GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ÜCRET GELİRİ ELDE EDENLER İÇİN VERGİ REHBERİ

www.gib.gov.tr

Ücretsizdir

Ayrıntılı Bilgi İçin;

www.gib.gov.tr

Bu Rehber, yayım tarihinde yürürlükte olan mevzuat dikkate alınarak hazırlanmıştır.

Mevzuat bilgilerine ve güncel haberlere, Başkanlığımız;

- İnternet sayfasından,
- Doğrulanmış ve resmi sosyal medya hesaplarından,
- e-Posta bilgilendirme sisteminden,

ulaşabilirsiniz.

01/01/2022 Tarihinden İtibaren Ücret Gelirlerine Uygulanacak İstisnaya İlişkin Düzenlemeler 319 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde Yer Almaktadır.

2021 Yılına Ait Beyannamenizi 1-31 Mart 2022 Tarihleri Arasında Hazır Beyan Sisteminden Vermeyi Unutmayınız.

Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı
Şubat / 2022
Yayın No: 424

İÇİNDEKİLER

GİRİŞ.....6
1. ÜCRETİN TANIMI.....6
1.1. Ücret Olarak Vergilendirilecek Diğer Ödemeler.....7
2. ÜCRETİN UNSURLARI.....8
3. ÜCRET İSTİSNALARI.....8
3.1. Gelir Vergisi Kanunu'nun 23'üncü Maddesinde Yer Alan Ücret İstisnaları.....8
3.2. Gider Karşılıklarında İstisnalar.....12
3.3. Tazminat ve Yardımlarda İstisnalar.....13
3.4. Vatan Hizmetleri Yardımlarında İstisnalar.....15
3.5. Teçhizat ve Tayın Bedellerinde İstisnalar.....15
3.6. Tahsil ve Tatbikat Ödemelerinde İstisnalar.....16
3.7. Teşvik İkramiye ve Mükafatlarda İstisnalar.....16
4. ÜCRETLERİN VERGİLENDİRİLMESİ.....17
4.1. Ücretin Safi Tutarının Tespiti.....17
4.1.1. Emekli Aidatı ve Sosyal Sigorta Primleri.....18
4.1.2. Sosyal Güvenlik Destekleme Primi.....18
4.1.3. İşsizlik Sigortası Primi.....19
4.1.4. Hayat/Şahıs Sigorta Primleri.....19
4.1.5. Sendikalara Ödenen Aidatlar.....20
4.1.6. Engellilik İndirimi.....20
4.2. Yıllık Beyanname Veren Ücretlilerde Asgari Geçim İndirimi Uygulaması.....21
4.2.1. Yıllık Beyannamede Mahsup Edilecek 2021 Yılı Asgari Geçim İndirimi Tutarları.....22
4.3. Ücretlerin Vergilendirilmesi.....23
4.3.1. Kesinti Yoluyla Vergilendirme.....23
4.3.2. Ücretin Yıllık Beyanname ile Beyan Edilmesi.....25
4.3.2.1. Tek İşverenden Alınan Ücretler.....28

İÇİNDEKİLER

4.3.2.2. Birden Fazla İşverenden Alınan Ücretler.....29
4.3.2.2.1. Kamuda Çalışanlar Açısından Tek İşveren/Birden Fazla İşveren Tespiti.....31
4.3.2.2.2. Özel Sektör İşyerlerinde Çalışanlar Açısından Tek İşveren/Birden Fazla İşveren Tespiti.....32
4.3.2.2.3. Teşvik ve İstisna Kapsamındaki Ücret Gelirleri.....33
4.3.2.3. Yabancı Bir Ülkedeki İşveren Tarafından Doğrudan Doğruya Ödenen Ücretler.....37
4.3.2.4. Yabancı Elçilik ve Konsolosluklarda Çalışan ve İstisnadan Faydalanmayan Memur ve Hizmetlilere Ödenen Ücretler.....39
4.4. 01/01/2022 Tarihinden İtibaren Elde Edilen Ücret Gelirlerinde İstisna Uygulaması.....39
4.4.1. Asgari Ücretli Olarak Çalışanlarda Gelir Vergisi İstisnası.....41
4.4.2. Asgari Ücretin Üzerinde Ücret Geliri Elde Edenlerde Gelir Vergisi İstisnası.....42
4.4.3. Birden Fazla İşverenden Ücret Alınması Durumunda İstisnanın Uygulanması.....43
4.4.4. Teşvik ve İstisna Kapsamındaki Ücret Ödemeleri.....44
4.4.5. Yıllık Beyanname Verilmesi Halinde İstisna Uygulaması.....45
4.4.6. Diğer Ücretlilerin Durumu.....45
4.5. Yılık Beyannameye Dâhil Edilen Gelirlerden Yapılacak İndirimler.....47
4.5.1. Hayat/Şahıs Sigorta Primleri.....48
4.5.2. Eğitim ve Sağlık Harcamaları.....49
4.5.3. Engellilik İndirimi.....50
4.5.4. Bağış ve Yardımlar.....50
4.5.4.1.Sınırlı İndirilecekler.....50
4.5.4.2.Sınırsız İndirilecekler.....51
4.5.5. Sponsorluk Harcamaları.....52

İÇİNDEKİLER

4.5.6. Cumhurbaşkanınca Başlatılan Yardım Kampanyalarına Makbuz Karşılığı Yapılan Ayni ve Nakdi Bağışlar.....52
4.5.7. İktisadi İşletmeleri Hariç Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine Makbuz Karşılığı Yapılan Nakdi Bağış ve Yardımlar.....52
4.5.8. Diğer Kanunlara Göre Tamamı İndirilecek Bağış ve Yardımlar.....52
4.6. Beyannamenin Verilme Zamanı ve Şekli.....54
4.7. Hazır Beyan Sistemi.....54
4.8. Vergi Tarifesi.....56
4.8.1. Ücret Geliri ile Diğer Gelirlerin Birlikte Beyan Edilmesi Durumunda Verginin Hesaplanması.....57
4.9. Kesilen Vergilerin Mahsubu ve İadesi.....57
4.10. Verginin Ödenme Zamanı ve Şekli.....59
4.11. Ücret Gelirlerinin Beyanına İlişkin Örnekler.....60

GİRİŞ

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na göre, gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabidir. Gelir vergisine tabi gelir unsurları; ticarî kazanç, ziraî kazanç, ücret, serbest meslek kazancı, gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve iratlardan oluşmaktadır.

Bu Rehberde, ücret geliri elde eden mükelleflere yönelik olarak; ücretin tanımı, unsurları, ücret kapsamında değerlendirilen ödemeler, ücret gelirinin vergilendirmesi, ücret matrahının hesaplanması sırasında indirim konusu yapılacak unsurlar, vergiden istisna edilen ücret ödemeleri ile yıllık gelir vergisi beyannamesinde beyan edilen ücret gelirinden yapılacak indirimler, asgari geçim indirimi uygulaması, ücret gelirine uygulanacak vergi tarifesi, beyannamenin verilme zamanı ve verginin ödenmesi gibi konularda açıklamalar yer almaktadır.

Ayrıca, 7349 sayılı Kanun ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na eklenen ve 01/01/2022 tarihinden itibaren yapılan ücret ödemelerine uygulanan ücret istisnası, 2021 takvim yılında tevkifata tabi olmayan ücret geliri elde eden ücretliler ile birden fazla işverenden tevkifata tabi ücret alan kişilerin hangi hallerde yıllık beyanname verecekleri ve beyanname verilmesi durumunda beyan edilecek gelirin tespitine ilişkin örnekli açıklamalara yer verilmiştir.

1. ÜCRETİN TANIMI

Ücret, işverene tabi ve belirli bir iş yerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar (hizmet karşılığının mal olarak verilmesi) ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen (konut, araç sağlanması vb.) menfaatlerdir. Gerçek kişilerin bir takvim yılı içinde elde etmiş oldukları ücret gelirleri gelir vergisine tabidir. Ücret, bedensel ya da zihinsel bir emek karşılığında işverenden elde edilen hasılayı ifade eder. Bu hasıla para şeklinde olabileceği gibi ayni veya para ile temsil edilebilen menfaat şeklinde de olabilir.

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 ilişkisi niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması ücretin niteliğini değiştirmez.

1.1. Ücret Olarak Vergilendirilecek Diğer Ödemeler

Ücretin unsurlarının var olup olmadığına bakılmaksızın aşağıda yazılı ödemeler de ücret sayılmaktadır:

- Gelir Vergisi Kanunu'nun 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı bendine göre istisna dışında kalan emeklilik, malüliyet, dul ve yetim aylıkları.

- Daha önce yapılmış veya gelecekte yapılacak hizmetler karşılığında verilen para ve ayınlarla sağlanan menfaatler.

- TBMM, il genel meclisi ve belediye meclisi üyeleri ile özel kanunlarına veya idari kararlara göre kurulan daimi veya geçici bütün komisyonların üyelerine ve yukarıda sayılanlara benzer diğer kişilere bu sıfatları dolayısıyla ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler.

- Yönetim ve denetim kurulları başkanı ve üyeleriyle, tasfiye memurlarına bu sıfatları dolayısıyla ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler.

- Bilirkişilere, resmi arabuluculara, eksperlere, spor hakemlerine ve her türlü yarışma jürisi üyelerine ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler.

- Sporculara transfer ücreti veya sair adlarla yapılan ödemeler ve sağlanan menfaatler.

- Hizmet sözleşmesi sona erdikten sonra; karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi çeşitli adlar altında yapılan ödemeler ve yardımlar.

2. ÜCRETİN UNSURLARI

Gelir vergisi açısından bir ödemenin ücret ya da başka bir gelir unsuru olarak vergilendirilip vergilendirilmeyeceği aşağıda sayılan üç unsura göre tespit edilecektir. Bu üç unsur birlikte varsa elde edilen gelir ücret olarak vergilendirilecek, aksi takdirde ücretten söz etmek mümkün olmayacaktır.

Ücret gelirini meydana getiren üç temel unsur şöyledir:

Bir işverene tabi olma: Herhangi bir ödemenin ücret olarak kabul edilebilmesi için gerekli olan ilk unsur çalışanın işverene tabi olmasıdır. İşveren, hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dâhilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir. Çalışanın işverene bağlılığı, fiili olabileceği gibi kanun, tüzük, yönetmelik veya sözleşmelerle de saptanmış olabilmektedir.

Belli bir iş yerine bağlı olma: İş yeri ticari, sınai, zirai ve mesleki bir faaliyetin yürütülmesi için tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerlerdir. Bu yerlere bağlılık, hukuki anlamda bir bağlılıktır. Hizmetin mutlaka fiilen iş yerinde yapılması zorunlu değildir.

Hizmetin karşılığı olarak bir ödemenin yapılması: Ödeme bir hizmet karşılığı değilse ücret sayılmasına imkân yoktur. Hizmet karşılığı olarak yapılan ödeme, nakit (haftalık, aylık vb.), ayın (hizmet karşılığının mal olarak verilmesi) veya para ile temsil edilebilen menfaatler (konut, araç sağlanması gibi) şeklinde olabilir.

3. ÜCRET İSTİSNALARI

3.1. Gelir Vergisi Kanunu'nun 23'üncü Maddesinde Yer Alan Ücret İstisnaları

Aşağıda yazılı ücretler gelir vergisinden istisna edilmiştir:

- Köylerde veya son nüfus sayımına göre belediye içi nüfusu 5.000'i aşmayan yerlerde faaliyet gösteren ve münhasıran el ile dokunan

halı ve kilim imal eden işletmelerde çalışan işçilerin ücretleri.

- Gelir vergisinden muaf olanların veya gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerin yanında çalışan işçilerin ücretleri.

- Toprak altı işletmesi halinde bulunan madenlerde cevher istihsali ve bununla ilgili diğer bütün işlerde çalışanların münhasıran yer altında çalıştıkları zamanlara ait ücretleri.

- Köy muhtarları ile köylerin katip, korucu, imam, bekçi ve benzeri hizmetlilerine köy bütçesinden ödenen ücretler ile çiftçi mallarını koruma bekçilerinin ücretleri.

- Hizmetçilerin ücretleri. Hizmetçiler özel fertler tarafından evlerde, bahçelerde, apartmanlarda ve ticaret mahalli olmayan sair yerlerde orta hizmetçiliği, süt ninelik, dadılık, bahçıvanlık, kapıcılık gibi özel hizmetlerde çalıştırılanlardır. Mürebbiyelere ödenen ücretler istisna kapsamına dâhil değildir. Sitelerde çalıştırılan güvenlik elamanı, bekçi, muhasebeci gibi çalışanların ücretleri bu istisna kapsamında değildir.

- Sanat okulları ile bu mahiyetteki enstitülerde, ceza ve ıslahevlerinde, darülacezelerin atölyelerinde çalışan öğrencilere, hükümlü ve tutuklulara ve düşkünlere verilen ücretler.

- Hizmet erbabına işverenlerce iş yerinde veya müştemilatında yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatler. İş yerinde veya müştemilatında yemek verilmeyen durumlarda çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin belirli bir tutarı (2022 yılında uygulanmak üzere 34 TL'yi) aşmaması kaydıyla yemek verme hizmetini sağlayan mükelleflere yapılan ödemeler de gelir vergisinden istisnadır. Çalışanlara verilen yemek kartları da belirlenen tutarın aşılmaması ve kartların sadece yemek hizmeti veren işyerlerinde kullanılması kaydıyla istisna kapsamındadır. Ödemenin belirlenen tutarı aşması halinde, aşan kısım ile hizmet erbabına yemek bedeli olarak nakden yapılan ödemeler ve bu amaçla sağlanan menfaatler ücret olarak vergilendirilir.

- Genel olarak maden işletmelerinde ve fabrikalarda çalışan işçilere ve özel kanunlarına göre barındırılması gereken memurlarla müstahdemlere konut tedariki ve bunların aydınlatılması, ısıtılması ve suyunun temini suretiyle sağlanan menfaatler. Mülkiyeti işverene ait brüt alanı 100 m2'yi aşmayan konutların hizmet erbabına mesken olarak tahsisi suretiyle sağlanan menfaatler de gelir vergisinden istisnadır. Bu konutların 100 m2'yi aşması halinde, aşan kısma isabet eden menfaat için bu istisna hükmü uygulanmaz. Mülkiyeti işverene ait olmayan kiralanan konutların hizmet erbabına tahsisi istisna kapsamında değildir.

- Hizmet erbabının toplu olarak iş yerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla işverenler tarafından yapılan taşıma giderleri. Hizmet erbabının toplu taşıma kartı, bileti veya bu amaçla kullanılan ödeme araçlarının temini suretiyle sağlanan menfaatler de çalışılan her bir gün için günlük belirlenen tutarı (2022 yılı için 17 TL) aşmaması kaydıyla gelir vergisinden istisnadır. Ulaşım bedelinin nakit olarak verildiği, ulaşım bedeli karşılığının, hediye kartı ve benzeri ulaşım harcaması dışında diğer alışverişlerde de kullanılabilecek ödeme araçları şeklinde verildiği ve çalışılmayan günler için de ulaşım bedeli ödendiği durumlarında, istisnadan faydalanılması mümkün değildir.

- Kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun geçici 20'nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen emekli, malûliyet, dul ve yetim aylıklarının en yüksek Devlet memuruna çalışılan süreye bağlı olarak ödenen tutarı aşmayan kısmı.

- 3308 sayılı Mesleki Eğitim Kanunu'na tabi çırakların asgari ücreti aşmayan ücretleri. Asgari ücret tutarının üzerindeki ücretlerin tamamı vergilendirilir.

- Yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumları tarafından ödenen emekli, malûliyet, dul ve yetim aylıkları. Sosyal güvenlik kurumu kapsamında olmayıp özel şirketlerce ödenen söz konusu aylıklar bu istisna kapsamında değildir.

- Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler ile Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin, Ticaret Bakanlığından alınan izne istinaden kurulan bölgesel yönetim merkezlerinde münhasıran merkezin faaliyet izni kapsamında istihdam ettikleri hizmet erbabına Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler.

- Her yıl millî müsabakalara iştirak ettiklerinin belgelendirilmesi kaydıyla, yüz ve daha aşağı sayıda işçi çalıştıran iş yerlerinde bir, yüzden fazla işçi çalıştıran iş yerlerinde iki amatör sporcuya ödenen ücretler. Aylık ücretleri asgari ücretin iki katından fazla olan amatör sporcuların ücretlerine bu istisna uygulanmaz ve bu ücretlerinin tamamı vergilendirilir.

- İşverenlerce, kadın hizmet erbabına kreş ve gündüz bakımevi hizmeti verilmek suretiyle sağlanan menfaatler. İşverenlerce, kreş ve gündüz bakımevi hizmetinin işyerinde verilmediği durumlarda, kadın hizmet erbabının hizmet aldığı gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince işletilen kreş ve gündüz bakım evlerine ödeme yapılmak suretiyle sağlanan menfaatler de istisna kapsamındadır. Kadın hizmet erbabına sağlanan menfaatin ücret istisnasına tabi tutulabilmesi için; bu hizmetin gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince işletilen kreş ve gündüz bakım evlerinden alınması, ödemenin hizmet erbabına değil doğrudan bu hizmeti sağlayan mükelleflere yapılması gerekmektedir. İstisnadan yararlanılacak tutar her bir çocuk için asgarî ücretin aylık brüt tutarının %50'ini (2022 yılı için 5.004,00X%50= 2.502 TL'yi) aşmayacaktır. Sağlanan menfaatin asgari ücretin aylık brüt tutarının %50'ini aşması halinde, aşan kısım ücret olarak vergilendirilecektir. Hizmet erbabına doğrudan yapılan ödemeler ve sağlanan menfaatler de ücret olarak vergilendirilecektir.

- Kamu kurum ve kuruluşları hariç Türk Hava Kurumu veya kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan müesseselerde uçuş maksadıyla görevlendirilen, hava aracının sevk ve idaresiyle görevli pilotlar ile uçuş esnasında uçak içinde hizmet veren yetkili sivil havacılık otoritesince sertifikalandırılmış kabin memurlarına ödenen aylık ücretin gerçek safi değerinin %70'i.

- 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 (İstisnayı 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.).

  Söz konusu istisna, 01/01/2022 tarihinden itibaren yapılan ücret ödemelerine uygulanmak üzere 7349 sayılı Kanun ile 25/12/2021 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

3.2. Gider Karşılıklarında İstisnalar

Gelir Vergisi Kanunu'nun 24'üncü maddesinde yer alan gider karşılığı olarak yapılan aşağıda yazılı ödemeler gelir vergisinden istisna edilmiştir:

1. Harcırah Kanunu'na tabi kurumlar tarafından harcırah veya yolluk olarak yapılan ödemeler.

2. Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından idare meclisi başkanı ve üyeleri ile denetçilerine, tasfiye memurlarına ve hizmet erbabına verilen gerçek yol giderlerinin tamamı ile yemek ve yatmak giderlerine karşılık verilen gündelikler. Bu gündelikler devletçe verilen gündeliklerin en yüksek haddini aşarsa, aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur.

3. 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na göre ödenen yakacak yardımı.

4. Sayım işleriyle, seçim işlerinde çalıştırılanlara özel kanunlarına göre verilen zaruri gider karşılıkları.

3.3. Tazminat ve Yardımlarda İstisnalar

Gelir Vergisi Kanunu'nun 25'inci maddesinde yer alan aşağıda yazılı tazminat ve yardımlar gelir vergisinden istisna edilmiştir:

1. Ölüm, engellilik ve hastalık sebebiyle verilen tazminat ve yardımlar. 4447 sayılı Kanun uyarınca sigortalı işsizlere Kanun'da belirtilen şartları taşımaları halinde işsiz kaldıkları dönem için yine Kanun'da belirtilen süre ve miktarda yapılan işsizlik ödeneği ödemeleri de gelir vergisinden istisnadır. Yine, 4857 sayılı Kanun'un 21'inci maddesine göre, işverence geçerli sebep gösterilmediği veya gösterilen sebebin geçerli olmadığı mahkemece veya özel hakem tarafından tespit edilerek feshin geçersizliğine karar verildiğinde, işçinin başvurusu üzerine işverenin bir ay içinde işe başlatmadığı durumda, işçiye, en az dört aylık ve en çok sekiz aylık ücreti tutarında ödenen tazminat istisna kapsamındadır. 4857 sayılı Kanun'un 21'inci maddesine göre, arabuluculuk faaliyeti sonucunda tarafların, işçinin işe başlatılmaması konusunda anlaşmaları halinde, iş sözleşmesi feshedilen hizmet erbabına en çok sekiz aylık ücreti tutarında ödenen işe başlatmama tazminatları da istisna kapsamındadır. Bu madde kapsamında ödenen dört aylık boşta geçen süre ücreti ödemesi ise gelir vergisine tabiidir.

2. Muhtaç olanlara belli bir süre için veya hayat kaydıyla yapılan yardımlar. Asker ailelerine yapılan yardımlarla hayır derneklerinin ve yardım sandıklarının yardımları bu istisna kapsamına girmektedir.

3. Kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun geçici 20'nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından, kendilerine zat aylığı bağlananlara aylıkları dışında, kanunları veya statüleri gereğince verilen emekli, dul, yetim ve evlilik ikramiyeleri veya iade olunan mevduatı ve sürelerini doldurmamış bulunanlarla dul ve yetimlerine toptan ödenen tazminatlar. 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun geçici 20'nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen tazminat, yardım ve toptan ödemeler en yüksek Devlet memuruna çalışılan süreye bağlı olarak ödenen tutardan fazla ise aradaki fark ücret olarak vergiye tâbi tutulur. Bu mukayesede gerek muhtelif sandıklardan gerek aynı sandıktan muhtelif zamanlarda yapılan ikramiye, tazminat ve toptan ödemeler topluca dikkate alınır.

4. Hizmet erbabına ödenen çocuk zamları. Bu zamlar Devletçe verilen miktarları aştığı takdirde, fazlası vergiye tabi tutulur.

5. Evlenme ve doğum münasebetiyle hizmet erbabına yapılan yardımlar. Bu istisna hizmet erbabının iki aylığına veya buna tekabül eden gündeliklerinin tutarına kadar olan yardım kısmına uygulanır.

6. Sosyal sigorta kurumları tarafından sigortalılara yapılan ödemeler.

7. a) 1475 sayılı İş Kanunu ve 854 sayılı Deniz İş Kanunu uyarınca, hizmet erbabının çalıştığı süre ve kıdem tazminatına esas ücreti dikkate alınarak hesaplanan ve ödenen kıdem tazminatları gelir vergisinden istisnadır. Dolayısıyla, hizmet erbabının kıdem tazminatına esas ücretine göre hesaplanan ve en yüksek Devlet memuruna bir hizmet yılı için ödenen azami emekli ikramiyesi tutarını aşan ödemelerde ise en yüksek Devlet memuruna ödenen azami emekli ikramiyesi kadarlık kısmı istisnaya konu edilecek, aşan kısmı ise ücret olarak vergilendirilecektir. Yine, 5953 sayılı Basın Mesleğinde Çalışanlarla Çalıştıranlar Arasındaki Münasebetlerin Tanzimi Hakkında Kanun'a göre ödenen kıdem tazminatlarının hizmet erbabının 24 aylığını aşmayan kısmı gelir vergisinden istisna edilmiş olup bu tutarı aşan ilave ödemeler ise ücret kapsamında değerlendirilmek suretiyle vergilendirilecektir.

   b) Hizmet erbabına hizmet sözleşmesi sona erdikten sonra; karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi çeşitli adlar altında yapılan ödemeler ile kıdem tazminatı ödemesi toplamının, hizmet erbabının çalıştığı süre dikkate alınarak hesaplanan en yüksek Devlet memuruna ödenen azami emekli ikramiyesini aşmayan kısmının gelir vergisinden istisna edilmesi ve bu tutar üzerinden vergi kesintisi yapılmaması gerekmekte olup, istisna limitini aşan ek tazminat ödemelerinin ise ücret olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

8. Genel olarak nafakalar (alanlar için).

9. Yardım sandıkları tarafından statüleri gereğince kendi üyelerine ölüm, engellilik, hastalık, doğum, evlenme gibi sebeplerle yapılan yardımlar.
10. Yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumları tarafından ödenen emekli, dul, yetim ve evlenme ikramiyeleri veya iade olunan mevduat, sürelerini doldurmamış bulunanlarla, dul ve yetimlerine toptan ödenen tazminat ve yardımlar.

3.4. Vatan Hizmetleri Yardımlarında İstisnalar

Gelir Vergisi Kanunu'nun 26'ncı maddesine göre,

1. Harp malullüğü zamları,

2. Harp malullerine ve şehit, dul ve yetimlerine verilen tekel beyiyeleri,

3. Şehitlerin dul ve yetimlerine şehit, dul ve yetimi sıfatıyla yapılan bilumum ödemeler,

4. Vatan hizmetleri tertibinden bağlanan aylıklar ile ödenen mükafatlar,

gelir vergisinden istisna edilmiştir.

3.5. Teçhizat ve Tayın Bedellerinde İstisnalar

Gelir Vergisi Kanunu'nun 27'nci maddesine göre,

1. Özel kanunlara dayanarak verilen yemek ve hayvan yem bedelleri veya bu mahiyette yapılan ödemeler,

2. Demirbaş olarak verilen giyim eşyası (Resmi ve özel daire ve müesseselerce hizmet erbabına işin icabı olarak verilen ve bunların işten ayrılmaları halinde geri alınan giyim eşyası),

3. Tahsilde bulunanlar için yapılan giyim giderleri,

gelir vergisinden istisna edilmiştir.

3.6. Tahsil ve Tatbikat Ödemelerinde İstisnalar

Gelir Vergisi Kanunu'nun 28'inci maddesine göre,

1. Resmi ve özel müesseseler ve şahıslar hesabına yabancı memleketlerde tahsilde veya stajda bulunan öğrenci ve memurlara gider karşılığı olarak verilen paralar (Özel müesseseler tarafından yapılan ödemeler, benzeri devlet öğrenci ve memurlarına verilen miktardan fazla olduğu takdirde, aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur.) (Asli görev veya memuriyet dolayısıyla alınan ücretler bu istisnaya dâhil değildir.),

2. Resmî ve özel müesseselere ve şahıslar hesabına Türkiye'de tahsilde bulunan öğrenciye iaşe, ibate ve tahsil gideri olarak ödenen paralar,

3. Öğrencilere tatbika t dolayısıyla öğretim müesseseleri veya tahsil masrafları deruhte edenler tarafından verilen paralar,

gelir vergisinden istisna edilmiştir.

3.7. Teşvik İkramiye ve Mükafatlarda İstisnalar

Gelir Vergisi Kanunu'nun 29'uncu maddesine göre,

1. İlim ve fenni, güzel sanatları, tarımı, hayvan yetiştirilmesini ve memleket bakımından faydalı olan diğer işleri ve faaliyetleri teşvik maksadıyla verilen ikramiyeler ve mükafatlar,

2. Subay, astsubay, erbaş ve erlere ve ordu hizmetinde bulunan sivil makinistlere, uçuş, dalış gibi hizmetleri dolayısıyla verilen tazminatlar, gündelikler, ikramiyeler ve zamlar ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarında uçuş maksadıyla görevlendirilen, hava aracının sevk ve idaresiyle görevli pilotlar ile uçuş esnasında uçak içinde hizmet veren personele fiilen uçuş hizmetleri ve kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan müesseselerde deniz altına dalış yapanlara fiilen dalış hizmetleri dolayısıyla yapılan aynı mahiyetteki ödemeler,

3. Spor yarışmalarına katılan amatör sporculara ödenen ödül ve ikramiyeler,

4. Amatör spor yarışmalarını yöneten hakemlere ödenen ücretler (basketbol ve voleybol spor dallarının en üst liglerinde görev alanlar hariç),

gelir vergisinden istisnadır.

4. ÜCRETLERİN VERGİLENDİRİLMESİ

Ücret gelirleri genel olarak tevkif suretiyle vergilendirilmekte olup, vergi, gelirin safi tutarı üzerinden alınmaktadır. Ücret üzerinden, yapılan gelir vergisi tevkifatları işverenler tarafından muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ile beyan edilmek suretiyle ödenmektedir. Ancak, tevkif suretiyle vergilendirilmemiş ücret gelirleri ise tutarı ne olursa olsun 193 sayılı Kanun'un 95'inci maddesi hükmüne istinaden yıllık beyannameyle beyan edilmektedir.

4.1. Ücretin Safi Tutarının Tespiti

Ücretin safi tutarı, işveren tarafından verilen para ve ayınlarla sağlanan yararlar toplamından (yani ücretin gayrisafi tutarından) belli indirimlerin yapılmasından sonra kalan miktardır.

Bu indirimler şunlardır:

- Emekli aidatı ve sosyal sigorta primleri,
- Sosyal güvenlik destekleme primi,
- İşsizlik sigortası primi,
- Hayat/şahıs sigorta primleri,
- OYAK ve benzeri kamu kurumlarınca yapılan yasal kesintiler,
- Sendikalara ödenen aidatlar (işçi ve memur sendikaları),
- Engellilik indirimi.

Ücretin gerçek ve safi tutarlarının tespitinde gelir vergisi gibi kişisel vergiler ve ücret dolayısıyla ödenen damga vergisi gibi ücretle ilgili vergiler, ücretin gayrisafi tutarından indirilemez.

4.1.1. Emekli Aidatı ve Sosyal Sigorta Primleri

Kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu'nun geçici 20'nci maddesinde belirtilen sandıklara ödenen aidat ve primler ücretin gayrisafi tutarından indirilebilir.

Emekli Sandığı ve Sosyal Sigorta Kurumu üyelerine, çeşitli yasalarla, daha önceki dönemlerde ödenmemiş bulunan aidat veya primlerin borçlanmak suretiyle ödeme ve dolayısıyla emekliliğe esas alınacak hizmet sürelerini uzatabilme hakkı tanınmaktadır.

Emeklilik aidatı ve sosyal sigorta primlerinin gider olarak indirilmesi, yasal olarak kabul edilmiş bulunan kurumlara, yasalarında öngörülen şekilde ücretten kesilmek suretiyle ödenen borçlanma aidat ve primlerinin tutarına ve oranına bakılmaksızın, kesildiği aya ait gelir vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınmaktadır.

Aidat peşin olarak toptan ödenmiş ise ödenen tutarın tamamı indirim konusu yapılıncaya kadar gayrisafi ücret tutarından indirim konusu yapılması gerekir.

Ücretin gerçek ve safi tutarının tespitinde indirim konusu yapılan aidat ve primleri, herhangi bir nedenle geri alan ve kendilerine toptan ödeme yapılanların, yeniden iştirakçi durumuna girmeleri nedeniyle ilgili kuruma peşin ya da borçlanma suretiyle iade ettikleri aidat ve primleri tekrar ücret matrahından indirim konusu yapmaları mümkün değildir.

4.1.2. Sosyal Güvenlik Destekleme Primi

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'na göre hesaplanarak işçiden kesilen sosyal güvenlik destekleme primi de ücretin gerçek safi tutarının hesaplanması sırasında indirim unsuru olarak dikkate alınabilecektir.

4.1.3. İşsizlik Sigortası Primi

4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu'nun 49'uncu maddesi kapsamında ücretliler tarafından ödenen işsizlik sigortası primleri de ayrıca ücretin gerçek safi tutarının hesaplanması sırasında indirim unsuru olarak dikkate alınabilecektir.

4.1.4. Hayat/Şahıs Sigorta Primleri

Sigortanın Türkiye'de kâin ve merkezi Türkiye'de bulunan bir emeklilik veya sigorta şirketi nezdinde akdedilmiş olması şartıyla; ücretlinin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait hayat sigortası poliçeleri için hizmet erbabı tarafından ödenen primlerin %50'si ile ölüm, kaza, sağlık, hastalık, engellilik, işsizlik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta poliçeleri için hizmet erbabı tarafından ödenen primler ücretin gerçek safi değerinin tespitinde indirim konusu yapılabilmektedir.

İndirim konusu yapılacak primler toplamı, ödendiği ayda elde edilen ücretin %15'ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını aşamaz. Cumhurbaşkanı bu bentte yer alan oranları yarısına kadar indirmeye, iki katına kadar artırmaya ve belirtilen haddi, asgari ücretin yıllık tutarının iki katını geçmemek üzere yeniden belirlemeye yetkilidir.

Ücretin safi tutarının tespitinde dikkate alınacak sigorta primleri;

- Mükellefin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait birikim priminin alındığı hayat sigortalarına ödenen primlerin %50'si ile
- Ölüm, kaza, hastalık, sağlık, engellilik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta primlerinin %100'ünden,

oluşmaktadır.

İndirim konusu yapılacak primlerin toplamı, ödendiği ayda elde edilen ücretin %15'ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını aşamayacaktır. 2021 yılı gelirlerine ilişkin olarak kullanılacak olan asgari ücretin yıllık brüt tutarı (3.577,50 X 12) 42.930 TL, 2022 yılı gelirlerine ilişkin olarak kullanılacak olan asgari ücretin yıllık brüt tutarı ise (5.004,00 X 12) 60.048 TL'dir.

4.1.5. Sendikalara Ödenen Aidatlar

İşçi sendikalarına ödenen aidatlar, aidatın ödendiğinin sendika tarafından verilecek bir makbuzla belgelendirilmesi kaydıyla, vergi matrahının tayininde gayrisafi ücret tutarından indirilebilecektir.

4688 sayılı Kamu Görevlileri Sendikaları Kanunu hükümleri uyarınca kamu görevlileri sendikalarından birisine üye olup, kendisinden sendika tarafından belirlenen tutar kadar kesilen sendika aidatı ücretin safi tutarının tespitinde matrahtan indirim konusu yapılabilecektir.

Sendika aidatı işverenler tarafından ücretlerden kesilmek suretiyle ödenmekte ise ve bu şekilde ödenen aidatın ücret bordrosunda gösterilmesi durumunda makbuz aranmaz.

4.1.6. Engellilik İndirimi

Gelir Vergisi Kanunu'na göre çalışma gücünün asgari %80'ini kaybetmiş bulunan hizmet erbabı birinci derece engelli, asgari %60'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ikinci derece engelli, asgari %40'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ise üçüncü derece engelli sayılır ve elde ettikleri ücret gelirlerinden aşağıda belirtilen aylık engellilik indirimi tutarları indirilir.

2022 yılında elde edilecek ücret gelirlerinde dikkate alınacak engellilik indirimi aylık tutarları şöyledir:

Birinci derece engelliler için	2.000 TL
İkinci derece engelliler için	1.170 TL
Üçüncü derece engelliler için	500 TL

Ücretli kişinin kendisi engelli ise engellilik indirimi tutarı gelir vergisi kesintisi yapılırken ücret matrahından indirilerek uygulanır. Bu indirimden bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan hizmet erbabı da yararlanır.

Ancak Gelir Vergisi Kanunu'nun 36'ncı maddesine göre dar mükellefiyete tabi kimseler hakkında bu indirim uygulanmayacaktır.

4.2. Yıllık Beyanname Veren Ücretlilerde Asgari Geçim İndirimi Uygulaması

7349 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesi ile 193 sayılı Kanun'un 32'nci maddesinde düzenlenen asgari geçim indirimi uygulaması 01/01/2022 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmıştır.

Ancak, 2021 yılında ücretlerinden vergi kesintisi yapılmayan ve bu nedenle söz konusu ücretlerini yıllık beyanname ile beyan etmek zorunda olan ücretlilerde asgari geçim indirimi uygulanacaktır. Asgari geçim indirimi yıllık beyannamede hesaplanan gelir vergisinin ücret gelirlerine isabet eden tutarından mahsup edilmesi suretiyle gerçekleştirilecektir. Bu kapsamdaki ücretliler, yıllık beyannamelerine 265 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ekinde yer alan "Aile Durumu Bildirimi"ni doldurarak ekleyeceklerdir.

Kesintiye tabi olmayan ücretlerini yıllık beyanname ile beyan etmek zorunda olan ücretliler bu beyannameye diğer gelir unsurlarını da dâhil etmeleri halinde asgari geçim indirimi, yıllık beyannamede sadece ücret gelirlerine isabet eden gelir vergisinden mahsup edilecektir.

Birden fazla işverenden kesinti yoluyla vergilendirilen ücret geliri elde edilmesi dolayısıyla ücret gelirinin yıllık beyanname ile beyan edilmesi halinde, yıl içinde işveren aracılığıyla asgari geçim indiriminden yararlanılması nedeniyle, yıllık beyannamede asgari geçim indiriminden yararlanılması mümkün değildir.

Ücretlerinden vergi kesintisi yapılan ve işverenler aracılığıyla yıl içinde asgari geçim indiriminden yararlanan mükelleflerin, kesintiye tabi ücret gelirlerini yıllık beyannameye dâhil etmeleri halinde, beyan edilen gelir üzerinden hesaplanan vergiden, yıl içinde kendisine ödenen ücret üzerinden kesilen gelir vergisinin asgari geçim indirimi mahsup edilmeden önceki tutarı mahsup edilecektir. Böylelikle, kaynakta vergileme sırasında ücretliye ödenmiş olan asgari geçim indirimi tutarlarının, yıllık beyanname üzerinden yapılan vergileme sonucunda da ücretlide kalması sağlanmış olacaktır.

4.2.1. Yıllık Beyannamede Mahsup Edilecek 2021 Yılı Asgari Geçim İndirimi Tutarları

2021 yılı ücret gelirleri için Mart/2022'de yıllık gelir vergisi beyannamesi veren ve asgari asgari geçim indiriminden yararlanma imkânı olacak ücretlilerin, yıllık beyannamede mahsup edebilecekleri 2021 yılı asgari geçim indirimi tutarları aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

ASGARİ GEÇİM İNDİRİMİNİN HESAPLANMASINA İLİŞKİN TABLO (Asgari ücret; 2021 yılı için aylık 3.577,50 TL, yıllık 42.930 TL olarak belirlenmiştir.)				
ÜCRETLİNİN MEDENİ DURUMU (1)	ORAN (%) (2)	MATRAH (Yıllık Brüt Asgari Ücret X AGİ Oranı) (3)	YILLIK İNDİRİM TUTARI [(3) X %15] (4)	AYLIK İNDİRİM TUTARI [(4)/12] (5)
Bekâr	50.00	21.465,00	3.219,75	268,31
Evli eşi çalışmayan	60.00	25.758,00	3.863,70	321,98
Evli eşi çalışmayan 1 çocuklu	67.50	28.977,75	4.346,66	362,22
Evli eşi çalışmayan 2 çocuklu	75.00	32.197,50	4.829,63	402,47
Evli eşi çalışmayan 3 çocuklu	85.00	36.490,50	5.473,58	456,13
Evli eşi çalışan	50.00	21.465,00	3.219,75	268,31
Evli eşi çalışan 1 çocuklu	57.50	24.684,75	3.702,71	308,56
Evli eşi çalışan 2 çocuklu	65.00	27.904,50	4.185,68	348,81
Evli eşi çalışan 3 çocuklu	75.00	32.197,50	4.829,63	402,47
Evli eşi çalışan 4 çocuklu	80.00	34.344,00	5.151,60	429,30
Evli eşi çalışan 5 çocuklu	85.00	36.490,50	5.473,58	456,13

4.3. Ücretlerin Vergilendirilmesi

Ücretlerin vergilendirilmesi iki şekilde yapılmaktadır:

- Ücretten işveren tarafından vergi kesintisi yapılması,
- Elde edilen ücretin yıllık beyanname ile beyan edilmesi.

4.3.1. Kesinti Yoluyla Vergilendirme

Ücretin ödenmesi sırasında sorumlular tarafından verginin kesilerek vergi dairelerine yatırılmasına kesinti (tevkifat) usulü denilmektedir. Gerçek usulde elde edilen ücretlerin vergilendirilmesi esas olarak bu yöntemle yapılmaktadır.

Ücret gelirlerinde yapılacak tevkifat, Gelir Vergisi Kanunu'nun 103'üncü maddesinde yer alan vergi tarifesi uygulanmak suretiyle hesaplanmaktadır. Ancak sporculara ve 6132 sayılı At Yarışları Hakkında Kanun'a göre lisans sahibi olan veya lisans sahibince yetkilendirilen kişi tarafından organize edilen yarışmalara katılan atların jokeyleri, jokey yamakları ve antrenörlerine yapılan ücret ödemeleri üzerinden yapılacak vergi tevkifatı aşağıda belirtilen oranlarda yapılır.

- **Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 72'nci maddesi uyarınca sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerden;**

  a) Lig usulüne tabi spor dallarında;

  1) En üst ligdekiler için %20,

  2) En üst altı ligdekiler için %10,

  3) Diğer liglerdekiler için %5,

  b) Lig usulüne tabi olmayan spor dallarındaki sporculara yapılan ödemeler ile milli sporculara uluslararası müsabakalara katılmaları karşılığında yapılan ödemelerden %5,

  vergi kesintisi yapılır.

01/11/2019 tarihinden önce akdedilerek geçerlilik kazanan ve yine bu tarihten sonra süre uzatımı veya ücreti etkileyen bir değişiklik yapılmayan sözleşmeler sona erinceye kadar bu sözleşmelere istinaden yapılan ücret ödemelerinden %15 oranında tevkifat yapılmaya devam edilecektir.

01/11/2019 tarihinden sonra akdedilerek geçerlilik kazanan veya bu tarihinden sonra yenilenen sporcu sözleşmelerine istinaden, tüm sporcular tarafından 01/01/2020 tarihinden itibaren elde edilen ücret gelirleri toplamının, 193 sayılı Kanun'un 103'üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 650.000 TL) aşması halinde, bu gelirlerin yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir. 01/11/2019 tarihinden önce akdedilerek geçerlilik kazanan sözleşmeler sona erinceye kadar, bu sözleşmeler kapsamında elde edilen ücret gelirleri için tutarı ne olursa olsun beyanname verilmeyecektir.

Diğer taraftan, 01/01/2022 tarihinden itibaren yapılan ücret ödemelerine uygulanmak üzere, sporculara ilgili ayda yapılan ücret ödemeleri toplamına 193 sayılı Kanun'un 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen istisnanın bir kez uygulanması mümkün bulunmaktadır. Sporcuların başka bir işverenden de ücret geliri elde etmeleri halinde istisnanın sadece en yüksek ücret gelirine uygulanması gerekmektedir

- **Jokeylere, jokey yamaklarına ve antrenörlerine yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerden;**

6132 sayılı At Yarışları Hakkında Kanun'a göre lisans sahibi olan veya lisans sahibince yetkilendirilen kişi tarafından organize edilen yarışmalara katılan atların jokeyleri, jokey yamakları ve antrenörlerine yapılan ücret ödemeleri üzerinden %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılmaktadır. Lisans sahibi veya lisans sahibince yetkilendirilen kişi aracılığıyla yapılan ücret ödemelerinde gelir vergisi tevkifatı lisans sahibi veya lisans sahibince yetkilendirilen kişi tarafından yerine getirilir.

Ayrıca, at sahiplerince bireysel olarak atların bakım ve eğitimi için veya ödül niteliğinde kendi tuttuğu jokeyler, jokey yamakları ve antrenörlere Türkiye Jokey Kulübünün yaptığı ödeme dışında bir ödeme yapılması da mümkün bulunmaktadır. Bu durumda at sahipleri yaptıkları ödemeler üzerinden yine GVK geçici 68'inci madde uyarınca %20 vergi tevkifatı yaparak muhtasar ve prim hizmet beyanname ile beyan etmektedir.

Tevkif suretiyle vergilendirilmiş bulunan bu gelirler için yıllık beyanname verilmeyecek ve diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde de bu gelirler beyannameye dâhil edilmeyecektir.

Diğer taraftan, 01/01/2022 tarihinden itibaren yapılan ücret ödemelerine uygulanmak üzere, jokey, jokey yamakları ve antrenörlere ilgili ayda yapılan ücret ödemeleri toplamına 193 sayılı Kanun'un 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen istisnanın bir kez uygulanması mümkün bulunmaktadır. Jokey, jokey yamakları ve antrenörlerin başka bir işverenden de ücret geliri elde etmeleri halinde istisnanın sadece en yüksek ücret gelirine uygulanması gerekmektedir.

4.3.2. Ücretin Yıllık Beyanname ile Beyan Edilmesi

2021 yılında tek işverenden alınmış ve kesinti suretiyle vergilendirilmiş ücret gelirlerinin **vergi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı** (2021 yılı için 650.000 TL) **aşması** durumunda yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekecektir. Ücret gelirleri, vergi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 650.000 TL) aşmazsa yıllık beyanname verilmeyecek, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dâhil edilmeyecektir.

Kesintiye tabi tutulmamış ücret gelirleri için tutarı ne olursa olsun yıllık beyanname verilecektir.

Ücret gelirlerinin yıllık beyannameye dâhil edilmesi halinde, beyan edilen gelir üzerinden hesaplanan vergiden, yıl içinde ödenen ücret üzerinden kesilen gelir vergisinin asgari geçim indirimi düşülmeden önceki tutarı mahsup edilecektir.

- Tek işverenden kesinti yoluyla vergilendirilmiş ücret geliri elde eden ve ücreti **650.000 TL**'yi (Gelir Vergisi Kanunu'nun 103'üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutar) aşan ücretliler,

- Birden fazla işverenden kesinti yoluyla vergilendirilmiş ücret geliri elde eden ücretlilerden, birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerin toplamı **53.000 TL**'yi (Gelir Vergisi Kanunu'nun 103'üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutar) aşan ücretliler,

- Birden fazla işverenden kesinti yoluyla vergilendirilmiş ücret geliri elde eden ücretlilerden, birinci işverenden aldıkları ücret geliri dâhil olmak üzere aldıkları ücretlerin toplamı **650.000 TL**'yi (Gelir Vergisi Kanunu'nun 103'üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutar) aşan ücretliler,

- Tevkifata tabi olan ücret geliri toplamı, **vergi tarifesinin dördüncü diliminde yer alan tutarı** (2021 yılı için 650.000 TL) **aşan sporcular**,

- Tevkifata tabi ücret gelirleri **vergi tarifesinin dördüncü diliminde yer alan tutarı** (2021 yılı için 650.000 TL) **aşan veya birden fazla işverenden ücret alan ve birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerin toplamı 53.000 TL**'yi (Gelir Vergisi Kanunu'nun 103'üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutar) aşan profesyonel spor yarışmaları ile basketbol ve voleybol spor dallarının en üst liglerindeki yarışmaları yöneten spor hakemleri,

- Ücretlerini yabancı bir memleketteki işverenden doğrudan doğruya alan hizmet erbabı (istisna kapsamında olanlar hariç),

- İstisnadan faydalanmayan yabancı elçilik ve konsolosluk memur ve hizmetlileri,

- Hazine ve Maliye Bakanlığınca yıllık beyanname ile bildirilmesi gerekli görülen ücret ödemesi yapılanlar,

- Ücreti kesinti yoluyla vergilendirilmeyen yukarıda sayılanlar dışında kalan ücretliler.

Öte yandan dar mükellef gerçek kişiler, tamamı Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan ücret gelirleri için yıllık beyanname vermeyecekler ve diğer gelirleri için beyanname vermeleri halinde de bu gelirlerini beyannameye dâhil etmeyeceklerdir.

Gayrisafi ücret tutarından Gelir Vergisi Kanunu'nun 63'üncü maddesinde yer alan indirimler yapıldıktan sonra bulunan gerçek safi tutar üzerinden, Gelir Vergisi Kanunu'nun 31'inci maddesinde yer alan engellilik indiriminin düşülmesi sonrasında bulunan vergi matrahının, Gelir Vergisi Kanunu'nun 86'ncı maddesine göre ücret gelirinin beyan sınırını aşıp aşmadığının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamaya göre 2021 yılında elde edilen ücret gelirine ilişkin örnek aşağıda yer almaktadır.

Birinci işverenden alınan ücret (gayrisafi ücret)	100.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret (gayrisafi ücret)	82.000 TL
Üçüncü işverenden alınan ücret (gayrisafi ücret)	60.000 TL
Ücret toplamları	242.000 TL
İkinci derece engelliler için indirim tutarı (860 X 12)	10.320 TL

Mükellefin birinci işveren olarak 100.000 TL ücret aldığı işvereni seçmesi durumunda, diğer işverenlerden aldığı ücret toplamının 2021 yılı beyanname verme sınırı olan 53.000 TL ile kıyaslamasında; gayrisafi ücret tutarlarından GVK'nın 63/2. bendine göre %14 sigorta primi ve %1 işsizlik sigortası primi toplamı olan %15 oranı uygulanarak sigorta kesintisi yapılacaktır.

Ayrıca, GVK'nın 31. maddesine göre de gayrisafi ücret tutarından yıllık engellilik indirimi tutarının da düşülmesi gerekmektedir.

(82.000 – 12.300) = 69.700 TL
(60.000 – 9.000) = 51.000 TL
Engellilik indirimi tutarı = (860 X 12) 10.320 TL

69.700 + 51.000 = 120.700 – 10.320 = 110.380 TL

Buna göre, birden sonraki işverenlerden alınan ücret toplamı 110.380 TL ücret beyan sınırı olan 53.000 TL'yi aştığı için birinci işverenden elde ettiği ücret de dâhil olmak üzere 242.000 TL beyan edecektir.

Diğer örneklerde; gelir vergisi hesaplanırken, ücret gelirlerinden %15 oranında sigorta prim ve işsizlik sigortası prim kesintisi yapıldığı varsayılmıştır.

4.3.2.1.Tek İşverenden Alınan Ücretler

2021 yılında tek işverenden alınmış ve kesinti suretiyle vergilendirilmiş **ücret gelirlerinin vergi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı** (2021 yılı için 650.000 TL) **aşması** durumunda yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekecektir. Ücret gelirleri, vergi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 650.000 TL) aşmazsa yıllık beyanname verilmeyecek, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dâhil edilmeyecektir.

Örnek 1: 2021 yılında tek işverenden tevkif suretiyle vergilendirilmiş 800.000 TL ücret geliri elde eden ücretli, elde ettiği gelir 2021 yılında beyanname verme sınırı olan 650.000 TL'yi aştığı için Mart/2022'de yıllık gelir vergisi beyannamesi verecek ve beyannamede hesaplanan gelir vergisinden yıl içinde kesilen vergiler mahsup edilebilecektir.

Örnek 2: 2021 yılında (A) A.Ş. de genel müdür olarak çalışan ücretli, tek işverenden tevkifata tabi aylık 50.000 TL'den yıllık 600.000 TL ücret geliri elde etmiştir. 2021 yılında kişinin tevkif suretiyle vergilendirilmiş olarak elde ettiği 600.000 TL ücret geliri beyanname verme sınırı olan 650.000 TL'yi aşmadığından yıllık beyanname vermeyecektir. Yıl içinde ücret gelirinden yapılan tevkifatlar nihai vergi olarak kalacaktır.

4.3.2.2. Birden Fazla İşverenden Alınan Ücretler

Birden fazla işverenden tevkif yoluyla vergilendirilmiş ücret geliri elde edilmesi durumunda;

- Birinci işverenden aldıkları ücret gelirleri de dâhil olmak üzere ücretleri toplamının gelir vergisi tarifesinin dördüncü gelir diliminde alan tutarı (2021 yılı için 650.000 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 (2021 yılı için 53.000 TL) aşması,

halinde, ücret gelirleri yıllık beyanname ile beyan edilecektir.

Birden fazla işverenden ücret alınması halinde, birinci işverenden alınan ücretin hangisi olacağı ücretli tarafından serbestçe belirlenecektir.

2021 yılında tevkifata tabi olarak birden fazla işverenden elde edilen ücret gelirlerinin yıllık beyanname ile beyanı ile ücret geliri ve diğer gelir unsurlarının birlikte elde edilmesi durumunda beyan edilecek gelirin tespitine ilişkin örnekler aşağıda yer almaktadır.

Örneklerde, ücret ve diğer gelir unsurlarından yıl içinde yapılan gelir vergisi tevkifat tutarları dikkate alınmamış olup; yıllık beyanname ile beyan edilen gelir unsurları ile ilgili olarak yıl içinde tevkif suretiyle ödenen vergilerin beyannamede hesaplanan gelir vergisinden mahsup edileceği tabiidir.

Örnek 1: Mükellef (C), 2021 yılında üç ayrı işverenden ücret geliri elde etmiş ve ücretlerin tamamı kesinti yoluyla vergilendirilmiştir.

Birinci işverenden alınan ücret	130.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret	30.000 TL
Üçüncü işverenden alınan ücret	20.000 TL
Beyan edilecek gelir tutarı	Yok

Örneğe göre, birinci işverenden alınan ücret hariç, ikinci ve üçüncü işverenden alınan (30.000 + 20.000) 50.000 TL ücretler toplamı 53.000 TL'lik beyan sınırını aşmadığı için ve birinci işverenden alınan ücret dâhil ikinci ve üçüncü işverenden alınan (130.000 + 30.000 + 20.000) 180.000 TL ücretler toplamı da 650.000 TL'lik beyan sınırını aşmadığı için ücret gelirlerinin tamamı beyan edilmeyecektir.

Örnek 2: Mükellef (D), 2021 yılında üç ayrı işverenden tamamı kesinti yoluyla vergilendirilmiş ücret geliri elde etmiştir.

Birinci işverenden alınan ücret	120.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret	80.000 TL
Üçüncü işverenden alınan ücret	45.000 TL
Beyan edilecek gelir tutarı	245.000 TL

Birinci işverenden alınan ücret hariç, ikinci ve üçüncü işverenden alınan ücretler toplamı (80.000 + 45.000) = 125.000 TL, 53.000 TL'lik beyan sınırını aştığı için birinci işverenden aldığı 120.000 TL de dâhil olmak üzere 245.000 TL ücret gelirinin tamamı beyan edilecektir.

Örnek 3: Mükellef (E), 2021 yılında üç ayrı işverenden tamamı kesinti yoluyla vergilendirilmiş ücret geliri elde etmiştir.

Birinci işverenden alınan ücret	610.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret	26.000 TL
Üçüncü işverenden alınan ücret	25.000 TL
Beyan edilecek gelir tutarı	661.000 TL

Birinci işverenden alınan hariç, ikinci ve üçüncü işverenden alınan ücret toplamı 53.000 TL'lik beyan sınırını aşmamakla birlikte birinci işverenden alınan ücret dâhil toplam ücret gelirleri (610.000 + 26.000 + 25.000) 661.000 TL ücretler toplamı da 650.000 TL'lik beyan sınırını aştığı için ücret gelirinin tamamı beyan edilecektir.

4.3.2.2.1. Kamuda Çalışanlar Açısından Tek İşveren/Birden Fazla İşveren Tespiti

Ücretlilerin yıl içinde kamuda ve/veya özel sektörde çalışırken işveren değiştirmeleri durumunda elde ettikleri ücretin tek işverenden mi yoksa birden fazla işverenden mi elde edildiğinin bilinmesi yıllık beyanname vermelerinin tespitinde önem taşımaktadır. Kamuda ve özel sektörde tek işveren/birden fazla işveren tespitinin yapılmasına ilişkin düzenlemeler 311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde yapılmıştır. Bu kapsamda;

- Genel yönetim kapsamındaki idareler ile bu idarelere bağlı, ilgili ve ilişkili kurum ve kuruluşlarda (ticaret şirketleri hariç) çalışan personelin, yıl içerisinde bu kapsamdaki diğer kurum ve kuruluşlardan da ücret alması veya bu kapsamdaki diğer bir kurum ve kuruluşa nakil olması durumunda, elde ettikleri ücretler tek işverenden alınan ücret olarak değerlendirilecektir.

  Örnek 1: Bay (A), (B) Bakanlığından nakil yoluyla (C) Bakanlığına geçmiştir. Bay (A)'nın (C) Bakanlığındaki ücretlerine ait gelir vergisi matrahı, nakil geldiği (B) Bakanlığındaki süre gelen gelir vergisi matrahı ile birleştirilecek ve tek işverenden elde edilen ücret olarak kümülatif matrah esas alınmak suretiyle vergilendirilecektir.

  Örnek 2: (D) Bakanlığında görevli Bay (E), aynı zamanda (F) Bakanlığında bir komisyona iştirak etmesi nedeniyle bu Bakanlıktan da ücret almaktadır. Bay (E)'ye yapılan ücret ödemeleri, tek işverenden elde edilen ücret olarak kümülatif matrah esas alınmak suretiyle vergilendirilecektir.

- Genel yönetim kapsamındaki idareler ile bu idarelere bağlı, ilgili ve ilişkili kurum ve kuruluşlarda çalışan personelin; aynı yıl içerisinde, bunlar dışında bir işverenden de ücret geliri elde etmesi veya görevinden ayrılarak bu kapsamda olmayan bir işveren nezdinde çalışmaya başlaması durumunda, söz konusu personelin ücret matrahları birbiri ile ilişkilendirilmeksizin her bir işverenden elde edilen ücret ayrı ayrı gelir vergisi tevkifatına tabi tutulacaktır.

Bu durumda, birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamının, vergi tarifesinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 53.000 TL, 2022 yılı için 70.000 TL) aşması veya bu tutarı aşmamakla birlikte her iki işverenden aldığı ücret geliri toplamının vergi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 650.000 TL, 2022 yılı için 880.000 TL) aşması halinde, ücret gelirlerinin tamamının beyan edilmesi gerekmektedir.

4.3.2.2.2. Özel Sektör İşyerlerinde Çalışanlar Açısından Tek İşveren/Birden Fazla İşveren Tespiti

a) Aşağıdaki hallerde hizmet erbabının ücretlerinin tek işverenden elde edildiği kabul edilecektir:

- İki ayrı özel sektör firmasının birleşmesi (devir, nev'i değişikliği ve bölünme halleri dâhil).
- 22/5/2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanunu kapsamında asıl işveren-alt işveren ilişkisi kurulan yerlerde çalışan hizmet erbabının, yıl içinde alt işvereninin değişmesi.
- Ortaklık halinde faaliyette bulunan işyerlerinde, ortaklardan herhangi birinin değişmesi.

b) Aşağıdaki hallerde hizmet erbabının ücretlerinin birden fazla işverenden elde edildiği kabul edilecektir:

- Bir özel sektör işvereninin yanında çalışan hizmet erbabının, yıl içerisinde bu işverenden elde ettiği ücretinin yanı sıra, başka bir özel sektör işvereninden ya da kamu kurum veya kuruluşundan da elde ettiği ücret gelirleri.
- Aynı takvim yılı içinde bir özel sektör işvereninin yanında çalışmakta iken, işten ayrılarak başka bir özel sektör işvereninin yanında ya da kamu kurum veya kuruluşunda çalışmaya başlanılması nedeniyle elde ettiği ücret gelirleri.

- Aynı takvim yılı içinde, gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin yanında çalışan hizmet erbabının, söz konusu mükelleflerin ortağı oldukları iş ortaklığı veya adi ortaklıklar bünyesinde çalışmaya başlamaları halinde elde ettikleri ücret gelirleri.

4.3.2.2.3. Teşvik ve İstisna Kapsamındaki Ücret Gelirleri

193 sayılı Kanun'un 86'ncı maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine göre, kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısmı için yıllık beyanname verilmemekte ve diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dâhil edilmemektedir.

- 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 12'nci 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 ücretlerin beyan edilmesi ve beyanname verilip verilmeyeceğinin tespitinde dikkate alınması söz konusu değildir.

- 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nun geçici 2'nci maddesine göre Ar-Ge, tasarım ve destek personeline ödenen ücretler 03/02/2021 tarihine kadar gelir vergisinden istisna edilmiştir. Bu nedenle 03/02/2021 tarihine kadar 4691 sayılı Kanun kapsamında çalışan ve istisnaya ilişkin şartları taşıyan hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılmamakta ve beyannameye dâhil edilmemektedir. Bu tarihten sonra 2021 yılında yapılan ücret ödemeleri üzerinde ise hesaplanan gelir vergisinden asgari geçim indirimi düşüldükten sonra kalan vergi tutarı kesilmekte ve muhtasar ve prim hizmet beyannamede tahakkuktan terkin edilmektedir.

- 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun'da belirtilen, Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin ücretlerinden kesilen gelir vergisi, verilen

muhtasar ve prim hizmet beyannamesi üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilmektedir.

- 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu uyarınca 2021 yılında imalat ettiği ürünlerin %80'ini yurt dışına ihraç eden mükelleflerin yanında bölgede çalışan personele yapılan ücret ödemeleri üzerinden ücretleri hesaplanan gelir vergisinden asgari geçim indirimi düşüldükten sonra kalan vergi tutarı kesilmekte ve muhtasar ve prim hizmet beyannamede tahakkuktan terkin edilmektedir.

- 01/01/2022 tarihinden itibaren yapılacak ücret ödemelerinde ise ücret ödemeleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinden, Gelir Vergisi Kanunu'nun 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen istisna nedeniyle alınmayacak olan vergi düşüldükten sonra kalan vergi tutarı verilecek muhtasar ve prim hizmet beyannamesi üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilmektedir.

Dolayısıyla, 4691, 5746 ve 3218 sayılı Kanun'lar kapsamında teşvike konu ücretler üzerinden kesilen gelir vergisi, verilen muhtasar ve prim hizmet beyannamesi üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilmektedir. Anılan Kanunlar kapsamında çalışan ve şartları taşıyan hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılması nedeniyle, bu ücretlerin de beyanname verilip verilmeyeceğinin tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Beyanname verildiği durumlarda, ücret gelirleri üzerinden kesilen ve işveren tarafından muhtasar ve prim hizmet beyannamesinde tahakkuktan terkin edilen gelir vergisi hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir.

Örnek 1: Bay (A), 2021 yılında birisi Türk Uluslararası Gemi Sicilinde kayıtlı bir gemide çalışması karşılığı olmak üzere iki ayrı işverenden ücret geliri elde etmiştir.

Birinci işverenden alınan ücret (tevkifatlı)	350.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret (Gemi sicili)	930.000 TL
Beyan edilecek gelir tutarı	Yok

Bay (A)' nın, Türk Uluslararası Gemi Sicilinde kayıtlı bir gemide çalışması karşılığı elde etmiş olduğu istisna kapsamındaki 930.000 TL ücret geliri beyan edilmeyecek ve diğer işverenden elde edilen ücret gelirinin beyan edilip edilmeyeceğinin hesabında da dikkate alınmayacaktır.

Bay (A)'nın, birinci işverenden almış olduğu tevkifata tabi ücret geliri olan 350.000 TL, 193 sayılı Kanun'un 103'üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 650.000 TL) aşmadığından beyan edilmeyecektir.

Örnek 2: Bayan (B), 2021 yılında birisi teknoloji geliştirme bölgesinden istisna kapsamında olmak üzere iki ayrı işverenden ücret geliri elde etmiştir.

Birinci işverenden alınan ücret (tevkifatlı)	460.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret (Teknoloji geliştirme bölgesi)*	80.000 TL
Beyan edilecek gelir tutarı	540.000 TL

* Teknoloji geliştirme bölgesinde 03/02/2021 tarihinden itibaren elde edilen ücret geliri tutarı olduğu farz edilmiştir. 01/01/2021-03/02/2021 tarihleri arasında elde edilen ücret geliri dikkate alınmayacaktır.

Bayan (B)'nin, teknoloji geliştirme bölgesinden elde etmiş olduğu teşvik kapsamındaki 80.000 TL'dir. 193 sayılı Kanun'un 103'üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 53.000 TL) aştığı için birinci işverenden alınan 460.000 TL de dâhil olmak üzere 540.000 TL ücret gelirinin tamamı beyan edilecektir

Örnek 3: Bay (C), 2021 yılında biri serbest bölgeden olmak üzere üç ayrı işverenden ücret geliri elde etmiştir.

Birinci işverenden alınan ücret (serbest bölge)	645.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret	40.000 TL
Üçüncü işverenden alınan ücret	10.000 TL
Beyan edilecek gelir tutarı	695.000 TL

Birinci işverenden alınan dâhil ücretleri toplamı (645.000 TL + 40.000 TL + 10.000 TL) 695.000 TL, 193 sayılı Kanun'un 103'üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2021 yılı için 650.000 TL) aştığından ücret gelirlerinin tamamı beyan edilecektir.

Serbest bölgede elde edilen ve işveren tarafından kesilerek muhtasar ve prim hizmet beyannamesinde tahakkuktan terkin edilen gelir vergisi dâhil ücret gelirleri üzerinden kesilen vergiler, hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir.

Örnek 4: Bayan (D), 2021 yılında biri 5746 sayılı Kanun kapsamında Ar-Ge faaliyeti kapsamında olmak üzere iki ayrı işverenden ücret geliri elde etmiştir.

Birinci işverenden alınan ücret (Ar-Ge)	100.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret	65.000 TL
Beyan edilecek gelir tutarı	165.000 TL

Birinci işverenden alınan hariç ikinci işverenden elde edilen ücret toplamı 53.000 TL'lik beyan sınırını aştığı için birinci işverenden alınan 100.000 TL de dâhil olmak üzere 165.000 TL ücret gelirinin tamamı beyan edilecektir.

Ar-Ge faaliyeti kapsamında elde edilen ve işveren tarafından kesilerek muhtasar ve prim hizmet beyannamesinde tahakkuktan terkin edilen gelir vergisi dâhil ücret gelirleri üzerinden kesilen vergiler, hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir.

4.3.2.3. Yabancı Bir Ülkedeki İşveren Tarafından Doğrudan Doğruya Ödenen Ücretler

Yabancı ülkelerde bulunan işverenlerden alınan ve tevkifata tabi olmayan ücretler (varsa Türkiye dâhilindeki kazanç ve iratlarıyla birlikte) ikametgâhın bulunduğu yerin vergi dairesine yıllık beyanname ile beyan edilir.

Ancak; Gelir Vergisi Kanunu'nun 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (14) numaralı bendine göre;

- Kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler gelir vergisinden istisna edilmiştir.

Bu istisnanın uygulanabilmesi için;

- Türkiye'de hizmet arz eden gerçek kişinin bağlı bulunduğu işverenin dar mükellef kurum olması, bu kurumun da Türkiye'de hiçbir şekilde kazanç elde edecek mahiyette faaliyette bulunmaması,
- Dar mükellef kurumda çalışan kişinin hizmet erbabı ve yapılan ödemenin de ücret niteliğinde olması,
- Dar mükellef kurumun Türkiye'deki personeline yapacağı ödemenin bu kurumun yurtdışı kazançlarından karşılanması,
- Ücretin döviz olarak ödenmesi,
- Ödenen ücretin dar mükellef kurumun Türkiye'deki hesaplarına gider olarak kaydedilmemesi,

şartlarını bir arada taşıması gerekmektedir.

- Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin, Ticaret Bakanlığından alınan izne istinaden kurulan bölgesel yönetim merkezlerinde münhasıran merkezin faaliyet izni kapsamında istihdam ettikleri hizmet erbabına, Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretlerinin gelir vergisinden istisna edildiği hükme bağlanmıştır.

Bu istisnanın uygulanabilmesi için;

- İşveren sıfatıyla ücret ödemesinde bulunan kurumların, Türkiye'de kanuni ve iş merkezinin bulunmaması,

- Dar mükellef kurumda çalışan kişinin hizmet erbabı (ücretli) ve yapılan ödemenin ücret olması,

- Dar mükellef kurumun ücret ödemesi yaptığı hizmet erbabının Ticaret Bakanlığından alınan izne istinaden kurulan bölgesel yönetim merkezlerinde faaliyet izni kapsamında istihdam edilmesi,

- Dar mükellef kurumun Türkiye'deki personeline yapılacak ödemenin bu kurumun yurt dışı kazançlarından karşılanması,

- Ücretlerin döviz olarak ödenmesi,

şartlarını bir arada taşıması gerekmektedir.

Örnek : (Y) Firmasının İzmir'deki irtibat bürosunda çalışan Mükellef (F)'ye işvereni tarafından Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden 2021 yılında 100.000 Dolar tevkifata tabi tutulmamış ücret ödenmiştir. Gelir Vergisi Kanunu'nun 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (14) numaralı bendine göre döviz olarak ödenen ücretler gelir vergisinden istisna olduğundan ödevli yıllık beyanname vermeyecektir.

4.3.2.4. Yabancı Elçilik ve Konsolosluklarda Çalışan ve İstisnadan Faydalanmayan Memur ve Hizmetlilere Ödenen Ücretler

Yabancı ülkelerin Türkiye'de bulunan elçi, maslahatgüzar ve konsolosları ile elçilik ve konsolosluklara mensup olan ve o ülkenin uyruğunda bulunan memurları dışında kalan memur ve hizmetlilerin yalnızca bu işlerden dolayı aldıkları ücretler, karşılıklı olmak koşuluyla gelir vergisinden istisna edilmiştir.

Karşılıklılık esasının uygulanmadığı durumlarda karşılık esasına uymayan ülkenin Türkiye'deki temsilciliğinde çalışan memurlar istisnadan yararlanamazlar. Bu durumda ücret sahipleri elde ettikleri tevkifatsız ücret gelirini yıllık gelir vergisi beyannamesiyle oturdukları mahallin vergi dairesine beyan edeceklerdir.

Örnek : Ankara'daki (A) Büyükelçiliğinde çalışan Türk uyruklu Mükellef (G), 2021 yılında 150.000 TL ücret geliri elde etmiştir. Karşılıklılık ilkesinin geçerli olmaması nedeniyle, anılan personelin elde ettiği ücret istisna kapsamında değildir.

Buna göre, (A) Büyükelçiliğinde çalışan Türk uyruklu personelin, ücretinden tevkifat yapılmadığından ve karşılıklılık esasının geçerli olmaması nedeniyle, 150.000 TL ücret gelirinin tamamını yıllık beyanname ile beyan edecektir.

4.4. 01/01/2022 Tarihinden İtibaren Elde Edilen Ücret Gelirlerinde İstisna Uygulaması

01/01/2022 tarihinden itibaren elde edilen ücret gelirlerine uygulanacak istisnaya ilişkin düzenlemeler 319 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde yer almaktadır.

Buna göre;

- 7349 sayılı Kanun ile 193 sayılı Kanun'un 23'üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (18) numaralı bent 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 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.

- 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 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.

- 193 sayılı Kanun'un 61'inci maddesine göre, yönetim ve denetim kurulu üyelerine ödenen huzur hakkı, bilirkişilere, resmi arabuluculara, eksperlere, spor hakemlerine, sporculara yapılan ödemeler gibi ücret sayılan ödemelerin vergilendirilmesinde, Kanun'un 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen istisnanın uygulanması mümkündür.

- 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 dâhilinde emeklilik başvurularını

yapabilecektir. Asgari ücretin üzerinde ücret alan ve vergi indirimine hak kazanan hizmet erbabının, gelir vergisi matrahının yeterli olması halinde, hem engellilik indiriminden hem de aynı Kanun'un 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen istisnadan faydalanması mümkün bulunmaktadır.

4.4.1. Asgari Ücretli Olarak Çalışanlarda Gelir Vergisi İstisnası

Hizmet erbabının ücret gelirinin, ilgili ayda geçerli olan asgari ücretin brüt tutarı kadar olması halinde, brüt tutardan, işçi sosyal güvenlik kurumu primi ve işsizlik saigorta primi kesintisi yapılacak, gelir vergisi ve damga vergisi kesintisi yapılmayacaktır.

Örnek: İşveren (A)'nın işyerinde asgari ücretli olarak çalışan Bay (H)'nin, 2022 yılı için brüt ücreti 5.004 TL'dir. Bay (H)'ye bu ücreti dışında, mesai, sosyal yardım, prim ve benzeri başkaca bir ödeme yapılmamaktadır. Bay (H)'ye 2022 yılının ilgili aylarında yapılacak net ücret ödemesi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

AYLAR (TL)	BRÜT ÜCRET (TL)	SİGORTA PRİMİ (TL)	MATRAH (TL)	İSTİSNA 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

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.

193 sayılı Kanun'un 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, 31/05/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanun'una 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.

4.4.2. Asgari Ücretin Üzerinde Ücret Geliri Elde Edenlerde Gelir Vergisi İstisnası

Hizmet erbabının elde ettiği ücret ve ücret sayılan gelirlerinden 193 sayılı Kanun'un 31 ve 63'üncü maddesinde yer alan indirimler düşülecek ve varsa Kanun'un 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendi hariç 23 ve müteakip maddelerinde düzenlenen istisna kapsamındaki ücret ödemeleri gelir vergisi matrahına dâhil edilmeyecektir. Bu şekilde belirlenen gelir vergisi matrahına gelir vergisi tarifesi uygulanarak vergi hesaplanacaktır. Bu suretle hesaplanan vergiden istisna tutara isabet eden vergi düşülmek suretiyle ödenecek vergi belirlenecektir. Bu istisna suretiyle sağlanan menfaat asgari ücretin ilgili ayda hesaplanan vergisini geçemeyecektir.

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.

Örnek: İşveren (C)'nin işyerinde çalışan Bayan (İ)'nin, 2022 yılı için brüt ücreti 9.000 TL'dir. İşveren (C), ayrıca, Bayan (İ)'ye çalıştığı her bir gün için yemek hizmetinde kullanılmak üzere yemek kartına günlük 34 TL, ulaşım hizmetinde kullanılmak üzere ulaşım kartına günlük 17 TL yüklemekte, çocuğunu gönderdiği özel kreş için de kreş işletmesine 193 sayılı Kanun'un 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının 16 numaralı bendi kapsamında 1.000 TL ödeme yapmaktadır. Bayan (İ)'nin kendi adına ödediği 500 TL şahıs sigorta primi ödemesi bulunmaktadır. Bayan (İ), 3. derece (2022 yılı için 500 TL) engelli vergi indiriminden faydalanmaktadır.

Bayan (İ)'ye 2022 yılı ilgili aylarda yapılacak net ücret ödemesi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

AYLAR (TL)	BRÜT ÜCRET* (TL)	SİGORTA PRİMİ** (TL)	YEMEK ULAŞIM VE KREŞ İSTİSNA (TL)	ŞAHIS SİGORTA PRİMİ VE ENGELLİLİK İNİDİRİMİ (TL)	MATRAH (TL)	KÜMÜLATİF MATRAH (TL)	HESAPLANAN GELİR VERGİSİ (TL)	ASGARİ ÜCRETİN KÜMÜLATİF VERGİ MATRAHI (TL)	ASGARİ ÜCRETİN VERGİSİ (TL)	İSTİSNA MATRAH (TL)	KESİLECEK GELİR VERGİSİ (TL)	KESİLECEK DAMGA VERGİSİ (TL)	NET ÜCRET (TL)
	(a)	(b) (axo/o15)	(c)	(d)	(e) (a-b-c-d)	(f)	(g) (fxo/o15,o/o20,o/o27-önceki ayların vergisi)	(h)	(i) (hxo/o15,o/o20-önceki ayların vergisi)	(i)	(j) (g-i)	(k) (a-c-5.004)x0,00759	(l) (a-b-j-k)
Ocak	11.122,00	1.350,0	2.122,00	1.000,00	6.650,00	6.650,00	997,50	4.253,40	638,01	4.253,40	359,49	30,33	9.382,18
Şubat	11.122,00	1.350,0	2.122,00	1.000,00	6.650,00	13.300,00	997,50	8.506,80	638,01	4.253,40	359,49	30,33	9.382,18
Mart	11.122,00	1.350,0	2.122,00	1.000,00	6.650,00	19.950,00	997,50	12.760,20	638,01	4.253,40	359,49	30,33	9.382,18
Nisan	11.122,00	1.350,0	2.122,00	1.000,00	6.650,00	26.600,00	997,50	17.013,60	638,01	4.253,40	359,49	30,33	9.382,18
Mayıs	11.122,00	1.350,0	2.122,00	1.000,00	6.650,00	33.250,00	1.060,00	21.267,00	638,01	4.253,40	421,99	30,33	9.319,68
Haziran	11.122,00	1.350,0	2.122,00	1.000,00	6.650,00	39.900,00	1.330,00	25.520,40	638,01	4.253,40	691,99	30,33	9.049,68
Temmuz	11.122,00	1.350,0	2.122,00	1.000,00	6.650,00	46.550,00	1.330,00	29.773,80	638,01	4.253,40	691,99	30,33	9.049,68
Ağustos	11.122,00	1.350,0	2.122,00	1.000,00	6.650,00	53.200,00	1.330,00	34.027,20	739,37	4.253,40	590,63	30,33	9.151,04
Eylül	11.122,00	1.350,0	2.122,00	1.000,00	6.650,00	59.850,00	1.330,00	38.280,60	850,68	4.253,40	479,32	30,33	9.262,35
Ekim	11.122,00	1.350,0	2.122,00	1.000,00	6.650,00	66.500,00	1.330,00	42.534,00	850,68	4.253,40	479,32	30,33	9.262,35
Kasım	11.122,00	1.350,0	2.122,00	1.000,00	6.650,00	73.150,00	1.550,50	46.787,40	850,68	4.253,40	699,82	30,33	9.041,85
Aralık	11.122,00	1.350,0	2.122,00	1.000,00	6.650,00	79.800,00	1.795,50	51.040,80	850,68	4.253,40	944,82	30,33	8.796,85
Toplam	**133.464,00**	**16.200,00**	**25.464,00**	**12.000,00**	**79.800,00**	**79.800,00**	**15.046,00**	**51.040,80**	**8.608,16**	**51.040,80**	**6.437,84**	**363,96**	**110.462,20**

* Brüt ücret; 9.000 TL ücret, 22 çalışma günü karşılığı; (17x22=) 374 TL ulaşım ücreti ve (34x22=) 748 TL yemek ücreti ile 1.000 TL kreş ödemesi toplamından oluşmaktadır.

** Sigorta primi 9.000 TL brüt ücret üzerinden hesaplanmıştır.

4.4.3. Birden Fazla İşverenden Ücret Alınması Durumunda İstisnanın 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.

4.4.4. Teşvik ve İstisna Kapsamındaki Ücret Ödemeleri

16/12/1999 tarihli ve 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 12'nci 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 193 sayılı Kanun'un 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendi uyarınca ayrıca istisna uygulanması söz konusu değildir.

- 06/06/1985 tarihli ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun geçici 3'üncü maddesi uyarınca bölgede imalat faaliyetlerinde çalışan personele ödenen ücretleri üzerinden,

- 26/06/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nun geçici 2'nci maddesine göre Ar-Ge, tasarım ve destek personeline ödenen ücretleri üzerinden,

- 28/02/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun'un 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasına göre, Ar-Ge, tasarım ve destek personeline ödenen ücretleri üzerinden,

- 25/8/1999 tarihli ve 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu'nun 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.

193 sayılı Kanun'un 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendiyle ihdas edilen istisna uygulaması ve asgari geçim indirimi uygulamasının kaldırılması nedeniyle, teşvik kapsamındaki bu ücret

ödemelerine, öncelikle 193 sayılı Kanun'un 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen 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 terkini gerekecek bir vergi hesabı yapılmayacaktır.

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

4.4.5. Yıllık Beyanname Verilmesi Halinde İstisna Uygulaması

Hizmet erbabının ücret gelirlerinin 193 sayılı Kanun'un 86'ncı maddesinin birinci fıkrasının b bendine göre yıllık beyanname ile beyan edilmesinin gerekmesi durumunda, yıl içinde istisna uygulamasından faydalanıldığı için yıllık beyannamede söz konusu istisna uygulamasına yer verilmeyecek ve yıllık beyannamede ücret gelirlerinin toplamı üzerinden hesaplanan vergiden, yıl içinde istisna öncesi hesaplanan vergiler mahsup edilecektir.

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.

4.4.6. Diğer Ücretlilerin Durumu

7349 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesi ile 193 sayılı Kanun'un 64'üncü maddesi 01/01/2022 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmıştır. Söz konusu düzenleme ile bu madde kapsamında bulunan;

- Kazançları basit usulde tespit edilen ticaret erbabı yanında çalışanların,
- Özel hizmetlerde çalışan şoförlerin,

- Özel inşaat sahiplerinin ücretle çalıştırdığı inşaat işçilerinin,

- Gayrimenkul sermaye iradı sahibi yanında çalışanların,

elde ettikleri ücretler, işverenlerin tevkifat yapma yükümlülüğü bulunmadığından tevkifata tabi olmayan ücret kapsamında değerlendirilecektir.

193 sayılı Kanun'un 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 01/01/2022 tarihinden itibaren elde ettikleri tevkif suretiyle vergilendirilmemiş ücret gelirleri Kanun'un genel hükümlerine tabi olacaktır.

- 193 sayılı Kanun'un 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendi uyarınca, bu kapsamda bulunan hizmet erbabının 01/01/2022 tarihinden itibaren elde ettiği ücret gelirlerine ilişkin matrahlarının, asgari ücretin yıllık gelir vergisi matrahını aşmaması halinde, istisna kapsamına giren bu ücretleri için yıllık beyanname verilmeyecektir.

- Hizmet erbabının elde ettiği ücret gelirlerinin, istisna tutarını aşması halinde ise elde edilen ücret gelirinin tamamı yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilecek ve hesaplanan gelir vergisinden asgari ücret üzerinden hesaplanan yıllık gelir vergisi mahsup edilerek ödenecek vergi hesaplanacaktır.

Örnek: Basit usule tabi mükellefin yanında çalışan Bay (O), tevkif suretiyle vergilendirilmemiş aylık brüt 5.004 TL ücret geliri elde etmektedir. Bay (O)'nun 2022 yılında elde ettiği ücret gelirinin gelir vergisi matrahı, asgari ücretin yıllık gelir vergisi matrahını aşmadığından, istisna kapsamında kalan bu ücret geliri için yıllık beyanname verilmeyecektir.

Örnek: Basit usule tabi mükellefin yanında çalışan Bay (P), tevkif suretiyle vergilendirilmemiş aylık brüt 6.000 TL ücret geliri elde etmektedir. Bay (P) tevkif suretiyle vergilendirilmemiş 2022 yılı toplam

ücret gelirini yıllık beyannameyle beyan edecek ve yıllık beyanı üzerine yapılacak hesaplama aşağıdaki şekilde olacaktır.

BAY (P)'NİN YILLIK BEYANI						
BRÜT ÜCRET (TL)	SİGORTA PRİMİ (TL)	MATRAH (TL)	HESAPLANAN GELİR VERGİSİ (TL)	İSTİSNA MATRAH (TL)	ASGARİ ÜCRETİN VERGİSİ (TL)	ÖDENECEK GELİR VERGİSİ (TL)
72.000,00	10.800,00	61.200,00	10.640,00	51.040,80	8.608,16	2.031,84

4.5. Yıllık Beyannameye Dâhil Edilen Gelirlerden Yapılacak İndirimler

Yıllık beyanname ile bildirilecek gelirlere ilişkin indirimler Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesi ile diğer kanunlarda belirtilmiştir. Gelir vergisi matrahının tespitinde gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden indirimlerin yapılabilmesi için yıllık beyanname ile bildirilecek bir gelirin bulunması ve yapılacak indirimlerin ilgili mevzuatta belirtilen şartları taşıması gerekmektedir.

Ücret gelirine ilişkin verilecek gelir vergisi beyannamesinde vergi matrahının tespitinde bildirilecek gelirlerden aşağıdaki indirimler yapılabilir:

- Hayat/şahıs sigorta primleri,
- Eğitim ve sağlık harcamaları,
- Engellilik indirimi (Bu indirimden bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan hizmet erbabı da yararlanır.),
- Beyan edilecek gelirden sınırlı olarak indirilebilecek bağış ve yardımlar ile tamamı indirilebilecek bağış ve yardımlar,
- Sponsorluk harcamaları,

- Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan ayni ve nakdi bağışlar,

- İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımlar,

- Bireysel katılım yatırımcısı indirimi,

- Diğer kanunlara göre tamamı indirilecek bağış ve yardımlar.

4.5.1. Hayat/Şahıs Sigorta Primleri

Beyan edilen gelirin %15'ini ve asgari ücretin yıllık tutarını aşmamak şartıyla (Bu şartın tespitinde işverenler tarafından ücretliler adına bireysel emeklilik sistemine ödenen katkı payları ile 63'üncü maddenin birinci fıkrasının (3) numaralı bendi ve bu bent kapsamında indirim konusu yapılacak prim ödemelerinin toplam tutarı birlikte dikkate alınır.) mükellefin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait hayat sigortalarına ödenen primlerin %50'si ile ölüm, kaza, hastalık, sağlık, engellilik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta primleri yıllık beyanname ile bildirilecek gelirlerden indirilir.

Sigortanın Türkiye'de kâin ve merkezi Türkiye'de bulunan bir emeklilik veya sigorta şirketi nezdinde akdedilmiş olması, prim tutarlarının gelirin elde edildiği yılda ödenmiş olması ve ücret geliri elde edenlerin ücretlerinin safi tutarının hesaplanması sırasında ayrıca indirilmemiş bulunması şartıyla, eşlerin veya çocukların ayrı beyanname vermeleri halinde, bunlara ait prim kendi gelirlerinden indirilir.

Konu ile ilgili olarak yayımlanan 25/10/2012 tarih ve 85 No.lu Gelir Vergisi Sirküleri'nde yapılan açıklamalara göre; vergiye tabi ücret matrahının tespitinde dikkate alınacak sigorta primleri, sigortanın Türkiye'de kâin ve merkezi Türkiye'de bulunan bir emeklilik veya sigorta şirketi nezdinde akdedilmiş olması şartıyla;

- Ücretlinin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait birikim priminin alındığı hayat sigortası poliçeleri için hizmet erbabı tarafından ödenen primlerin %50'si ile

- Ölüm, kaza, sağlık, hastalık, engellilik, işsizlik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigorta poliçeleri için hizmet erbabı tarafından ödenen primlerin tamamından,

oluşmaktadır. İndirim konusu yapılacak primlerin toplamı, ödendiği ayda elde edilen ücretin %15'ini ve yıllık olarak asgari ücretin yıllık tutarını aşamayacaktır. Yıl içinde asgari ücret tutarında meydana gelebilecek değişiklikler, indirim yapılacak tutarların hesabında dikkate alınacaktır.

Buna göre, gelirlerini yıllık beyanname ile beyan eden mükellefler, kendileri, eşi ve küçük çocukları adına ödedikleri birikim priminin alındığı hayat sigortası poliçeleri için primlerin %50'sini, birikimli sigortalar dışında kalan yaşam teminatı içeren şahıs sigorta primlerinin tamamını, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerinden indirmeleri, beyan edilen gelirin %15'ini ve asgari ücretin yıllık tutarını aşmaması halinde mümkündür.

Öte yandan, mükelleflerce ödenen primlerin yıllık beyanname ile beyan edilen gelirden indirebilmesi için, bu primlerin yıl içinde ücretin safi tutarının tespitinde ayrıca indirilmemiş olması gerekmektedir.

4.5.2. Eğitim ve Sağlık Harcamaları

Aşağıda belirtilen şekilde yapılan eğitim ve sağlık harcamaları beyan edilen gelirin %10'unu aşmaması şartıyla yıllık beyanname ile bildirilecek gelirlerden indirilir:

- Eğitim ve sağlık harcamaları Türkiye'de yapılmalıdır.

- Gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmelidir.

- Söz konusu harcamalar mükellefin kendisi, eşi ve küçük çocuklarına ilişkin olmalıdır.

Çocuk ve küçük çocuk" tabiri, mükellefle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan (nafaka verilenler, evlat edinilenler ile ana veya babasını kaybetmiş torunlardan mükellefle birlikte oturanlar dâhil) 18 yaşını veya tahsilde olup 25 yaşını doldurmamış çocukları ifade etmektedir.

İndirim konusu yapılacak tutarın hesaplamasında gayrisafi hasılattan giderler düşüldükten, geçmiş yıl zararları ve indirimler düşülmeden önceki safi irat esas alınacaktır.

4.5.3. Engellilik İndirimi

Ücret gelirlerini yıllık beyanname ile beyan eden ve bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan hizmet erbabı, Gelir Vergisi Kanunu'nun 31'inci maddesinde yer alan esaslara göre hesaplanan engellilik indiriminden yararlanabilecektir. Ancak, yıl içinde ücret matrahından indirim konusu yapılan engellilik indirimi tutarının ikinci kez yıllık beyannamede indirim konusu yapılması mümkün değildir.

2021 yılında elde edilen ücret gelirlerinin yıllık beyanname ile beyanında dikkate alınacak engellilik indirimi yıllık tutarları şöyledir:

Birinci derece engelliler için (1.500 X 12)	18.000 TL
İkinci derece engelliler için (860 X 12)	10.320 TL
Üçüncü derece engelliler için (380 X 12)	4.560 TL

4.5.4. Bağış ve Yardımlar

4.5.4.1. Sınırlı İndirilecekler

Gelir vergisi mükellefleri; genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler, köyler ile kamu yararına çalışan dernekler ve Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yıllık toplamı beyan edilecek gelirin %5'ini (kalkınmada öncelikli yöreler için %10'unu) aşmamak üzere, makbuz karşılığında yaptıkları bağış ve yardımları yıllık beyanname ile bildirilecek gelirlerinden indirim konusu yapabilirler.

4.5.4.2. Sınırsız İndirilecekler

a) Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanan okul, sağlık tesisi ve 100 yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde 50 yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin ve Gençlik ve Spor Bakanlığına ait gençlik merkezleri ile gençlik ve izcilik kamplarının inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdi ve ayni bağış ve yardımların tamamı beyan edilen gelirden indirilebilecektir.

b) Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedellerinin tamamı beyan edilecek gelirden indirilebilecektir.

c) Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler, köyler, kamu yararına çalışan dernekler, Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve bilimsel araştırma faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan ya da Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen veya desteklenmesi uygun görülen çalışmalara ilişkin harcamalar ile bu amaçla yapılan her türlü bağış ve yardımların tamamı beyan edilen gelirden indirim konusu yapılabilecektir.

4.5.5. Sponsorluk Harcamaları

Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesinin sekizinci bendine göre yapılan sponsorluk harcamalarının;

- Amatör spor dalları için %100'ü,
- Profesyonel spor dalları için %50'si,

yıllık beyanname ile bildirilecek gelirlerden indirim konusu yapılabilecektir.

4.5.6. Cumhurbaşkanınca Başlatılan Yardım Kampanyalarına Makbuz Karşılığı Yapılan Ayni ve Nakdi Bağışlar

Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan ayni ve nakdî bağışların tamamı indirim konusu yapılabilecektir.

4.5.7. İktisadi İşletmeleri Hariç Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine Makbuz Karşılığı Yapılan Nakdi Bağış ve Yardımlar

İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımların tamamı ile Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımların tamamı indirim konusu yapılabilecektir.

4.5.8. Diğer Kanunlara Göre Tamamı İndirilecek Bağış ve Yardımlar

Diğer kanunlara göre tamamı indirilecek bazı bağış ve yardımlar şöyledir;

- 222 sayılı İlköğretim ve Eğitim Kanunu'na göre yapılan bağış ve yardımlar,

- 278 sayılı Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumu Kurulması Hakkında Kanun'a göre yapılan bağış ve yardımlar,

- 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'na göre yapılan bağış ve yardımlar,

- 2828 sayılı Sosyal Hizmetler Kanunu'na göre yapılan bağış ve yardımlar,

- 2876 sayılı Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu Kanunu'na göre yapılan bağış ve yardımlar,

- 3294 sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanunu'na göre yapılan bağış ve yardımlar,

- 3713 sayılı Terörle Mücadele Kanunu'na göre yapılan bağış ve yardımlar,

- 4122 sayılı Milli Ağaçlandırma ve Erozyon Kontrolü Seferberlik Kanunu'na göre yapılan bağış ve yardımlar,

- 7174 sayılı Kapadokya Alanı Hakkında Kanun'a göre yapılan bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamaları,

- 7269 sayılı Umumi Hayata Müessir Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanun'a göre yapılan bağış ve yardımlar.

Bağış ve yardımın nakden yapılmaması halinde, bağışlanan veya yardımın konusunu teşkil eden mal veya hakkın varsa mukayyet değeri, yoksa Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre Takdir Komisyonunca tespit edilecek değeri esas alınır.

4.6. Beyannamenin Verilme Zamanı ve Şekli

2021 yılında elde edilen beyana tabi ücret gelirlerinin, Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi ile **1-31 Mart 2022** tarihleri arasında beyan edilmesi gerekmektedir.

Beyannameler;

- **Hazır Beyan Sistemi** aracılığıyla internet ortamında,
- Bağlı bulunulan (ikametgâhın bulunduğu yer vergi dairesi) vergi dairesine kâğıt ortamında,
- 3568 sayılı Kanun gereği elektronik beyanname gönderme aracılık yetkisi almış meslek mensupları ile elektronik beyanname aracılık sözleşmesi imzalanarak e-Beyanname sisteminden,

verilebilir.

Ayrıca bu mükelleflerin takvim yılı içinde;

- Memleketi terk etmesi halinde, memleketi terkten önceki 15 gün içinde,
- Ölümü halinde ölüm tarihinden itibaren 4 ay içinde vefat eden kişi namına varislerce,

yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyanda bulunulması gerekmektedir.

4.7. Hazır Beyan Sistemi

Hazır Beyan Sistemi üzerinden, beyana tabi gelirleri sadece **ücret**, gayrimenkul sermaye iradı (kira geliri), menkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve irat gelirlerini ayrı veya birlikte elde eden mükellefler beyannamelerini verebilirler.

Ücret geliri yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunmayanlar da Hazır Beyan Sisteminden yararlanabilmektedir. Buna göre, vergi dairesinde mükellefiyet kaydı bulunmadığında, Sistem üzerinden hazırlanan ücret beyannamesi elektronik ortamda onaylandığı anda, şahıs adına vergi dairesinde mükellefiyet tesisi ve vergi tahakkuku işlemleri otomatik olarak gerçekleştirilmektedir.

Hazır Beyan Sistemine ve detaylı bilgiye Gelir İdaresi Başkanlığı'nın www.gib.gov.tr adresinden ulaşabilirsiniz.

Hazır Beyan Sistemine;

- https://hazirbeyan.gib.gov.tr adresinden (Kullanıcı girişi veya e-Devlet Yöntemi ile giriş, Yabancı kimlik numarası ile giriş),
- İnteraktif Vergi Dairesinden,
- İnternet Vergi Dairesinden,

7 gün 24 saat giriş yapılabilir.

HAZIR BEYAN

BİZ HAZIRLADIK, SİZ ONAYLAYIN

4.8. Vergi Tarifesi

Gelir Vergisi Kanunu'na göre; 2021 yılında elde edilen ve yıllık beyanname ile beyan edilen gelir toplamına aşağıda yer alan vergi tarifesi uygulanarak gelir vergisi hesaplanır.

Gelir vergisine tabi gelirler;	
24.000 TL'ye kadar	%15
53.000 TL'nin 24.000 TL'si için 3.600 TL, fazlası	%20
130.000 TL'nin 53.000 TL'si için 9.400 TL (ücret gelirlerinde 190.000 TL'nin 53.000 TL'si için 9.400 TL), fazlası	%27
650.000 TL'nin 130.000 TL'si için 30.190 TL (ücret gelirlerinde 650.000 TL'nin 190.000 TL'si için 46.390 TL), fazlası	%35
650.000 TL'den fazlasının 650.000 TL'si için 212.190 TL (ücret gelirlerinde 650.000 TL'den fazlasının 650.000 TL'si için 207.390 TL), fazlası	%40
oranında vergilendirilir.	

2022 yılında elde edilen gelirlere ise aşağıda yer alan vergi tarifesi uygulanarak gelir vergisi hesaplanacaktır.

Gelir vergisine tabi gelirler;	
32.000 TL'ye kadar	%15
70.000 TL'nin 32.000 TL'si için 4.800 TL, fazlası	%20
170.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL (Ücret gelirlerinde 250.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL), fazlası	%27
880.000 TL'nin 170.000 TL'si için 39.400 TL (Ücret gelirlerinde 880.000 TL'nin 250.000 TL'si için 61.000 TL), fazlası	%35
880.000 TL'den fazlasının 880.000 TL'si için 287.900 TL (Ücret gelirlerinde 880.000 TL'den fazlasının 880.000 TL'si için 281.500 TL), fazlası	%40
oranında vergilendirilir.	

4.8.1. Ücret Geliri ile Diğer Gelirlerin Birlikte Beyan Edilmesi Durumunda Verginin Hesaplanması

Beyannameye dâhil edilen ücret gelirinin dışında başka bir gelir unsurunun da bulunması halinde; beyannameye dâhil edilen vergiye tabi tüm gelirler toplamına (matrah), ücret dışındaki gelirler için geçerli olan vergi tarifesi uygulanmak suretiyle gelir vergisi hesaplanacaktır. Ancak, ücret gelirleri için yüksek matrahlara düşük oran belirlendiğinden ücret geliri dolayısıyla eksik hesaplanması gereken vergi tutarının, beyannamedeki tüm gelirlerin toplamından oluşan matrah üzerinden hesaplanan vergi tutarından düşülecek bu suretle hesaplanan gelir vergisi tutarı bulunmuş olacaktır. Ücret dışındaki gelir unsurları için yıllık beyanname veren bir mükellefin aynı anda ücret gelirinin de olması ve beyannamedeki toplam gelirin 2021 yılında 130.000 TL'yi aşması durumunda 25/02/2011 tarih ve 75 No.lu Gelir Vergisi Sirküleri'nde yapılan açıklamalara göre verginin hesaplanması gerekmektedir.

4.9. Kesilen Vergilerin Mahsubu ve İadesi

Beyannamede gösterilen gelire dâhil kazanç ve iratlardan Gelir Vergisi Kanunu'na göre kesilmiş bulunan vergiler, beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebilir, mahsubu yapılan miktar gelir vergisinden fazla olursa aradaki fark vergi dairesince mükellefe bildirilir ve mükellefin tebliğ tarihinden itibaren bir yıl içinde müracaatı üzerine kendisine red ve iade edilir.

Tevkif yoluyla kesilen vergilerin yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsubu ve kalan kısmın iadesine ilişkin düzenlemeler 252 ve 315 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğleri'nde yer almaktadır.

Tevkif yoluyla kesilen vergilerin yıllık beyannamedeki mahsuplar sonunda kalan kısmının diğer vergi borçlarına mahsup talebi, tutarına bakılmaksızın ve inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilir. Bunun için mahsup talebinin 429 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ekinde yer alan iade talep dilekçesi (1A) ile yapılması

gerekmektedir. Mahsuba ilişkin iade talep dilekçesinin (1A) verilmiş olması kaydıyla, mükelleflerin vergi borçlarına ilişkin mahsup talepleri yıllık beyannamenin verildiği tarih esas alınarak yerine getirilir.

Mahsuben veya nakden iade talepleri, İnternet Vergi Dairesi (intvrg.gib.gov.tr) adresi üzerinden "1A - Gelir / Kurumlar Vergisi İ.T.D." ile elektronik ortamda yapılabilmektedir. intvrg.gib.gov.tr / İade Talep Dilekçeleri / İade Talep Dilekçe Giriş

Tevkif yoluyla kesilen vergilere ilişkin nakden iade edilecek tutarın 50.000 TL'yi (2022 yılı için 68.000 TL) geçmemesi halinde iade talebi, iade talep dilekçesi (1A) ile birlikte, ücret geliri elde edenler için işveren tarafından vergi kesintisinin yapıldığını gösteren yazının onaylı örneğini ekleyerek, belgelerinin ibraz etmesi kaydıyla inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilir.

Nakden yapılacak iade taleplerinin 50.000 TL'yi (2022 yılı için 68.000 TL) aşması halinde, 50.000 TL'yi aşan kısım Vergi Usul Kanunu'na göre vergi inceleme yetkisi bulunanlarca yapılacak inceleme sonucunda düzenlenecek vergi inceleme raporuna göre iade edilir.

429 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ve 99 Seri No.lu Gelir Vergisi Sirküleri ile vergi kanunları gereği iade hakkı doğuran işlemler nedeniyle nakden veya mahsuben talep edilecek iadelere ilişkin başvuru dilekçeleri ve bilgi girişleri, İnternet Vergi Dairesindeki "Gelir/Kurumlar Vergisi İade İşlemleri " bölümünden alınmaktadır.

Beyannamelerini elektronik ortamda vermek zorunda olan gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükelleflerinin 2015 ve izleyen vergilendirme dönemlerine yönelik iade talepleri "Gelir ve Kurumlar Vergisi Standart İade Sistemi (GEKSİS)" kullanılmak suretiyle yapılmaktadır. 2015 vergilendirme dönemi öncesi gerçekleşen iade hakkı doğuran işlemlere yönelik iade taleplerinde ise eski uygulama geçerli olacaktır.

Kazançları ücret, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı, diğer kazanç ve iratlardan ibaret olup 0012 kodundan (Hazır Beyan Sistemi) beyanname veren mükellefler isterlerse GEKSİS girişi yaparak standart 1A-Gelir/Kurumlar Vergisi İade Talep Dilekçesi verip iade talebinde bulunabilirler. Beyannamelerini elektronik ortamda gönderme zorunluluğu olmayan bu mükellefler iadelerini kâğıt ortamında vergi dairesine dilekçe vererek de talep edebilirler.

Gelir ve Kurumlar Vergisi Standart İade Sistemi'nde iadeye esas alınacak GEKSİS Kontrol Raporu'nun oluşabilmesi için iade talep eden mükellefler tarafından "Gelir/Kurumlar Vergisi İade Talebi Girişi (GEKSİS)" yapılmalı ve standart iade talep dilekçesi verilmelidir. İade talepleri, İnternet Vergi Dairesi şifresi kullanılmak suretiyle mükellefler veya mükelleflerce yetkilendirilecek serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavir vasıtası ile elektronik ortamda gönderilebilir.

Ayrıntılı açıklamaların yer aldığı Gelir/Kurumlar Vergisi İade Talebi Girişi Kılavuzu ve Sık Sorulan Sorulara https://intvrg.gib.gov.tr/GEKSIS_klavuz.pdf adresinden ulaşılabilir.

4.10. Verginin Ödenme Zamanı ve Şekli

2021 yılında elde edilen ücret gelirlerine ilişkin olarak verilecek yıllık gelir vergisi beyannameleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinin, **Mart ve Temmuz** aylarında **iki eşit taksit** olmak üzere;

- Birinci taksitin damga vergisi ile birlikte **31 Mart 2022** tarihine kadar,
- İkinci taksitin ise **1 Ağustos 2022** (31 Temmuz 2022 resmi tatile rastladığından) tarihine kadar,

ödenmesi gerekmektedir.

Memleketi terk ve ölüm gibi mükellefiyetin kalkmasını gerektiren durumlarda, beyan üzerine tarh edilen vergiler beyanname verme süreleri içinde ödenecektir.

Ödemeler;

- Başkanlığımıza ait www.gib.gov.tr internet sitesi (İnteraktif Vergi Dairesi ve GİB Mobil Uygulaması, Dijital Ödeme Noktası) üzerinden;
    - Anlaşmalı bankaların kredi kartları ile
    - Anlaşmalı bankaların banka kartları veya banka hesabından,
    - Yabancı ülkede faaliyet gösteren bankaların; kredi kartları, banka kartları ve diğer ödeme yöntemleri ile
- Anlaşmalı bankaların;
    - Şubelerinden,
    - Alternatif ödeme kanallarından (İnternet Bankacılığı, Telefon Bankacılığı, Mobil Bankacılık vb.),
- PTT işyerlerinden,
- Tüm vergi dairelerinden,

yapılabilmektedir.

4.11. Ücret Gelirlerinin Beyanına İlişkin Örnekler

Örnek 1: Yabancı ülke konsolosluğunda çalışan ve ücret istisnasından yararlanmayan Türk uyruklu Mükellef (H), 2021 yılında 130.000 TL ücret geliri elde etmiştir. Ödevlinin eşi çalışmamakta ve 1 çocuğu bulunmaktadır. Ücretli yıl içinde yararlanmadığı asgari geçim indiriminden yıllık beyanname üzerinden yararlanmak istemektedir.

Bu gelirler için 2022 Mart ayında verilecek yıllık beyannamede asgari geçim indirimi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

2021 yılında asgari ücretin yıllık brüt tutarı (3.577,50 X 12)	42.930 TL
Asgari geçim indirimi oranı	%67,5
- Kendisi için %50	
- Eşi için %10	
- Çocuk için %7,5	
Asgari geçim indirimine esas tutar (42.930 X %67,5)	28.977,75 TL
Asgari geçim indiriminin yıllık tutarı (28.977,75 X %15)	4.346,66 TL

Yıllık beyannamede hesaplanan vergi toplamından, asgari geçim indirimi tutarı olan 4.346,66 TL mahsup edilecektir. Böylece yıllık beyanname ile bildirilen ücret gelirine isabet eden vergiden, asgari geçim indirimi tutarı mahsup edilerek indirim tutarı ücretliye yansıtılacaktır. Ücret geliri nedeniyle verilen yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisi tutarı 24.925 TL'dir. Bu durumda ödenecek gelir vergisi aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Ücret geliri	130.000 TL
Sigorta primi ve işsizlik sigortası prim ödemesi (130.000 X %15)	19.500 TL
Kalan (130.000 – 19.500)	110.500 TL
Vergiye tabi gelir (matrah)	110.500 TL
Hesaplanan gelir vergisi (%15-20-27)	24.925 TL
Mahsup edilecek asgari geçim indirimi tutarı	4.346,66 TL
Ödenecek gelir vergisi (24.925 – 4.346,66)	20.578,34 TL

Örnek 2: Mükellef (İ)'nin 2021 yılında elde ettiği gelirlere ilişkin bilgileri aşağıdaki gibidir.

(X) Şirketinden elde ettiği ücret gelirinin yıllık tutarı	110.000 TL
(Y) Şirketinden elde ettiği ücret gelirinin yıllık tutarı	95.000 TL
Beyan edilecek gayri safi ücret tutarı	205.000 TL

Mükellef iki ayrı işverenden ücret geliri elde etmekte olup, ücretlerin tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş bulunmaktadır. Ödevli, yıl içinde en fazla ücret aldığı işvereni aracılığıyla asgari geçim indirimi uygulamasından yararlanmıştır.

İkinci işverenden elde edilen ücret gelirinin beyan sınırını aşıp aşmadığının tespiti için; elde edilen 95.000 TL'lik ücret gelirinden bu gelire isabet eden %14 sigorta primi ve %1 işsizlik sigortası primi toplamı olan %15 oranı çıkarılacaktır.

Buna göre, 95.000 – (95.000 X %15) = 80.750 TL'dir. Birden sonraki işverenden alınan ücret 2021 yılı için 53.000 TL'lik beyan sınırını aştığı için, birinci ve ikinci işverenden alınan toplam (110.000 + 95.000) 205.000 TL ücret tutarının tamamı beyan edilecektir.

Mükellef yıl içinde (20.335 + 16.892,50) 37.227,50 TL kesinti yoluyla vergi (Asgari geçim indirimi mahsup edilmeden önceki vergi tevkifatı tutarı) ve (205.000 X %15) 30.750 TL sigorta primi ödemiştir.

Ayrıca mükellef 2021 yılında kendisine, eşine ve küçük çocuklarına ilişkin 16.000 TL eğitim ve sağlık harcamasında, Milli Eğitim Bakanlığına bağlı (A) İlköğretim Okuluna da 14.000 TL bağışta bulunmuştur.

Mükellef gelir vergisi matrahının tespitinde (Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesi uyarınca);

- Beyan ettiği gelirinin %10'unu aşmaması, Türkiye'de yapılması ve gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan gerçek veya tüzel kişilerden alınacak belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, mükellefin kendisi, eşi ve küçük çocuklarına ilişkin olarak yapılan eğitim ve sağlık harcamalarını,

- Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanan okul, sağlık tesisi ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdî ve aynî bağış ve yardımların tamamını,

gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden indirim konusu yapabilecektir.

Buna göre; mükellefin yapmış olduğu eğitim ve sağlık harcaması tutarı olan 16.000 TL, beyan edilen gelirin %10'u olan (174.250 X %10) 17.425 TL'nin altında kaldığından, 2021 takvim yılında yapılan 16.000 TL eğitim ve sağlık harcamasının tamamı indirilecektir. Ayrıca, (A) İlköğretim Okuluna yaptığı 14.000 TL'lik bağış tutarının tamamı da yukardaki hüküm gereğince gelir vergisi matrahından indirilebilecektir.

Mükellefin beyanı aşağıdaki gibi olacaktır.

Ücret geliri	205.000 TL
Sigorta primi ve işsizlik sigortası prim ödemesi (205.000 X %15)	30.750 TL
Kalan (beyan edilen ücret geliri) (205.000 – 30.750)	174.250 TL
Eğitim ve sağlık harcaması	16.000 TL
Eğitim ve sağlık tesislerine ilişkin bağış ve yardımlar	14.000 TL
İndirimler toplamı (16.000 + 14.000)	30.000 TL
Vergiye tabi gelir (matrah) (174.250 – 30.000)	144.250 TL
Hesaplanan gelir vergisi	34.037,50 TL
Mahsup edilecek gelir vergisi (AGİ indirimi mahsup edilmeden önceki vergi)	37.227,50 TL
Ödenecek gelir vergisi	0 TL
İade edilecek gelir vergisi	3.190 TL

NOT: 3, 4, ve 5 nolu örneklerde;

- Gelir vergisi hesaplanırken, ücret gelirlerinden %15 oranında sigorta prim ve işsizlik sigortası prim kesintisi yapıldığı varsayılmıştır.

- 2021 takvim yılında elde edilen ücret ve diğer gelirlerin vergilendirilmesinde uygulanacak tarife Gelir Vergisi Kanunu'nun 103'üncü maddesinde belirlenmiş olup, ücret geliri ile diğer gelir unsurlarının birlikte beyan edilmesi ve beyannamedeki toplam gelirin 130.000 TL'yi aşması nedeniyle, gelir vergisinin hesaplanması 75 Sıra No.lu Gelir Vergisi Sirküleri'nde yapılan açıklamalara göre yapılacaktır.

Örnek 3: Mükellef (K)'nın 2021 yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesindeki serbest meslek kazancı, konut kira geliri ve tevkifata tabi tutulmuş ücret geliri aşağıdaki gibidir.

Serbest meslek kazancı	145.000 TL
Tevkifata tabi tutulmuş birinci işverenden alınan ücret geliri	120.000 TL
Tevkifata tabi tutulmuş ikinci işverenden alınan ücret geliri	85.000 TL
Tevkifata tabi tutulmuş üçüncü işverenden alınan ücret geliri	70.000 TL
Konut kira geliri (götürü gider usulü tercih edilmiştir)	95.000 TL
Toplam gelir (130.000 + 110.000 + 80.000 + 65.000 + 90.000)	515.000 TL

Mükellef, serbest meslek kazancı nedeniyle her halükarda yıllık beyanname verecektir. Birinci işveren hariç, ikinci ve üçüncü işverenden alınan ücret tutarı 53.000 TL'lik beyan sınırını aştığından birinci işverenden alınan ücret geliri dâhil ücret gelirinin tamamını da beyan edecektir.

Mükellef yıl içinde (birinci işveren 27.490 + ikinci işveren 18.040 + üçüncü işveren 13.990 + serbest meslek kazancından 29.000) 88.520 TL tevkif suretiyle vergi ödemiştir.

Mükellef, gayrisafi konut kira geliri olan 95.000 TL'den götürü gider usulünde gayrimenkul sermaye iradının %15'i olan (95.000 X %15) 14.250 TL'yi gider olarak indirecek ve bakiye 80.750 TL'yi gayrimenkul sermaye iradından dolayı matrah olarak beyan edecektir. Mükellef, serbest meslek kazancını yıllık beyanname ile bildirmek zorunda olduğundan GVK'nin 21'inci maddesinde yer alan kira gelirleri için belirlenen 2021 yılı için 7.000 TL'lik mesken istisnasından yararlanamayacaktır.

Buna göre, ödenecek gelir vergisi tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Gelir vergisi matrahı (145.000 + 120.000 + 85.000 + 70.000 + 80.750)	500.750 TL
Beyan edilen vergiye tabi gelir (matrah) üzerinden hesaplanan vergi [(500.750 – 130.000) X %35 + 30.190]	159.952,50 TL
Beyan edilen ücret gelirinin beyan edilen toplam gelir içindeki oranı (275.000 / 500.750)	%54,91
130.000 TL'yi aşan vergiye tabi gelirin (matrahın), beyan edilen ücret gelirine tekabül eden kısmı [(500.750 – 130.000) X %54,91] (Bu tutar en fazla (190.000 – 130.000) 60.000 TL olabilecektir.)	60.000 TL
Beyan edilen ücret geliri dolayısıyla eksik hesaplanacak gelir vergisi (60.000 X %8)	4.800 TL
Hesaplanan gelir vergisi (159.952,50 – 4.800)	155.152,50 TL
Mahsup edilecek gelir vergisi toplamı (27.490 + 18.040 + 13.990 + 29.000)	88.520 TL
Ödenecek gelir vergisi (155.152,50 – 88.520)	66.632,50 TL

Örnek 4: Mükellef (L)'nin 2021 yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesindeki gelirleri aşağıdaki gibidir.

Serbest meslek kazancı	85.000 TL
Tevkifata tabi tutulmuş birinci işverenden alınan ücret geliri	68.000 TL
Tevkifata tabi tutulmuş ikinci işverenden alınan ücret geliri	56.000 TL
Vergiye tabi gelir (matrah) (85.000 + 68.000 + 56.000)	209.000 TL

Serbest meslek kazancı nedeniyle her halükarda beyanname verilecektir. Birinci işveren hariç, ikinci işverenden alınan ücret tutarı 53.000 TL'lik beyan sınırını aştığından birinci işverenden alınan dâhil ücret gelirinin tamamı da beyan edilecektir.

Mükellef yıl içinde (birinci işverenden alınan ücret için 13.450 + ikinci işverenden alınan ücret için 10.210 + serbest meslek kazancı için 17.000) 40.660 TL kesinti yoluyla vergi ödemiştir.

Buna göre, gelir vergisi tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Gelir vergisi matrahı (85.000 + 68.000 + 56.000)	209.000 TL
Beyan edilen vergiye tabi gelir (matrah) üzerinden hesaplanan vergi [(209.000 – 130.000) X %35 + 30.190]	57.840 TL
Beyan edilen ücret gelirinin beyan edilen toplam gelir içindeki oran (124.000 / 209.000)	%59,33
130.000 TL'yi aşan vergiye tabi gelirin (matrahın), beyan edilen ücret gelirine tekabül eden kısmı [(209.000 – 130.000) X %59,33]	46.870,70 TL
Beyan edilen ücret geliri dolayısıyla eksik hesaplanacak gelir vergisi (46.870,70 X %8)	3.749,66 TL
Hesaplanan gelir vergisi (57.840 – 3.749,66)	54.090,34 TL
Mahsup edilecek gelir vergisi toplamı (13.450 + 10.210 + 17.000)	40.660 TL
Ödenecek gelir vergisi (54.090,34 – 40.660)	13.430,34 TL

Örnek 5: Mükellef (M), 2021 yılında tevkifata tabi tutulmuş birinci işverenden 72.000 TL, ikinci işverenden 60.000 TL ücret geliri elde etmiştir. Ödevli ayrıca, 18.000 TL alacak faizi ve brüt 170.000 TL de tam mükellef bir kurumdan kar payı (kurumun kar payını 21/12/2021 tarihinden önce dağıttığı ve kar dağıtımına bağlı tevkifatın bu tarihinden önce yapıldığı varsayılmıştır.) elde etmiştir. Ödevli bunların yanında 75.000 TL mevduat faizi ve katılım bankasından 80.000 TL kar ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kar payı almıştır.

Tevkifata tabi tutulmuş birinci işverenden alınan ücret geliri	72.000 TL
Tevkifata tabi tutulmuş ikinci işverenden alınan ücret geliri	60.000 TL
Tam mükellef kurumdan elde edilen toplam kar payı (tevkifatlı)	170.000 TL
Alacak faizi (tevkifatsız)	18.000 TL
Mevduat faizi (tevkifatlı)	75.000 TL
Katılım bankasından kar ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kar payları (tevkifatlı)	80.000 TL
Beyan edilecek gelir tutarı (72.000 + 60.000 + 85.000 + 18.000)	235.000 TL

Mükellef yıl içinde (Tam mükellef kurumdan elde edilen kar payından 25.500 + birinci işverenden 14.530 + ikinci işverenden 11.290) 51.320 TL tevkif suretiyle vergi ödemiştir.

Birinci işveren hariç, ikinci işverenden alınan tevkifatlı ücret tutarı 53.000 TL'lik beyan sınırını aştığından birinci işverenden alınan ücret geliri dâhil ücret gelirinin tamamı olan 132.000 TL beyan edilecektir.

Ödevlinin tam mükellef bir kurumdan elde ettiği kesintiye tabi tutulmuş 170.000 TL'lik kar payının yarısı gelir vergisinden istisna olup kalan 85.000 TL GVK'nın 86/c maddesi hükmü gereğince 53.000 TL'lik beyanname verme sınırını aştığından beyan edilecektir. Beyan edilen tutar üzerinden hesaplanan gelir vergisinden, kurum bünyesinde karın dağıtımı aşamasında yapılan vergi kesintisinin tamamı (istisnaya isabet eden kısım dâhil) mahsup edilecektir.

GVK'nın 86/1-d maddesine göre kesinti ve istisna uygulamasına tabi olmayan menkul sermaye iradı toplamının 2021 yılı için 2.800 TL'yi aşmaması halinde beyan edilmemesi gerekmektedir. Örnekte 18.000 TL alacak faizi kesinti ve istisna uygulanmayan bir gelir olup, bu gelirin toplamı 2021 yılı için beyanname verme sınırı olan 2.800 TL'yi aştığından, 18.000 TL'nin tamamı beyan edilecektir.

Mevduat faizi ve katılım bankasından kar ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kar payları Gelir Vergisi Kanunu'nun Geçici 67'nci maddesi kapsamında tevkifata tabi tutulduğundan beyannameye dâhil edilmeyecektir.

Buna göre, ödenecek gelir vergisi tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Gelir vergisi matrahı (72.000 + 60.000 + 85.000 + 18.000)	235.000 TL
Beyan edilen vergiye tabi gelir (matrah) üzerinden hesaplanan vergi [(235.000- 130.000) X %35 + 30.190]	66.940 TL
Beyan edilen ücret gelirinin beyan edilen toplam gelir içindeki oran [(132.000) / 235.000]	%56,17
130.000 TL'yi aşan vergiye tabi gelirin (matrahın), beyan edilen ücret gelirine tekabül eden kısmı [(235.000 – 130.000) X %56,17]	58.978,50 TL
Beyan edilen ücret geliri dolayısıyla eksik hesaplanacak gelir vergisi (58.978,50 X %8)	4.718,28 TL
Hesaplanan gelir vergisi (66.940 – 4.718,28)	62.221,72 TL
Mahsup edilecek gelir vergisi toplamı (25.500+14.530+11.290)	51.320 TL
Ödenecek gelir vergisi (62.221,72 – 51.320)	10.901,72 TL

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

2021 Yılına Ait
Beyannamenizi
1-31 Mart 2022
Tarihleri Arasında
Hazır Beyan Sisteminden
Vermeyi Unutmayınız.

Sorularınız İçin;

VİMER 189 VERGİ İLETİŞİM MERKEZİ

Beyannameleriniz İçin;

HAZIR BEYAN

hazirbeyan.gib.gov.tr

HAZIR BEYAN

Ücret, Kira, Menkul Sermaye İradı ile
Diğer Kazanç ve İratlarınıza İlişkin Beyannamenizi

Biz Hazırladık, Siz Onaylayın

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

gibsosyalmedya

www.gib.gov.tr