

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü**

Sayı : 62030549-120[31-2017/256]-488576

23.11.2017

Konu : Net ücret alan çalışanlarda engelli indiriminin uygulanması hk.

İlgi : 28.03.2017 tarih ve 370875 evrak kayıt numaralı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, firmanız tarafından sendikayla yapılan toplu sözleşme kapsamında net ücret üzerinden anlaşma sağlandığı, firmanızda, Gelir Vergisi Kanununa göre engelli indiriminden faydalanan işçilerinizin bulunduğu, net ücret anlaşması yapıldığından işçilerin maaşlarına asgari geçim indirimi dışında herhangi bir vergi avantajı veya dezavantajının yansıtılmadığı, ancak sendikaların vergi indirimlerinin işçilerin net maaşlarına ilave edilmesi gerektiği yönünde görüşleri olduğu belirtilerek, konu hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 31 inci maddesinde; çalışma gücü kayıp oranı asgari %40 ve üzerinde olanların ücret ve/veya kazançlarına engelli derecelerine göre kanunen belirlenen miktarda engellilik indiriminin uygulanacağı açıklanmaktadır.

Aynı Kanunun 61 inci maddesinde, ücret; işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olarak tanımlanmış olup 63 üncü maddesinde, ücretin gerçek safi değeri işveren tarafından verilen para ve ayınlarla sağlanan menfaatler toplamından söz konusu maddedeki bentlerde belirtilen indirimler yapıldıktan sonra kalan miktar olduğu belirtilmiştir.

Anılan Kanunun 94 üncü maddesinde, yapmış oldukları ödemelerden vergi tevkifatı yapacaklar sayılmış olup, aynı maddenin birinci bendinde ise, hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden, 103 ve 104 üncü maddelere göre vergi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, aynı Kanunun 32 nci maddesinde, "*Ücretin gerçek usûlde vergilendirilmesinde asgarî geçim indirimi uygulanır.*"

*Asgarî geçim indirimi; ücretin elde edildiği takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgarî ücretin yıllık brüt tutarının; mükellefin kendisi için % 50'si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için % 10'u, çocukların her biri için ayrı ayrı olmak üzere; ilk iki çocuk için % 7,5, (6645 Sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle eklenen ibare Yürürlük;01.05.2015)üçüncü çocuk için %10, diğer çocuklar için % 5'idir. Gelirin kısmî döneme ait olması halinde, ay kesirleri tam ay sayılmak suretiyle bu süreye isabet eden indirim tutarları esas alınır. Asgarî geçim indirimi, bu fıkraya göre belirlenen tutar ile 103 üncü maddedeki gelir vergisi tarifesinin birinci gelir dilimine uygulanan oranın çarpılmasıyla bulunan tutarın, hesaplanan vergiden mahsup edilmesi suretiyle uygulanır. Mahsup edilecek kısmın fazla olması halinde iade yapılmaz.*

...

*Ücretlerin vergilendirilmesinde asgarî geçim indirimi uygulandıktan sonra, varsa teşvik amaçlı diğer indirim ve istisnalar dikkate alınır.*

..." hükmü yer almaktadır .

Konu ile ilgili olarak 265 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Asgari Geçim İndirimi Tutarının Hesaplanması" başlıklı 5'inci bölümünde; "*Net ücret üzerinden anlaşmak suretiyle çalışanlar da asgarî geçim indiriminden yararlanacak olup, hesaplanan vergiden mahsup edilen asgarî geçim indirimi tutarları net ücretleri ile birlikte ücretliye ödenecektir.*" denilmiş ve net ücret üzerinden anlaşmak suretiyle çalışanların asgarî geçim indiriminden faydalanması durumu örnekle açıklanmıştır.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 8 inci maddesinde, "*Vergi kanunları ile kabul edilen haller müstesna olmak üzere; mükellefiyete veya vergi sorumluluğuna mütealik özel mukaveleler vergi dairesini bağlamaz.*" hükmü yer almaktadır.

Vergi esas itibariyle ücretliden aranmakta ve özel anlaşmalar vergi idaresini bağlamamaktadır. Kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde ise bu vergi, bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanmaktadır.

Dolayısıyla, çalışanlara ücretlerinin net olarak ödenmesinin kararlaştırılması durumunda, net ödenen ücretlerin brüte dönüştürülmesi ve tevkif edilecek vergilerin bu tutar üzerinden genel esaslara göre hesaplanması gerekir. Asgari geçim indirimini uygulaması sonucu sağlanan vergi avantajı çalışana ait olup kurumca yüklenilen vergi miktarında bir değişikliğe neden olmadığı için ücretlinin net maaşına yansıtılması gerekmektedir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre; engelli olarak çalışan işçiler için düzenlenen maaş bordrolarında engelli indirimine ilişkin tutarın, öncelikle gelir vergisi matrahı toplamından mahsup edilmesi, engelli indiriminin mahsubundan sonra kalan gelir vergisi matrahı üzerinden hesaplanan gelir vergisi tutarından da aylık asgari geçim indirim tutarının mahsup edilmesi gerekmektedir. Ancak, mahsup edilecek tutar, asgari ücret üzerinden hesaplanan gelir vergisi tutarı ile ücretlinin maaşı üzerinden hesaplanan gelir vergisi tutarlarını aşamayacaktır.

Buna göre, toplu iş sözleşmesi kapsamında çalışanlarınıza net ücret üzerinden ödeme yapılması durumunda, engelli çalışanlarınızın ücretlerinde engellilik indiriminden oluşan vergi avantajı, engelli çalışanlara yansıtılacaktır. Dolayısıyla engellilik indirimi nedeniyle sağlanan vergisel avantaj çalışanın eline geçen net ücret tutarını artıracaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(\* ) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(\*\*) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(\*\*\*) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.