



ÜCRET GELİRİ ELDE EDENLER İÇİN VERGİ REHBERİ

Vergi Geleceğimizdir

Ayrıntılı Bilgi İçin



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,
- Dijital Vergi Asistanından (GİBİ),

ulaşabilirsiniz.

**2023 Takvim Yılına Ait Gelir Vergisi Beyannamenizi 1 Mart-1 Nisan 2024
(31 Mart 2024 tarihinin hafta sonuna rastlaması nedeniyle) Tarihleri Arasında
Hazır Beyan Sisteminden Vermeyi Unutmayınız.**



Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı

Şubat /2024

Yayın No: 501

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 Kanununun 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	16
3.6.	Tahsil ve Tatbikat Ödemelerinde İstisnalar	16
3.7.	Teşvik İkramiye ve Mükafatlarda İstisnalar	17
4.	ÜCRET GELİRİNİN VERGİLENDİRİLMESİ	18
4.1.	Ücretin Safi Tutarının Tespiti	18
4.1.1.	Emekli Aidatı ve Sosyal Sigorta Primleri	19
4.1.2.	İşsizlik Sigortası Primi	20
4.1.3.	Hayat/Şahıs Sigorta Primleri	20
4.1.4.	Sosyal Güvenlik Destekleme Primi	21
4.1.5.	Sendikalara Ödenen Aidatlar	21
4.1.6.	Engellilik İndirimi	22
4.2.	Ücret Ödemelerinin Vergilendirilmesi	22
4.2.1.	Kesinti Yoluyla Vergilendirme	23
4.2.1.1.	Sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerde tevkifat	23
4.2.1.2.	Jokeylere, jokey yamaklarına ve antrenörlerine yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerde tevkifat	24
4.2.2.	Ücretin Yıllık Beyanname ile Beyan Edilmesi	25
4.2.2.1.	Tek işverenden alınan ücretler	28
4.2.2.2.	Birden fazla işverenden alınan ücretler	29

4.2.2.2.1. Kamuda çalışanlar açısından tek işveren/birden fazla işveren tespiti	32
4.2.2.2.2. Özel sektör iş yerlerinde çalışanlar açısından tek işveren/birden fazla işveren tespiti	34
4.2.2.2.3. Teşvik ve istisna kapsamındaki ücret gelirleri	35
4.2.2.3. Yabancı bir ülkedeki işveren tarafından doğrudan doğruya ödenen ücretler	39
4.2.2.4. Yabancı elçilik ve konsolosluklarda çalışan ve istisnadan faydalanmayan memur ve hizmetlilere ödenen ücretler	41
4.3. 1/1/2022 Tarihinden İtibaren Elde Edilen Ücret Gelirlerinde İstisna Uygulaması	41
4.3.1. Asgari Ücretli Olarak Çalışanlarda Gelir Vergisi İstisnası	43
4.3.2. Asgari Ücretin Üzerinde Ücret Geliri Elde Edenlerde Gelir Vergisi İstisnası	44
4.3.3. Birden Fazla İşverenden Ücret Alınması Durumunda İstisnanın Uygulanması	44
4.3.4. Yıllık Beyanname Verilmesi Halinde İstisna Uygulaması	44
4.3.5. Diğer Ücretlilerin Durumu	45
4.4. Yıllık Beyannameye Dahil Edilen Gelirlerden Yapılacak İndirimler	47
4.4.1. Hayat/Şahıs Sigorta Primleri	48
4.4.2. Eğitim ve Sağlık Harcamaları	49
4.4.3. Engellilik İndirimi	50
4.4.4. Bağış ve Yardımlar	50
4.4.4.1. Sınırlı indirilecekler	50

4.4.4.2.	Sınırsız indirilecekler	51
4.4.5.	Sponsorluk Harcamaları	52
4.4.6.	Diğer Kanunlara Göre Tamamı İndirilecek Bağış ve Yardımlar	52
4.5.	Beyannamenin Verilme Zamanı ve Şekli	54
4.6.	Dijital Vergi Dairesi (Hazır Beyan Sistemi)	55
4.7.	Vergi Tarifesi	56
4.7.1.	Ücret Geliri ile Diğer Gelirlerin Birlikte Beyan Edilmesi Durumunda Verginin Hesaplanması	57
4.8.	Kesilen Vergilerin Mahsubu ve İadesi	57
4.9.	Verginin Ödenme Zamanı ve Şekli	59
4.10.	Ücret Gelirlerinin Beyanına İlişkin Örnekler	61

GİRİŞ

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa 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, ücret gelirin uygulanacak vergi tarifesi, beyannamenin verilme zamanı ve verginin ödenmesi gibi konularda açıklamalar yer almaktadır.

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 aynı 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 ücret sayılan ödemeler;
- Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı bendine göre istisna dışında kalan emeklilik, maluliyet, 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 dahilinde 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 Kanununun 23 üncü Maddesinde Yer Alan Ücret İstisnaları

Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesine göre;

- 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 kâtip, 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 dahil değildir. Sitelerde çalıştırılan güvenlik elamanı, bekçi, muhasebeci gibi çalışanların ücretleri bu istisna kapsamında değildir.),
- Sanat okulları ile bu mahiyetteki enstitülerde, ceza ve islahevlerinde, darülacezelerin atölyelerinde çalışan öğrencilere, hükümlü ve tutuklulara ve düşkünlere verilen ücretler,
- Hizmet erbabına işverenlerce iş yerinde veya müştemilatında yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatler (İşverenlerce, işyerinde veya müştemilatında yemek verilmeyen durumlarda çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin 2024 takvim yılı için 170 Türk lirasını aşmayan kısmı istisna kapsamındadır. Ödemenin bu tutarı aşması halinde aşan kısım ile bu amaçla sağlanan diğer 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 ile mülkiyeti işverene ait brüt alanı 100 m²'yi aşmayan konutların hizmet erbabına mesken olarak tahsisi suretiyle sağlanan menfaatler

(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 amacıyla 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 (2024 takvim yılı için 88 TL) aşmaması kaydıyla gelir vergisinden istisnadır. Ulaşım bedelinin nakit olarak verildiği, ulaşım bedeli karşılığının, hediye kartı ve benzeri ulaşım harcaması dışında diğer alışverişlerde de kullanılacak ödeme araçları şeklinde verildiği ve çalışılmayan günler için de ulaşım bedeli ödendiği durumlarda, istisnadan faydalanılması mümkündür.),
- Kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen emekli, maluliyet, dul ve yetim aylıklarının en yüksek Devlet memuruna çalışılan süreye bağlı olarak ödenen tutarı aşmayan kısmı,
- 3308 sayılı Mesleki Eğitim Kanununa tabi çırakların asgari ücreti aşmayan ücretleri (Asgari ücret tutarının üzerindeki ücretlerin tamamı vergilendirilir.),
- Yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumları tarafından ödenen emekli, maluliyet, 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'sini (2024 takvim yılı için $20.002,50 \times \%50 = 10.001,25$ TL'yi) aşmayacaktır. Sağlanan menfaatin asgari ücretin aylık brüt tutarının %50'sini 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, 1/1/2022 tarihinden itibaren yapılan ücret ödemelerine uygulanmaktadır.),
- Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerde çalışan hizmet erbabına, fiilen yurt dışındaki çalışmaları karşılığı işverenin yurt dışı kazançlarından karşılanarak 1/12/2022 tarihinden itibaren yapılan ücret ödemeleri,

gelir vergisinden istisna edilmiştir.

3.2. Gider Karşılıklarında İstisnalar

Gelir Vergisi Kanununun 24 üncü maddesine göre;

1. Harcırah Kanununa 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 Kanununa göre ödenen yakacak yardımı,
4. Sayım işleriyle, seçim işlerinde çalıştırılanlara özel kanunlarına göre verilen zaruri gider karşılıkları,

gelir vergisinden istisna edilmiştir.

3.3. Tazminat ve Yardımlarda İstisnalar

Gelir Vergisi Kanununun 25 inci maddesine göre;

1. Ölüm, engellilik ve hastalık sebebiyle verilen tazminat ve yardımlar ile 4447 sayılı Kanun uyarınca sigortalı işsizlere Kanunda belirtilen şartları taşımaları halinde işsiz kaldıkları dönem için yine Kanunda belirtilen süre ve miktarda yapılan işsizlik ödeneği ödemeleri (Yine, 4857 sayılı Kanunun 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 Kanunun 21 inci maddesine göre, arabaluculuk 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 Kanununun 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 Kanununun 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 (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 kadartık kısmı istisnaya konu edilecek, aşan kısmı ise ücret olarak vergilendirilecektir. Yine, 5953 sayılı Basın Mesleğinde Çalışanlarla Çalıştıranlar Arasındaki Münasebetlerin Tanzimi Hakkında Kanuna 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 kısmı (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,

gelir vergisinden istisna edilmiştir.

3.4. Vatan Hizmetleri Yardımlarında İstisnalar

Gelir Vergisi Kanununun 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 Kanununun 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 ayrılımları 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 Kanununun 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 dahil değildir.),
2. Resmî ve özel müesseselere ve şahıslar hesabına Türkiye’de tahsilde bulunan öğrenciye iâşe, ibate ve tahsil gideri olarak ödenen paralar

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

gelir vergisinden istisna edilmiştir.

3.7. Teşvik İkramiye ve Mükafatlarda İstisnalar

Gelir Vergisi Kanununun 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 istisna edilmiştir.

4. ÜCRET GELİRİNİN 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 asgari ücretin vergi matrahını aşması durumunda 193 sayılı Kanunun 95 inci maddesi hükmüne istinaden yıllık beyannameyle beyan edilmektedir.

Ancak, 7349 sayılı Kanunla, 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (18) numaralı bent ile 1/1/2022 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.

Bu nedenle, tevkifatsız ücret geliri için yıllık beyanname verilmesi durumunda, asgari ücrete isabet eden vergi tutarı hesaplanan vergiden mahsup edilecektir.

Ayrıca, tek veya birden fazla işverenden tevkif yoluyla vergilendirilmiş ücret gelirleri de belirlenen beyanname verme sınırlarının aşılması durumunda yıllık beyanname ile beyan edilmektedir. Bu durumda yıl içinde tevkif suretiyle ödenen vergiler hesaplanan vergiden mahsup edilecektir.

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 Kanununun 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 yapıncaya 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. İşsizlik Sigortası Primi

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

4.1.3. 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,

- 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. 2023 takvim yılı gelirlerine ilişkin olarak kullanılacak olan asgari ücretin yıllık brüt tutarı 140.535,00 TL (Ocak-Haziran brüt tutarı (10.008 X 6) 60.048 TL ve Temmuz-Aralık ayı brüt tutarı (13.414,50 X 6) 80.487,00 TL), 2024 takvim yılı gelirlerine ilişkin olarak kullanılacak olan asgari ücretin yıllık brüt tutarı ise (20.002,5 X 12) 240.030 TL'dir.

4.1.4. Sosyal Güvenlik Destekleme Primi

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

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 Kanununa 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.

2024 takvim yılında elde edilecek ücret gelirlerinde dikkate alınacak engellilik indirimi aylık tutarları şöyledir;

Birinci derece engelliler için	6.900 TL
İkinci derece engelliler için	4.000 TL
Üçüncü derece engelliler için	1.700 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 Kanununun 36 ncı maddesine göre dar mükellefiyete tabi kimseler hakkında bu indirim uygulanmayacaktır.

4.2. Ücret Ödemelerinin Vergilendirilmesi

Ücretlerin vergilendirilmesi iki şekilde yapılmaktadır;

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

4.2.1. 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 Kanununun 103 üncü maddesinde yer alan vergi tarifesi uygulanmak suretiyle hesaplanmaktadır. Ancak sporculara ve 6132 sayılı At Yarışları Hakkında Kanuna 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:

4.2.1.1. Sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerde tevkifat

Gelir Vergisi Kanununun geçici 72 nci maddesine göre;

- Lig usulüne tabi spor dallarında;
 - ◆ En üst ligdekiler için %20,
 - ◆ En üst altı ligdekiler için %10,
 - ◆ Diğer liglerdeki için %5,
- Lig usulüne tabi olmayan spor dallarındaki sporculara yapılan ödemeler ile milli sporculara uluslararası müsabakalara katılmaları karşılığında yapılan ödemelerden %5,

vergi kesintisi yapılır.

1/11/2019 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.

1/11/2019 tarihinden sonra akdedilerek geçerlilik kazanan veya bu tarihten sonra yenilenen sporcu sözleşmelerine istinaden, tüm sporcular tarafından 1/1/2020 tarihinden itibaren elde edilen ücret gelirleri toplamının, 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifinin dördüncü diliminde yer alan tutarı (2023 takvim yılı için 1.900.000 TL, 2024 takvim yılı için 3.000.000 TL) aşması halinde, bu gelirlerin yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir. Ancak, 1/11/2019 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, 1/1/2022 tarihinden itibaren yapılan ücret ödemelerine uygulanmak üzere, sporculara ilgili ayda yapılan ücret ödemeleri toplamına 193 sayılı Kanunun 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.

4.2.1.2. Jokeylere, jokey yamaklarına ve antrenörlerine yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerde tevkifat

6132 sayılı At Yarışları Hakkında Kanuna 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 dahil edilmeyecektir.

Diğer taraftan, 1/1/2022 tarihinden itibaren yapılan ücret ödemelerine uygulanmak üzere, jokey, jokey yamakları ve antrenörlere ilgili ayda yapılan ücret ödemeleri toplamına 193 sayılı Kanununun 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 gelirinə uygulanması gerekmektedir.

4.2.2. Ücretin Yıllık Beyanname ile Beyan Edilmesi

2023 takvim yılında tek işverenden alınmış ve kesinti suretiyle vergilendirilmiş ücret gelirlerinin **vergi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı** (2023 takvim yılı için 1.900.000 TL, 2024 takvim yılı için 3.000.000 TL) **aşması** durumunda yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekecektir. Ücret gelirleri, vergi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2023 takvim yılı için 1.900.000 TL, 2024 takvim yılı için 3.000.000 TL) aşmazsa yıllık beyanname verilmeyecek, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmeyecektir.

1/1/2022 tarihinden itibaren, 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.

- Tek işverenden kesinti yoluyla vergilendirilmiş ücret geliri elde eden ve ücreti 1.900.000 TL'yi (2024 takvim yılı için 3.000.000 TL) aşan ücretliler,
- Birden fazla işverenden kesinti yoluyla vergilendirilmiş ücret geliri elde eden ücretlilerden, birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerin toplamı 150.000 TL'yi (2024 takvim yılı için 230.000 TL) aşan ücretliler,
- Birden fazla işverenden kesinti yoluyla vergilendirilmiş ücret geliri elde eden ücretlilerden, birinci işverenden aldıkları ücret geliri dahil olmak üzere aldıkları ücretlerin toplamı 1.900.000 TL'yi (2024 takvim yılı için 3.000.000 TL) aşan ücretliler,
- Tevkifata tabi olan ücret geliri toplamı, vergi tarifesinin dördüncü diliminde yer alan tutarı (2023 takvim yılı için 1.900.000 TL, 2024 takvim yılı için 3.000.000 TL) aşan sporcular,
- Tevkifata tabi ücret gelirleri vergi tarifesinin dördüncü diliminde yer alan tutarı (2023 takvim yılı için 1.900.000 TL, 2024 takvim yılı için 3.000.000 TL) aşan veya birden fazla işverenden ücret alan ve birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerin toplamı 150.000 TL'yi (2024 takvim yılı için 230.000 TL) 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 dahil etmeyeceklerdir.

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



Örnek: Yukarıda yapılan açıklamaya göre 2023 takvim yılında elde edilen ücret gelirine ilişkin örnek aşağıda yer almaktadır.

Birinci işverenden alınan ücret (gayrisafi ücret)	300.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret (gayrisafi ücret)	150.000 TL
Üçüncü işverenden alınan ücret (gayrisafi ücret)	120.000 TL
Ücret toplamları	570.000 TL
İkinci derece engelliler için indirim tutarı (2.600 X 12)	31.200 TL

Mükellefin birinci işveren olarak 300.000 TL ücret aldığı işvereni seçmesi durumunda, diğer işverenlerden aldığı ücret toplamının 2023 takvim yılı beyanname verme sınırı olan 150.000 TL ile kıyaslamasında; gayrisafi ücret tutarlarından GVK'nın 63/2 inci bendine göre %14 sigorta primi ve %1 işsizlik sigortası primi toplamı olan %15 oranı uygulanarak sigorta kesintisi yapılacaktır.

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

$$(150.000 - 22.500) = 127.500 \text{ TL}$$

$$(120.000 - 18.000) = 102.000 \text{ TL}$$

$$\text{Engellilik indirimi tutarı } (2.600 \times 12) = 31.200 \text{ TL}$$

$$\text{Safi ücret tutarı} = (127.500 + 102.000) - 31.200 = 198.300 \text{ TL}$$

Buna göre, birden sonraki işverenlerden alınan ücret toplamı 198.300 TL ücret beyan sınırı olan 150.000 TL'yi aştığı için birinci işverenden elde ettiği ücret de dahil olmak üzere 570.000 TL beyan edecektir.

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



4.2.2.1. Tek işverenden alınan ücretler

2023 takvim yılında tek işverenden alınmış ve kesinti suretiyle vergilendirilmiş ücret gelirlerinin vergi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2023 takvim yılı için 1.900.000 TL, 2024 takvim yılı için 3.000.000 TL) aşması durumunda yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekecektir. Ücret gelirleri, vergi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2023 takvim yılı için 1.900.000 TL, 2024 takvim yılı için 3.000.000 TL) aşmazsa yıllık beyanname verilmeyecek, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmeyecektir.

Örnek 1: 2023 takvim yılında tek işverenden tevkif suretiyle vergilendirilmiş 2.200.000 TL ücret geliri elde eden ücretli, elde ettiği gelir 2023 takvim yılında beyanname verme sınırı olan 1.900.000 TL'yi aştığı için Mart/2024'de yıllık gelir vergisi beyannamesi verecek ve beyanname hesaplanan gelir vergisinden yıl içinde kesilen vergiler mahsup edilebilecektir.

Örnek 2: 2023 takvim yılında (A) A.Ş. de çalışan ücretli, tek işverenden tevkifata tabi aylık 140.000 TL'den yıllık 1.680.000 TL ücret geliri elde etmiştir. 2023 takvim yılında kişinin tevkif suretiyle vergilendirilmiş olarak elde ettiği 1.680.000 TL ücret geliri beyanname verme sınırı olan 1.900.000 TL'yi aşmadığından yıllık beyanname vermeyecektir. Yıl içinde ücret gelirinden yapılan tevkifatlar nihai vergi olarak kalacaktır.

4.2.2.2. Birden fazla işverenden alınan ücretler

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

- Birden fazla işverenden ücret geliri elde eden mükelleflerin, birden sonraki işverenden alınan ücretleri toplamının gelir vergisi tarifesinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2023 takvim yılı için 150.000 TL, 2024 takvim yılı için 230.000 TL) aşması,
- Birinci işverenden aldıkları ücret gelirleri de dahil olmak üzere, ücretleri toplamının gelir vergisi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2023 takvim yılı için 1.900.000 TL, 2024 takvim yılı için 3.000.000 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.

2023 takvim 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 beyannameye hesaplanan gelir vergisinden mahsup edileceği tabiidir.

Örnek 1: Mükellef (A), 2023 takvim yılında üç ayrı işverenden ücret geliri elde etmiş ve ücretlerin tamamı kesinti yoluyla vergilendirilmiştir.

Birinci işverenden alınan ücret	300.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret	80.000 TL
Üçüncü işverenden alınan ücret	60.000 TL
Beyan edilecek gelir tutarı	Yok

Örneğe göre, birinci işverenden alınan ücret hariç, ikinci ve üçüncü işverenden alınan (80.000 + 60.000) 140.000 TL ücretler toplamı 150.000 TL'lik beyan sınırını aşmadığı için ve birinci işverenden alınan ücret dahil ikinci ve üçüncü işverenden alınan (300.000 + 80.000 + 60.000) 440.000 TL ücretler toplamı da 1.900.000 TL'lik beyan sınırını aşmadığı için ücret gelirlerinin tamamı beyan edilmeyecektir.

Örnek 2: Mükellef (B), 2023 takvim yılında üç ayrı işverenden tamamı kesinti yoluyla vergilendirilmiş ücret geliri elde etmiştir.

Birinci işverenden alınan ücret	350.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret	130.000 TL
Üçüncü işverenden alınan ücret	95.000 TL
Beyan edilecek gelir tutarı	575.000 TL

Birinci işverenden alınan ücret hariç, ikinci ve üçüncü işverenden alınan ücretler toplamı (130.000 + 95.000) 225.000 TL, 150.000 TL'lik beyan sınırını aştığı için birinci işverenden aldığı 350.000 TL de dahil olmak üzere 575.000 TL ücret gelirinin tamamı beyan edilecektir.

Örnek 3: Mükellef (C), 2023 takvim yılında üç ayrı işverenden tamamı kesinti yoluyla vergilendirilmiş ücret geliri elde etmiştir.

Birinci işverenden alınan ücret	1.800.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret	88.000 TL
Üçüncü işverenden alınan ücret	60.000 TL
Beyan edilecek gelir tutarı	1.948.000 TL

Birinci işverenden alınan hariç, ikinci ve üçüncü işverenden alınan ücret toplamı 150.000 TL'lik beyan sınırını aşmamakla birlikte birinci işverenden alınan ücret dahil toplam ücret gelirleri (1.800.000 + 88.000 + 60.000) 1.948.000 TL ücretler toplamı da 1.900.000 TL'lik beyan sınırını aştığı için ücret gelirin tamamı beyan edilecektir.

Örnek 4: Serbest meslek erbabı Bay (D)'nin serbest meslek kazancının yanında tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş iki işverenden elde edilmiş ücret geliri ile tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş işyeri kira geliri bulunmaktadır.

Serbest meslek kazancı	1.050.000 TL
Birinci işverenden alınan ücret	900.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret	140.000 TL
İşyeri kira geliri	120.000 TL
Beyan edilecek gelir tutarı	1.170.000 TL

Bay (D), serbest meslek kazancı nedeniyle her halükarda beyanname verecektir.

İkinci işverenden alınan ücret geliri 193 sayılı Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2023 takvim yılı için 150.000 TL) ve ücret gelirleri toplamı (900.000 + 140.000) 1.040.000 TL aynı Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2023 takvim yılı için 1.900.000 TL) aşmadığından, ücret gelirleri beyannameye dahil edilmeyecektir.

Serbest meslek kazancı ve işyeri kira geliri toplamı (1.050.000 + 120.000) 1.170.000 TL, 193 sayılı Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2023 takvim yılı için 150.000 TL) aştığından, işyeri kira geliri de beyannameye dahil edilecektir.

4.2.2.2.1. Kamuda çalışanlar açısından tek işveren/birden fazla işveren 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 ve 321 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yapılmıştır. Bu kapsamda;

- Genel bütçe kapsamında bulunan kamu idarelerinde 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 geliri olarak kümülatif matrah esas alınmak suretiyle vergilendirilecektir.

Bu durumda, tek işverenden elde edildiği kabul edilen ücret gelirlerinin Gelir Vergisi Kanununun 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinin (b) alt bendinde belirtilen tutarı aşmaması halinde, söz konusu ücret gelirleri için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecektir.

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

Bu durumda, tek işverenden elde edildiği kabul edilen ücret gelirlerinin Gelir Vergisi Kanununun 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinin (b) alt bendinde belirtilen tutarı aşmaması halinde, söz konusu ücret gelirleri için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecektir.

- Genel bütçe kapsamında bulunan kamu idarelerinde 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 (2023 takvim yılı için 150.000 TL, 2024 takvim yılı için 230.000 TL) aşması veya bu tutarı aşmamakla birlikte her iki işverenden aldığı ücret geliri toplamının vergi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2023 takvim yılı için 1.900.000 TL, 2024 takvim yılı için 3.000.000 TL) aşması halinde, ücret gelirlerinin tamamının beyan edilmesi gerekmektedir.

Bayan (Ü) tarafından elde edilen ücret gelirlerine ait gelir vergisi matrahlarının 193 sayılı Kanunun 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinin (b) alt bendinde belirtilen tutarları aşması halinde, ücret gelirlerinin tamamı yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilecektir.

4.2.2.2.2. Özel sektör iş yerlerinde çalışanlar açısından tek işveren/birden fazla işveren 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 dahil),
- 22/5/2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanunu kapsamında asıl işveren-alt işveren ilişkisi kurulan yerlerde çalışan hizmet erbabının, yıl içinde alt işverenin 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 işverenin yanında çalışan hizmet erbabının, yıl içerisinde bu işverenden elde ettiği ücretin 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 işverenin yanında çalışmakta iken, işten ayrılarak başka bir özel sektör işverenin yanında ya da kamu kurum veya kuruluşunda çalışmaya başlanması 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.

4.2.2.2.3. Teşvik ve istisna kapsamındaki ücret gelirleri

193 sayılı Kanununun 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 dahil edilmemektedir.

- 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununun 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.

Öte yandan, gelir vergisi stopaj teşviki kapsamında olan diğer kanunlarda ise uygulama aşağıdaki şekilde yapılmaktadır.

- 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2 nci maddesine göre Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin ücretlerinden kesilen gelir vergisi, verilen muhtasar ve prim hizmet beyannamesi üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilmektedir.
- 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunda 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 Serbest Bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az % 85'ini yurt dışına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler üzerinden hesaplanan gelir vergisi, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilmektedir.

1/1/2022 tarihinden itibaren yapılacak ücret ödemelerinde ise ücret ödemeleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinden, Gelir Vergisi Kanununun 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 Kanunlar 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), 2023 takvim 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)	1.250.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret (Gemi sicili)	2.000.000 TL
Beyan edilecek gelir tutarı	Yok

Bay (A)'nın, Türk Uluslararası Gemi Sicilinde kayıtlı bir gemide çalışması karşılığı elde etmiş olduğu istisna kapsamındaki 2.000.000 TL ücret geliri beyan edilmeyecek ve diğer işverenden elde edilen ücret gelirin beyan edilip edilmeyeceğinin hesabında da dikkate alınmayacaktır.

Bay (A)'nın, birinci işverenden almış olduğu tevkifata tabi ücret geliri olan 1.250.000 TL, 193 sayılı Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2023 takvim yılı için 1.900.000 TL) aşmadığından beyan edilmeyecektir.

Örnek 2: Bayan (B), 2023 takvim yılında birisi teknoloji geliştirme bölgesinde Ar-Ge faaliyetinde bulunan işverenden olmak üzere iki ayrı işverenden ücret geliri elde etmiştir.

Birinci işverenden alınan ücret (tevkifatlı)	1.800.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret (Teknoloji geliştirme bölgesi)	1.500.000 TL
Beyan edilecek gelir tutarı	3.300.000 TL

Bayan (B)'nin birinci işverenden almış olduğu ücret geliri hariç, teknoloji geliştirme bölgesinde Ar-Ge faaliyetinde bulunan işverenden elde etmiş olduğu 1.500.000 TL ücret geliri, 193 sayılı Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2023 takvim yılı için 150.000 TL) aştığı gibi, birinci işverenden alınan dahil ücret gelirleri toplamının söz konusu tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2023 takvim yılı için 1.900.000 TL) aşması nedeniyle, birinci işverenden alınan 1.800.000 TL de dahil olmak üzere 3.300.000 TL ücret gelirin tamamı beyan edilecektir.

Örnek 3: Bay (C), 2023 takvim yılında biri serbest bölgeden olmak üzere üç ayrı işverenden ücret geliri elde etmiştir.

Birinci işverenden alınan ücret (serbest bölge)	2.000.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret	120.000 TL
Üçüncü işverenden alınan ücret	50.000 TL
Beyan edilecek gelir tutarı	2.170.000 TL

Birinci işverenden alınan dahil ücretleri toplamı (2.000.000 + 120.000 + 50.000) 2.170.000 TL, 193 sayılı Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (2023 takvim yılı için 1.900.000 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 dahil ücret gelirleri üzerinden kesilen vergiler, hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir.

Örnek 4: Bayan (D), 2023 takvim yılında biri 5746 sayılı Kanun kapsamında Ar-Ge faaliyetinde bulunan (A) A.Ş.'den olmak üzere iki ayrı işverenden ücret geliri elde etmiştir.

Birinci işverenden alınan ücret (Ar-Ge)	250.000 TL
İkinci işverenden alınan ücret	160.000 TL
Beyan edilecek gelir tutarı	410.000 TL

Birinci işverenden alınan hariç, ikinci işverenden elde edilen 160.000 TL'lik ücret geliri, 150.000 TL'lik beyan sınırını aştığı için birinci işverenden alınan 250.000 TL de dahil olmak üzere 410.000 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 dahil ücret gelirleri üzerinden kesilen vergiler, hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir.

4.2.2.3. Yabancı bir ülkedeki işveren tarafından doğrudan doğruya ödenen ücretler

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

Ancak; Gelir Vergisi Kanununun 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: Kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi (Y) Firmasının İzmir'deki irtibat bürosunda çalışan Mükellef (F)'ye işvereni tarafından Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden 2023 takvim yılında 300.000 Dolar tevkifata tabi tutulmamış ücret ödenmiştir. Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (14) numaralı bendine göre döviz olarak ödenen ücretler gelir vergisinden istisna olduğundan ödevli yıllık beyanname vermeyecektir.

4.2.2.4. Yabancı elçilik ve konsolosluklarda çalışan ve istisnadan 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), 2023 takvim yılında 375.000 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, elde ettiği 375.000 TL ücret gelirinin gelir vergisi matrahı, asgari ücretin yıllık gelir vergisi matrahını aşması nedeniyle 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.

4.3. 1/1/2022 Tarihinden İtibaren Elde Edilen Ücret Gelirlerinde İstisna Uygulaması

1/1/2022 tarihinden itibaren elde edilen ücret gelirlerine uygulanacak istisnaya ilişkin düzenlemeler 319 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer almaktadır.

Buna göre;

- 7349 sayılı Kanun ile 193 sayılı Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (18) numaralı bent ile 1/1/2022 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 Kanununun 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, Kanununun 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 dahilinde 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 Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen istisnadan faydalanması mümkün bulunmaktadır.

4.3.1. 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 sigorta primi kesintisi yapılacak, gelir vergisi ve damga vergisi kesintisi yapılmayacaktır.

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 Kanunun 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, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununa tabi sigortalı olarak sosyal güvenlik destek primi ödemek suretiyle yeniden çalışmaya başlayan hizmet erbabının ödeyeceği sosyal güvenlik destek primi işçi payının %7,5 olması istisna tutarını değiştirmeyecektir.

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

Hizmet erbabının elde ettiği ücret ve ücret sayılan gelirlerinden 193 sayılı Kanunun 31 ve 63 üncü maddesinde yer alan indirimler düşülecek ve varsa Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendi hariç 23 ve müteakip maddelerinde düzenlenen istisna kapsamındaki ücret ödemeleri gelir vergisi matrahına dahil 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.

4.3.3. 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.

4.3.4. Yıllık Beyanname Verilmesi Halinde İstisna Uygulaması

Hizmet erbabının ücret gelirlerinin 193 sayılı Kanunun 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının b bendine göre yıllık beyanname ile beyan edilmesinin gerekmesi durumunda,

yıl içinde istisna uygulamasından faydalandığı için yıllık beyanname söz konusu istisna uygulamasına yer verilmeyecek ve yıllık beyanname ücret gelirlerinin toplamı üzerinden hesaplanan vergiden, yıl içinde istisna öncesi hesaplanan vergiler mahsup edilecektir.

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.

4.3.5. Diğer Ücretlilerin Durumu

7349 sayılı Kanunun 3 üncü maddesi ile 193 sayılı Kanunun 64 üncü maddesi 1/1/2022 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 Kanunun 64 üncü maddesinin yürürlükten kaldırılması nedeniyle, bu kapsamda bulunan hizmet erbabının vergi karnesi almasına ve karnesini vergi dairesine ibraz ederek vergilerini tarh ve tahakkuk ettirmesine gerek bulunmamaktadır. Bu kapsamda olanların 1/1/2022 tarihinden itibaren elde ettikleri tevkif suretiyle vergilendirilmemiş ücret gelirleri Kanunun genel hükümlerine tabi olacaktır.

- 193 sayılı Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendi uyarınca, bu kapsamda bulunan hizmet erbabınının 1/1/2022 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 erbabınının elde ettiği ücret gelirlerinin, istisna tutarını aşması halinde ise elde edilen ücret gelirinin tamamı yıllık gelir vergisi beyanname 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 yıllık brüt 140.535 TL ücret geliri (aylık brüt ücret ilk 6 ay 10.008 TL, ikinci 6 ay ise 13.414,50 TL) elde etmektedir. Bay (O)'nun 2023 takvim yılında elde ettiği ücret gelirinin vergi 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 16.000 TL ücret geliri elde etmektedir.

Bay (P) tevkif suretiyle vergilendirilmemiş 2023 takvim yılı toplam ücret gelirini 1 Mart-1 Nisan 2024 (31 Mart 2024 tarihinin hafta sonuna rastlaması nedeniyle) tarihleri arasında 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)	ASGARI ÜCRETİN VERGİSİ (TL)	ÖDENECEK GELİR VERGİSİ (TL)
192.000,00	28.800,00	163.200,00	30.064,00	119.454,72	20.390,93	9.673,07

4.4. Yıllık Beyannameye Dahil Edilen Gelirlerden Yapılacak İndirimler

Yıllık beyanname ile bildirilecek gelirlere ilişkin indirimler Gelir Vergisi Kanununun 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;

1. Hayat/şahıs sigorta primleri,
2. Eğitim ve sağlık harcamaları,
3. Engellilik indirimi (Bu indirimden bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan hizmet erbabı da yararlanır.),
4. Beyan edilecek gelirden sınırlı olarak indirilebilecek bağış ve yardımlar ile tamamı indirilebilecek bağış ve yardımlar,
5. Sponsorluk harcamaları,
6. Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan aynı ve nakdi bağışlar,
7. İktisadi işletmeleri hariç, Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine makbuz karşılığı yapılan nakdi bağış ve yardımlar,
8. Bireysel katılım yatırımcısı indirimi,
9. Diğer kanunlara göre tamamı indirilecek bağış ve yardımlar.

4.4.1. 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 Sirkülerinde 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.

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

4.4.2. 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 dahil) 18 yaşını veya tahsilde olup 25 yaşını doldurmamış çocukları ifade etmektedir.

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

4.4.3. Engellilik İndirimi

Ücret gelirlerini yıllık beyanname ile beyan eden ve bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan hizmet erbabı, Gelir Vergisi Kanununun 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 beyannameye indirim konusu yapılması mümkün değildir.

2023 takvim yılında elde edilen ücret gelirlerinin yıllık beyanname ile beyanında dikkate alınacak engellilik indirimi yıllık tutarları şöyledir:

Birinci derece engelliler için (4.400 X 12)	52.800 TL
İkinci derece engelliler için (2.600 X 12)	31.200 TL
Üçüncü derece engelliler için (1.100 X 12)	13.200 TL

4.4.4. Bağış ve Yardımlar

4.4.4.1. Sınırlı indirilecekler

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.

4.4.4.2. Sınırsız indirilecekler

- 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 aynı 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.
- d) Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına makbuz karşılığı yapılan aynı ve nakdi bağışların tamamı indirim konusu yapılabilecektir.

e) 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.

4.4.5. Sponsorluk Harcamaları

Gelir Vergisi Kanununun 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.

4.4.6. Diğer Kanunlara Göre Tamamı İndirilecek Bağış ve Yardımlar

Diğer kanunlara göre tamamı indirilecek bazı bağış ve yardımlar şöyledir;

- 222 sayılı İlköğretim ve Eğitim Kanununa göre yapılan bağışlar,
- 278 sayılı Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumu Kurulması Hakkında Kanuna göre yapılan bağışlar,
- 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununa göre yapılan bağışlar,
- 2828 sayılı Sosyal Hizmetler Kanununa göre yapılan bağışlar,
- 2876 sayılı Atatürk Kültür, Dil ve Tarih Yüksek Kurumu Kanununa göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 3294 sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanununa göre bağış ve yardımlar,

- 3388 sayılı Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı Kanununa göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 3713 sayılı Terörle Mücadele Kanununa göre yapılan bağışlar,
- 4122 sayılı Milli Ağaçlandırma ve Erozyon Kontrolü Seferberlik Kanununa göre kurulan ormanlarda, ağaçlandırma, bakım ve koruma masrafları,
- 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanununa göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 6546 sayılı Çanakkale Savaşları Gelibolu Tarihi Alan Başkanlığı Kurulması Hakkında Kanuna göre yapılan bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamaları,
- 6569 sayılı Türkiye Sağlık Enstitüleri Başkanlığı Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanuna göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 7174 sayılı Kapadokya Alanı Hakkında Kanuna göre yapılan bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamaları,
- 7269 sayılı Umumi Hayata Müessir Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanuna göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 7432 sayılı Uludağ Alanı Hakkında Kanuna göre yapılan bağış ve yardımlar ile sponsorluk harcamaları,
- 7439 sayılı Türk Arkeoloji ve Kültürel Miras Vakfı Kanununa göre yapılan bağış ve yardımlar,
- 7441 sayılı Afet Yeniden İmar Fonunun Kurulması Hakkında Kanuna göre yapılan nakdi bağış ve yardımların tamamı,

- 7474 sayılı Aile ve Gençlik Fonu Kurulması Hakkında Kanuna göre yapılan nakdi 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.



4.5. Beyannamenin Verilme Zamanı ve Şekli

2023 takvim yılında elde edilen beyana tabi ücret gelirlerinin, Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi ile 1 Mart-1 Nisan 2024 (31 Mart 2024 tarihinin hafta sonuna rastlaması nedeniyle) tarihleri arasında beyan edilmesi gerekmektedir.

Beyannameler;

- Hazır Beyan Sistemi aracılığıyla internet ortamından,
- Dijital Vergi Dairesi (Hazır Beyan Sistemi) aracılığıyla internet ortamından,
- Hazır Beyan mobil uygulaması aracılığıyla cep telefonundan,
- Vergi dairesinden alınan kullanıcı kodu, parola ve şifre ile mükellefin kendisi ya da 3568 sayılı Kanun gereği elektronik beyanname gönderme aracılık yetkisi almış meslek mensupları ile elektronik beyanname aracılık sözleşmesi imzalanarak Dijital Vergi Dairesi (e-Beyanname Sistemi) ile elektronik ortamdan,
- Bağlı bulunulan (ikametgâhın bulunduğu yer) vergi dairesine kâğıt ortamında,
- İkametgâh adreslerine bağlı kalınmaksızın herhangi bir vergi dairesinden,

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.

4.6. Dijital Vergi Dairesi (Hazır Beyan Sistemi)

Dijital Vergi Dairesi (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 Dijital Vergi Dairesinden (Hazır Beyan Sistemi) 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 Başkanlığının gib.gov.tr internet adresinden ulaşabilirsiniz.

Hazır Beyan Sistemine;

- hazirbeyan.gib.gov.tr adresinden (Kullanıcı Kodu ile Giriş, e-Devlet Yöntemi ile Giriş veya Yabancı Kimlik Numarası ile Giriş),
- Dijital Vergi Dairesinden (Hazır Beyan Sistemi),

7 gün 24 saat giriş yapılabilir.

4.7. Vergi Tarifesi

Gelir Vergisi Kanununa göre; 2023 takvim yılında elde edilen ve yıllık beyanname ile beyan edilen gelir toplamına aşağıda yer alan vergi tarifesi uygulanarak gelir vergisi hesaplanır.

Gelir vergisine tabi gelirler;	
70.000 TL'ye kadar	%15
150.000 TL'nin 70.000 TL'si için 10.500 TL, fazlası	%20
370.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL (Ücret gelirlerinde 550.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL), fazlası	%27
1.900.000 TL'nin 370.000 TL'si için 85.900 TL (Ücret gelirlerinde 1.900.000 TL'nin 550.000 TL'si için 134.500 TL), fazlası	%35
1.900.000 TL'den fazlasının 1.900.000 TL'si için 621.400 TL (Ücret gelirlerinde 1.900.000 TL'den fazlasının 1.900.000 TL'si için 607.000 TL), fazlası	%40
oranında vergilendirilir.	

2024 takvim yılında elde edilen gelirlere, 324 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile belirlenen aşağıda yer alan vergi tarifesi uygulanarak gelir vergisi hesaplanacaktır.

Gelir vergisine tabi gelirler;	
110.000 TL'ye kadar	%15
230.000 TL'nin 110.000 TL'si için 16.500 TL, fazlası	%20
580.000 TL'nin 230.000 TL'si için 40.500 TL (Ücret gelirlerinde 870.000 TL'nin 230.000 TL'si için 40.500 TL), fazlası	%27
3.000.000 TL'nin 580.000 TL'si için 135.000 TL (Ücret gelirlerinde 3.000.000 TL'nin 870.000 TL'si için 213.300 TL), fazlası	%35
3.000.000 TL'den fazlasının 3.000.000 TL'si için 982.000 TL (Ücret gelirlerinde 3.000.000 TL'den fazlasının 3.000.000 TL'si için 958.800 TL), fazlası	%40
oranında vergilendirilir.	

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

Beyannameye dahil edilen ücret gelirinin dışında başka bir gelir unsurunun da bulunması halinde; beyannameye dahil 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, beyanamedeki 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 beyanamedeki toplam gelirin 2023 takvim yılında 370.000 TL'yi aşması durumunda, 25/2/2011 tarih ve 75 Seri No.lu Gelir Vergisi Sirkülerinde yapılan açıklamalara göre verginin hesaplanması gerekmektedir.

4.8. Kesilen Vergilerin Mahsubu ve İadesi

Beyannameye gösterilen gelire dahil kazanç ve iratlardan Gelir Vergisi Kanununa 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 Tebliğlerinde yer almaktadır.

Tevkif yoluyla kesilen vergilerin yıllık beyanamedeki 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, Dijital Vergi Dairesi /İnternet Vergi Dairesi (dijital.gib.gov.tr) sistemi üzerinden "1A - Gelir / Kurumlar Vergisi İ.T.D." ile elektronik ortamda yapılabilmektedir.

dijital.gib.gov.tr (İnternet Vergi Dairesi) / Gelir /Kurumlar Vergisi İade İşlemleri/Gelir/Kurum Vergisi İ.T.D.



Tevkif yoluyla kesilen vergilere ilişkin nakden iade edilecek tutarın 151.000 TL'yi (2024 takvim yılı için 239.000 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 151.000 TL'yi (2024 takvim yılı için 239.000 TL) aşması halinde, 151.000 TL'yi (2024 takvim yılı için 239.000 TL) aşan kısım Vergi Usul Kanununa 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, Dijital Vergi Dairesindeki (İnternet Vergi Dairesi) "Gelir/ Kurumlar Vergisi İade İşlemleri" bölümünden alınmaktadır.

Beyannamelerini elektronik ortamda vermek zorunda olan gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükelleflerinin iade talepleri Gelir ve Kurumlar Vergisi Standart İade Sistemi (GEKSİS) kullanılmak suretiyle yapılmaktadır.

Kazançları ücret, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı, diğer kazanç ve iratlardan ibaret olup 0012 kodundan Dijital Vergi Dairesi (Hazır Beyan Sistemi) üzerinden 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, Dijital Vergi Dairesi (İnternet Vergi Dairesi) şifresi kullanılmak suretiyle mükellefler veya mükelleflerle 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_Kilavuz.pdf adresinden ulaşılabilir.

4.9. Verginin Ödenme Zamanı ve Şekli

2023 takvim yılında elde edilen ücret gelirlerine ilişkin olarak verilecek yıllık gelir vergisi beyanamesi üzerinden tahakkuk eden gelir vergisinin, 2024 takvim yılının Mart ve Temmuz aylarında iki eşit taksit olmak üzere;

- Birinci taksiti, damga vergisi ile birlikte 1 Nisan 2024 (31 Mart 2024 tarihinin hafta sonuna rastlaması nedeniyle),
- İkinci taksiti ise 31 Temmuz 2024,

tarihine kadar ödenmesi gerekir.

Memleketi terk ve ölüm gibi mükellefiyetin kalkması durumunda, beyan üzerine hesaplanan vergiler beyanname verme süreleri içinde ödenir.

Ödemeler;

- Başkanlığımıza ait gib.gov.tr internet sitesi (Dijital Vergi Dairesi ve GİB Mobil Uygulaması) 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 iş yerlerinden,
- Tüm vergi dairelerinden,

yapılabilmektedir.

4.10. Ücret Gelirlerinin Beyanına İlişkin Örnekler

Örnek 1: Mükellef (İ)'nin 2023 takvim yılında elde ettiği gelirlere ilişkin bilgileri aşağıdaki gibidir.

(A) Şirketten elde ettiği ücret gelirin yıllık tutarı	400.000 TL
(Y) Şirketten elde ettiği ücret gelirin yıllık tutarı (huzur hakkı)	180.000 TL
Beyan edilecek gayri safi ücret tutarı	580.000 TL

Mükellef iki ayrı işverenden ücret geliri elde etmekte olup, ücretlerin tamamı tevkif yoluyla vergilendirilmiş bulunmaktadır.

İkinci işverenden elde edilen ücret gelirin beyan sınırını aşmış olduğunun tespiti için; elde edilen 180.000 TL'lik ücret gelirinden bu gelire isabet eden %14 sigorta primi ve %1 işsizlik sigortası primi toplamı olan %15 oranı çıkarılacaktır.

Buna göre, $180.000 - (180.000 \times \%15) = 153.000$ TL'dir. Birden sonraki işverenden alınan ücret 2023 yılı için 150.000 TL'lik beyan sınırını aştığı için, birinci ve ikinci işverenden alınan toplam $(400.000 + 180.000) = 580.000$ TL ücret tutarının tamamı beyan edilecektir.

Mükellef yıl içinde hesaplanan $(77.800 + 27.310) = 105.110$ TL kesinti yoluyla vergi ve $(580.000 \times \%15) 87.000$ TL sigorta primi ödemiştir.

Ayrıca mükellef 2023 takvim yılında kendisine, eşine ve küçük çocuklarına ilişkin 45.000 TL eğitim ve sağlık harcamasında, Milli Eğitim Bakanlığına bağlı (A) İlköğretim Okuluna da 30.000 TL bağışta bulunmuştur.

Mükellef gelir vergisi matrahının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesi uyarınca mükellefin kendisi, eşi ve küçük çocuklarına ilişkin olarak yapılan eğitim ve sağlık harcamaları ile Milli Eğitim Bakanlığına bağlı (A) İlköğretim Okuluna yapmış olduğu 30.000 TL bağış tutarını gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden indirim konusu yapabilecektir.

Buna göre; mükellefin yapmış olduğu eğitim ve sağlık harcaması tutarı olan 45.000 TL, beyan edilen gelirin %10'u olan $(493.000 \times \%10) = 49.300$ TL'nin altında kaldığından, 2023 takvim yılında yapılan 45.000 TL eğitim ve sağlık harcamasının tamamı indirilecektir. Ayrıca, (A) İlköğretim Okuluna yaptığı 30.000 TL'lik bağış tutarının tamamı da yukardaki hüküm gereğince gelir vergisi matrahından indirilebilecektir.

Mükellefin beyanı aşağıdaki gibi olacaktır:

Yıllık toplam ücret geliri	580.000 TL
Sigorta primi ve işsizlik sigortası prim ödemesi $(580.000 \times \%15)$	87.000 TL
Kalan (beyan edilen ücret geliri) $(580.000 - 87.000)$	493.000 TL
Eğitim ve sağlık harcaması	45.000 TL
Eğitim ve sağlık tesislerine ilişkin bağış ve yardımlar	30.000 TL
İndirimler toplamı $(45.000 + 30.000)$	75.000 TL
Vergiye tabi gelir (matrah) $(493.000 - 75.000)$	418.000 TL
Hesaplanan gelir vergisi	98.860 TL
Mahsup edilecek gelir vergisi	105.110 TL
Ödenecek gelir vergisi	0 TL
İade edilecek gelir vergisi	6.250 TL
Ödenecek damga vergisi	467,20 TL

NOT: 2, 3 ve 4 nolu örneklerde;

- Gelir vergisi hesaplanırken, ücret gelirlerinden %15 oranında sigorta prim ve işsizlik sigortası prim kesintisi yapıldığı varsayılmıştır.
- 2023 takvim yılında elde edilen ücret ve diğer gelirlerin vergilendirilmesinde uygulanacak tarife Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü maddesinde belirlenmiş olup ücret geliri ile diğer gelir unsurlarının birlikte beyan edilmesi ve beyannamedeki toplam gelirin 370.000 TL'yi aşması nedeniyle, gelir vergisinin hesaplanması 75 Seri No.lu Gelir Vergisi Sirkülerinde yapılan açıklamalara göre yapılacaktır.

Örnek 2: Mükellef (K)'nın 2023 takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesindeki serbest meslek kazancı, konut kira geliri ve tevkifata tabi tutulmuş ücret geliri aşağıdaki gibidir.

Serbest meslek kazancı	550.000 TL
Tevkifata tabi tutulmuş birinci işverenden alınan ücret geliri	300.000 TL
Tevkifata tabi tutulmuş ikinci işverenden alınan ücret geliri	200.000 TL
Tevkifata tabi tutulmuş üçüncü işverenden alınan ücret geliri	180.000 TL
Konut kira geliri (götürü gider usulü tercih edilmiştir.)	220.000 TL
Toplam gelir (550.000 + 300.000 + 200.000 + 180.000 + 220.000)	1.450.000TL

Mükellef, serbest meslek kazancı nedeniyle her halükarda yıllık beyanname verecektir. Birinci işveren hariç, ikinci ve üçüncü işverenden alınan ücret tutarı 150.000 TL'lik beyan sınırını aştığından birinci işverenden alınan ücret geliri dahil ücret gelirinin tamamını da beyan edecektir.

Mükellef yıl içinde (birinci işveren 67.000 + ikinci işveren 40.000 + üçüncü işveren 34.600 + serbest meslek kazancından 110.000) 251.600 TL tevkif suretiyle vergi ödemiştir.

Mükellef, gayrisafi konut kira geliri olan 220.000 TL'den götürü gider usulünde gayrimenkul sermaye iradının %15'i olan (220.000 X %15) 33.000 TL'yi gider olarak indirecek ve kalan tutar olan 187.000 TL matraha dahil edilecektir. Mükellef, serbest meslek kazancını yıllık beyanname ile bildirmek zorunda olduğundan GVK'nin 21 inci maddesinde yer alan kira gelirleri için belirlenen 2023 takvim yılı için 21.000 TL'lik mesken istisnasından yararlanamayacaktır.

Buna göre, ödenecek gelir vergisi tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır:

Gelir vergisi matrahı (550.000 + 300.000 + 200.000 + 180.000 + 187.000)	1.417.000 TL
Beyan edilen vergiye tabi gelir (matrah) üzerinden hesaplanan vergi [(1.417.000 – 370.000) X %35 + 85.900]	452.350 TL
Beyan edilen ücret gelirinin beyan edilen toplam gelir içindeki oranı (680.000 / 1.417.000)	%47,98
370.000 TL'yi aşan vergiye tabi gelirin (matrahın), beyan edilen ücret gelirine tekabül eden kısmı [(1.417.000 – 370.000) X %47,98] (Bu tutar en fazla (550.000 – 370.000) 180.000 TL olabilecektir.)	180.000 TL
Beyan edilen ücret geliri dolayısıyla eksik hesaplanacak gelir vergisi (180.000 X %8)	14.400 TL
Hesaplanan gelir vergisi (452.350 – 14.400)	437.950 TL
Mahsup edilecek gelir vergisi toplamı (67.000 + 40.000 + 34.600 + 110.000)	251.600 TL
Ödenecek gelir vergisi (437.950 – 251.600)	186.350 TL

Örnek 3: Mükellef (L)'nin 2023 takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesindeki gelirleri aşağıdaki gibidir:

Serbest meslek kazancı	2.000.000 TL
Tevkifata tabi tutulmuş birinci işverenden alınan ücret geliri	300.000 TL
Tevkifata tabi tutulmuş ikinci işverenden alınan ücret geliri	250.000 TL
Vergiye tabi gelir (matrah) (2.000.000 + 300.000 + 250.000)	2.550.000 TL

Serbest meslek kazancı nedeniyle her halükarda beyanname verilecektir. Birinci işveren hariç, ikinci işverenden alınan ücret tutarı 150.000 TL'lik beyan sınırını aştığından birinci işverenden alınan dahil ücret gelirin tamamı da beyan edilecektir.

Mükellef yıl içinde (birinci işverenden alınan ücret için 67.000 + ikinci işverenden alınan ücret için 53.500 + serbest meslek kazancı için 400.000) 520.500 TL kesinti yoluyla vergi ödemiştir.

Buna göre, gelir vergisi tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Gelir vergisi matrahı (2.000.000 + 300.000 + 250.000)	2.550.000 TL
Beyan edilen vergiye tabi gelir (matrah) üzerinden hesaplanan vergi [(2.550.000 – 1.900.000) X %40 + 621.400]	881.400 TL
Beyan edilen ücret gelirin beyan edilen toplam gelir içindeki oran (550.000 / 2.550.000)	%21,56
370.000 TL'yi aşan vergiye tabi gelirin (matrahın), beyan edilen ücret gelirin tekabül eden kısmı [(2.550.000 – 370.000) X %21,56] (Bu tutar en fazla (550.000 – 370.000) 180.000 TL olabilecektir.)	180.000 TL
Beyan edilen ücret geliri dolayısıyla eksik hesaplanacak gelir vergisi (180.000 X %8)	14.400 TL
Hesaplanan gelir vergisi (881.400 – 14.400)	867.000 TL
Mahsup edilecek gelir vergisi toplamı (67.000 + 53.500 + 400.000)	520.500 TL
Ödenecek gelir vergisi (867.000 – 520.500)	346.500 TL

Örnek 4: Mükellef (M), 2023 takvim yılında birinci işverenden 900.000 TL, ikinci işverenden 350.000 TL tevkifata tabi tutulmuş ücret geliri elde etmiştir. Ödevli ayrıca, 50.000 TL alacak faizi ve brüt 600.000 TL de tam mükellef bir kurumdan kar payı elde etmiştir. Ödevli bunların yanında 270.000 TL mevduat faizi ve katılım bankasından 450.000 TL kar ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kar payı almıştır.

Tevkifata tabi tutulmuş birinci işverenden alınan ücret geliri	900.000 TL
Tevkifata tabi tutulmuş ikinci işverenden alınan ücret geliri	350.000 TL
Tam mükellef kurumdan elde edilen toplam kar payı (tevkifatlı)	600.000 TL
Alacak faizi (tevkifatsız)	50.000 TL
Mevduat faizi (tevkifatlı)	270.000 TL
Katılım bankasından kar ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kar payları (tevkifatlı)	450.000 TL
Beyan edilecek gelir tutarı (900.000 + 350.000 + 300.000 + 50.000)	1.600.000 TL

Mükellef yıl içinde (Tam mükellef kurumdan elde edilen kar payından 60.000 + birinci işverenden 257.000 + ikinci işverenden 80.500) 397.500 TL tevkif suretiyle vergi ödemiştir.

Birinci işveren hariç, ikinci işverenden alınan tevkifatlı ücret tutarı 150.000 TL'lik beyan sınırını aştığından birinci işverenden alınan ücret geliri dahil ücret gelirinin tamamı olan 1.250.000 TL beyan edilecektir.

Ödevlinin tam mükellef bir kurumdan elde ettiği kesintiye tabi tutulmuş 600.000 TL'lik kar payının yarısı gelir vergisinden istisna olup kalan 300.000 TL GVK'nın 86/1-c maddesi hükmü gereğince 150.000 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 dahil) mahsup edilecektir.

GVK'nın 86/1-d maddesine göre kesinti ve istisna uygulamasına tabi olmayan menkul sermaye iradı toplamının 2023 takvim yılı için 8.400 TL'yi aşmaması halinde beyan edilmemesi gerekmektedir. Örnekte 50.000 TL alacak faizi kesinti ve istisna uygulanmayan bir gelir olup bu gelirin toplamı 2023 takvim yılı için beyanname verme sınırı olan 8.400 TL'yi aştığından, 50.000 TL'nin tamamı beyan edilecektir.

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

Buna göre, ödenecek gelir vergisi tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Gelir vergisi matrahı (900.000 + 350.000 + 300.000 + 50.000)	1.600.000 TL
Beyan edilen vergiye tabi gelir (matrah) üzerinden hesaplanan vergi [(1.600.000 - 370.000) X %35 + 85.900]	516.400 TL
Beyan edilen ücret gelirinin beyan edilen toplam gelir içindeki oran [(1.250.000) / 1.600.000]	%78,12
370.000 TL'yi aşan vergiye tabi gelirin (matrahın), beyan edilen ücret gelirine tekabül eden kısmı [(1.600.000 - 370.000) X %78,12] (Bu tutar en fazla (550.000 - 370.000) 180.000 TL olabilecektir.)	180.000 TL
Beyan edilen ücret geliri dolayısıyla eksik hesaplanacak gelir vergisi (180.000 X %8)	14.400 TL
Hesaplanan gelir vergisi (516.400 - 14.400)	502.000 TL
Mahsup edilecek gelir vergisi toplamı (257.000 + 80.500 + 60.000)	397.500 TL
Ödenecek gelir vergisi (502.000 - 397.500)	104.500 TL

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

BİZ HAZIRLADIK, SİZ ONAYLAYIN

ÜCRETLER

**MENKUL
SERMAYE
İRATLARI**

**KİRA
GELİRLERİ**

**DiĞER
KAZANÇ VE
İRATLAR**

