerine ödenen huzur hakkı, bilirkişilere, resmi arabuluculara, eksperlere, spor hakemlerine, sporculara yapılan ödemeler gibi ücret sayılan ödemelerin vergilendirilmesinde vergi istisnası uygulanması mümkündür.
- Asgari ücretle çalışan engelli personel engellilik vergi indiriminden yararlanamayacaktır. Ancak asgari ücretin üzerinde ücret alan kişi matrahı yeterliyse hem vergi istisnasından hem engelli indiriminden yararlanabilir.
- Aynı anda birden fazla işverenden ücret alınması halinde, istisna uygulaması, sadece en yüksek ücretin elde edildiği işveren tarafından uygulanacaktır. Bu işverene bildirim yükümlülüğü personele aittir. Birden fazla işverenden aynı tutarda ücret alındığı durumda, istisnayı uygulayacak olan işvereni personel belirleyecektir. İstisnadan faydalanılan işverende, istisnanın tamamından faydalanılamaması durumunda kalan tutar için diğer işverende istisnadan faydalanılması mümkün değildir.
- Yıl içerisinde işe başlanması halinde; asgari ücrete isabet eden verginin hesaplanması, işe başlanan ay ilk ay olarak kabul edilmek suretiyle yapılacaktır.
- Yeni işe başlayan ve işten ayrılan hizmet erbabına yapılan kıst ücret ödemelerine istisna tam olarak uygulanacaktır.
- Tam zamanlı çalışmayan hizmet erbabına yapılan ücret ödemelerine istisna tam olarak uygulanacaktır.