

## 147 SERİ NO'LU GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ

Resmi Gazete No 19014  
Resmi Gazete Tarihi 09/02/1986

### Kapsam

Bilindiği üzere, 4/12/1985 tarih ve 3239 sayılı Kanun, 11/12/1985 gün ve 18955 Sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiş ve anılan Kanunun çeşitli hükümleriyle, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ÜCRETLERİN VERGİLENDİRİLMESİNE ait bazı maddelerinde değişiklikler yapılmıştır.

3239 sayılı Kanunla ücret gelirlerinin vergilendirilmesi ile ilgili olarak Gelir Vergisi Kanununda yapılan değişiklikler ve bu değişikliklerin ne şekilde uygulanacağı aşağıda açıklanmıştır.

### 1. Ücretlerde İstisnalar :

#### a) Hizmet Erbabına Konut Tedariki Suretiyle Sağlanan Menfaatler :

3239 sayılı Kanunla 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23 ncü maddesinin 9 numaralı bendinde yapılan değişiklikle, aynı bentte daha önce yer alan, 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 ilgili istisna hükmü aynen muhafaza edilmekte, ancak, bunların dışında kalanlara, mülkiyeti işverene ait olan ve vergi değeri 2.000.000 lirayı aşmayan konutların hizmet erbabına mesken olarak tahsisi suretiyle sağlanan menfaatlerin vergiden istisna edilmesine ait 2.000.000 liralık vergi değeri esası kaldırılarak, konutun brüt alanının 100 m<sup>2</sup>'yi aşmaması ve 100 m<sup>2</sup>'yi aşan konutlarda da 100 m<sup>2</sup>'ye isabet eden menfaatin mutlak olarak vergiden müstesna tutulması esası getirilmiştir.

Bu nedenle, 1 Ocak 1986 tarihinden itibaren mülkiyeti işverene ait olan ve brüt alanı 100 m<sup>2</sup>'yi aşmayan konutların hizmet erbabına mesken olarak tahsisi suretiyle sağlanan menfaat ile konutun brüt alanının 100 m<sup>2</sup>'yi aşması halinde, 100 m<sup>2</sup>'ye isabet eden menfaat Gelir Vergisine tabi tutulmayacaktır.

Diğer taraftan, konutun brüt alanının 100 m<sup>2</sup>'yi aşması halinde, 100 m<sup>2</sup>'yi aşan kısma isabet eden menfaatin tespiti; konutun kira bedelinin, bu bedel bilinmiyor ise, emsal kira bedelinin konutun toplam brüt m<sup>2</sup> alanına bölünmesi ve bir m<sup>2</sup>'ye isabet eden miktarın, 100 m<sup>2</sup>'yi aşan kısım ile çarpılması suretiyle tespit edilecektir. Bu şekilde bulunan ve istisna kapsamına girmeyen menfaat kısmı, ücret olarak vergiye tabi tutulacaktır.

Ayrıca, mülkiyeti işverene ait olan, ancak kat mülkiyeti esasına tabi olmayan binalarda, her bir bağımsız bölümün brüt m<sup>2</sup> alanının, inşaat projesinde yer alan brüt alanına göre 100 m<sup>2</sup>'yi aşıp aşmadığı tespit edilecek ve istisna ona göre uygulanacaktır. Konutların brüt alanının tespit edilememesi halinde, 14 seri No.lu Emlâk Vergisi Genel Tebliğinde de belirtildiği üzere, net kullanım alanının % 25 fazlası ile tespit edilecek miktarı brüt alan olarak kabul edilecektir.

#### b) Yabancı Ülkelerde Bulunan Sosyal Güvenlik Kurumları Tarafından Ödenen Emekli, Malûliyet, Dul ve Yetim Aylıkları :

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23 ncü maddesine 3239 sayılı kanunun 42 nci maddesi ile eklenen 13 numaralı bent hükmü ile; yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumları tarafından ödenen emekli, malûliyet, dul ve yetim aylıkları vergiden müstesna tutulmuştur.

Bu nedenle, uluslararası kuruluşlar bünyesinde kurulu (Birleşmiş Milletler Teşkilatı, Nato gibi) sosyal güvenlik kurumları dahil olmak üzere, yabancı ülkelerde bulunan sosyal güvenlik kurumları tarafından ödenen emekli, malûliyet, dul ve yetim aylıkları, 1 Ocak 1986 tarihinden itibaren Gelir Vergisi Kanununun 23 ncü maddesinin 11 numaralı bendinde yer alan istisna hükmü ile ilgilendirilmeksizin tamamı vergiden müstesna tutulacaktır.

### **c) Kanuni ve İş Merkezi Türkiye'de Olmayan Dar Mükellefiyete Tabi İşverenlerce Hizmet Erbabına Döviz Olarak Ödenen Ücretler :**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23 ncü maddesine 3239 sayılı Kanunun 42 nci maddesi ile eklenen 14 numaralı bentte, "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" in gelir vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

İstisna hükmünün uygulanmasında, aşağıdaki hususlara dikkat edilecektir.

– İşveren sıfatıyla ücret ödemesinde bulunan kurumların, Türkiye'de herhangi bir kanuni merkezinin veya iş merkezinin bulunmaması gerekir. Türkiye'de kanuni ve iş merkezi olmayan kurumların ise tam mükellef oldukları devlette hangi statüyü taşıdıkları, tüzel kişiliklerinin bulunup bulunmadığı herhangi bir iktisadi işletmelerinin varlığı ya da yokluğu önem taşımayacaktır.

– Türkiye'de hizmet arz eden gerçek kişinin işveren sıfatıyla bağlı olduğu dar mükellef kurum, söz konusu kişiye döviz olarak ödediği ücretleri, doğrudan doğruya yurt dışında elde ettiği gelirden ayırıp vermeli, hiç bir zaman için Türkiye'de elde ettiği kazanç ile ilgilendirmemelidir. Bu çerçevede ücret erbabının Türkiye'de tam mükellef veya dar mükellef statüsünü taşıması hiç bir önem taşımayacaktır. Ödeme, yurt dışında elde edilen gelir üzerinden yapılacağı için, Türkiye'deki faaliyetler nedeniyle bu ücretler Gelir Vergisi Kanununun 40 ncı maddesi hükmüne göre gider olarak dikkate alınmayacaktır.

– İstisna hükmü 1 Ocak 1986 tarihinden sonra döviz olarak ödenen bu nitelikteki ücretlere uygulanacaktır.

### **d) Amatör Sporculara Ödenen Ücretler :**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesine 3239 sayılı Kanunun 42 nci maddesi ile eklenen 15 numaralı bentte, "Yüz ve daha aşağı sayıda işçi çalıştıran işyerlerinde bir, yüzden fazla işçi çalıştıran işyerlerinde iki, amatör sporcu çalıştıranların, her yıl milli müsabakalara iştirak ettiklerinin belgelenmesi ve bu amatör sporculara ödenen ücretlerin (Asgari ücretin iki katını aşmamak kaydıyla)" gelir vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu hükme göre, istisnanın uygulanabilmesi için, sporcunun amatör sporcu olduğunun ve Beden Terbiyesi Genel Müdürlüğünden veya bu Genel Müdürlüğün mahalli teşkilatından her yıl için milli müsabakalara iştirak ettiğini gösterir bir belgenin alınarak, işverenlerce muhafazası gerekmektedir.

Bu şartlara haiz amatör sporcuları çalıştıran işverenlerin, işyerinde çalıştırdığı işçi sayısı yüz ve daha aşağı sayıda ise bir amatör sporcuya, işyerinde çalışan işçi sayısı yüzden fazla ise iki amatör sporcuya ödenen ücretlerin, yürürlükte olan asgari ücretin iki katı tutarını aşmaması kaydıyla, vergiden müstesna tutulması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, amatör sporcu sayısının fazla olması halinde istisna; Beden Terbiyesi Genel Müdürlüğünce veya bu Genel Müdürlüğün mahalli teşkilatınca uygun görülecek sporcunun ücretine uygulanacaktır.

## **2. Gider Karşılıklarında İstisnalar :**

### **a) Tanıklara, Bilirkişilere ve Resmi Arabuluculara Ödenen Ücretler :**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 24 ncü maddesinin 3 numaralı bendinde 3239 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle, tanıklara ve bilirkişilere yapılan ödemelerin vergiden istisna edilecek miktarı 360.000 lira ile sınırlandırılmış ve bu istisna kapsamına resmi arabuluculara yapılan ödemeler de dahil edilmiştir.

Bu nedenle, 1 Ocak 1986 tarihinden itibaren tanıklara, bilirkişilere ve resmi arabuluculara yapılan ödemelerin yıllık gayrisafi tutarının 360.000 lirayı aşmayan kısmı vergiden müstesna tutulacak, ancak bu tutarın 360.000 lirayı aşması halinde, aşan kısım vergiye tabi olacaktır.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 95 nci maddesinin 3 numaralı bendinde, tevkif suretiyle vergilendirilmeyen ücret ödemelerinden Bakanlığımızca yıllık beyanname ile

bildirilmesinde zaruret görülenlerin, yıllık beyanname ile beyan edileceği hükme bağlanmıştır.

Bu hükmün bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak; tanıklara, bilirkişilere ve resmi arabuluculara yapılan ücret ödemesinde vergi tevkifatının ve tevkif edilen vergilerin işverenler tarafından muhtasar beyanname ile beyan edilmesindeki güçlük göz önünde bulundurularak, tanıklara, bilirkişilere ve resmi arabuluculara yapılan ve istisna miktarını aşan ödemelerin ilgilileri tarafından yıllık beyanname ile beyan edilerek, vergiye tabi tutulması uygun görülmüştür.

Bu nedenle; tanıklar, bilirkişiler ve resmi arabulucular, bu sıfatları dolayısıyla elde ettikleri ve yıllık istisna miktarı olan 360.000 lirayı aşan bu ücret gelirlerini, geliri elde ettikleri yılı izleyen yılın mart ayında verecekleri yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edeceklerdir.

Diğer taraftan; tanıklara, bilirkişilere ve resmi arabuluculara bu sıfatları dolayısıyla yapılan ödemelerden, ödemenin 360.000 lirayı aşıp aşmadığına bakılmaksızın, ödemeyi yapanlar tarafından gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır. Ancak, tanıklara, bilirkişilere ve resmi arabuluculara yapılan bu ödemeler, ödemeyi yapanlar tarafından, ertesi yılın ocak ayı içerisinde, ilgililerin ikametgahlarının bulunduğu il defterdarlıklarına; ilgilinin adı ve soyadı, ikametgah adresi ve yapılan ödemenin nev'i ve tutarını gösterir şekilde tanzim edilecek listeler halinde bildirilecektir. İl defterdarlıkları da, gelen listeleri değerlendirerek, yıllık beyanname ile beyan edilmesi gereken ödemeler için, yıllık beyannamesi verilmemiş olanlar bakımından, o yılın Mart ayını takiben gerekli tarhiyat işlemlerinin yapılmasını sağlayacaklardır.

#### **b) Yabancı Ülkelerde Bulunan Sosyal Güvenlik Kurumları Tarafından Ödenen Emekli, Dul, Yetim ve Evlenme İkramiyeleri :**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 25 nci maddesine 3239 sayılı Kanunun 44 ncü maddesi ile eklenen 10 numaralı bentte, "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"ın gelir vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm uyarınca, uluslararası kuruluşlar bünyesinde kurulu (Birleşmiş Milletler Teşkilatı, Nato gibi) sosyal güvenlik kurumları dahil olmak üzere, 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, 1 Ocak 1986 tarihinden itibaren Gelir Vergisi Kanununun 25 nci maddesinin 3 numaralı bendinde yer alan istisna hükmü ile ilgilendirilmeksizin tamamı vergiden müstesna tutulacaktır.

#### **3. İndirimler :**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 31 nci maddesi, 3239 sayılı Kanunla değiştirilmiş ve yapılan bu değişikliklerle, genel indirim kaldırılmış ve gerçek usulde tespit edilen ücretlerin vergilendirilmesinde uygulanan özel indirim tutarları artırılmış bulunmaktadır.

Gelir Vergisi Kanununun 31 nci maddesinde 3239 sayılı Kanunla yapılan değişiklikler ve indirimlerin uygulanması konusundaki diğer hususlar aşağıda açıklanmıştır.

#### **a) Genel İndirim :**

Mükellefin kendisi, eşi ve çocukları için ayrı ayrı uygulanmakta olan genel indirim tutarı, 1 Ocak 1986 tarihinden itibaren kaldırılmıştır.

Bu nedenle, gelir vergisine tabi geliri bulunan mükellefler veya aile reisi durumunda olan mükelleflerin kendisi, eşi ve çocukları için uygulanan genel indirim 1 Ocak 1986 tarihinden itibaren uygulanmayacaktır.

Ancak, 1985 takvim yılına ait olup 1986 yılı Mart ayında beyan edilecek gelirlere, bu gelirlerin elde edildiği takvim yılında meri olan hükümlerin uygulanması prensibinden hareketle, genel indirimin uygulanması gerekmektedir. Öte yandan, 1985 yılı Aralık ayına ait ücretler içinde genel indirimin uygulanacağı tabiidir.

## **b) Özel İndirim :**

Gelir Vergisi Kanununun 31 nci maddesinde yapılan değişiklikle, gerçek usulde tespit edilen Ücret gelirlerine uygulanacak olan özel indirim tutarları; günde (200), ayda (6.000) ve yılda (72.000) lira olarak yeniden tespit edilmiştir.

Özel indirim tutarının uygulanmasında 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 35 ve geçici 15 inci maddeleri uyarınca, hizmet erbabının aile durumu sual varakası veya vergi karnesinin ibraz edilip edilmediğine dikkat edilecektir. Aile durumu sual varakası veya vergi karnesi ibraz etmemiş olan mükelleflere özel indirim uygulanmayacaktır. Özel indirimin uygulanması bakımından daha önce vergi karnesi veya aile durumu sual varakası ibraz etmiş olan ücretlilerden, bu belgelerin işveren nezdinde mevcut olması halinde, bunların yenilenmesi istenilmeksizin özel indirimin uygulanmasına devam edilecektir.

Özel indirim; dar mükellef durumunda olmayan ve ücretleri gerçek usulde tespit edilen hizmet erbabının münhasıran ücret gelirin'e uygulanacaktır. Bu durumda özel indirim hizmet erbabının evli, bekar, çocuklu, çocuksuz, karı veya koca veya çocuk durumunda olup olmadığına bakılmaksızın gerçek usulde vergilendirilen ücret geliri elde eden her bir hizmet erbabına ayrı ayrı uygulanacaktır.

Ayrıca, 1985 yılı Aralık ayına ait ücretler için özel indirimin değişmeden önceki hali ile uygulanacağı tabiidir.

## **c) Kalkınmada Öncelikli Yörelere Çalışan Hizmet Erbabına Uygulanacak Özel İndirim:**

Bilindiği üzere, 29/1/ 1985 gün ve 18650 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 144 seri sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliği ile, bu konuda çıkartılan 11.12.1984 tarih ve 84/8857 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı hükümlerine göre, yeniden tespit edilmiş olan özel indirim tutarları ve buna ilişkin uygulama esasları açıklanmıştı. Sözü edilen Bakanlar Kurulu Kararı yürürlükte olmakla birlikte Gelir Vergisi Kanununun 31 nci maddesinde yer alan özel indirim tutarları 1 Ocak 1986 tarihinden geçerli olmak üzere 3239 sayılı Kanunla değiştirildiğinden, kalkınmada öncelikli yörelerde uygulanacak olan özel indirim tutarlarının da buna göre değiştirilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, 21/7/1984 gün ve 18465 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 19/7/1984 tarih ve 84/8306 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının, 12/12/1984 gün ve 18603 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 11/12/1984 tarih ve 84/8857 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile değişik 7 nci maddesinde aynen, "Aşağıda istisnai olarak belirtilen merkez ilçeler ve diğer ilçeler dışında Birinci Derecede Kalkınmada Öncelikli Yörelere il merkezlerinde (Merkez ilçe) fiilen çalışanların gerçek ücretlerinin vergilendirilmesinde özel indirim nispeti 4 kat, diğer ilçelerinde 5 kat olarak uygulanır. İkinci Derecede Kalkınmada Öncelikli Yörelere bu nispet illerin merkez ilçelerinde 3 kat, diğer ilçelerinde 4 kattır.

Teşvik belgeli yatırımlarda fiilen çalışanların ücretlerinin vergilendirilmesinde ise yatırıma başlama tarihinden itibaren 5 sene müddetle yukarıda belirtilen katsayılara Birinci Derecede Kalkınmada Öncelikli Yörelere için 3, İkinci Derecede Kalkınmada Öncelikli Yörelere için 2 sayı daha ilave edilir.

Ancak Birinci Derecede Kalkınmada Öncelikli Yörelere olan Bingöl, Bitlis ve Hakkari merkez ilçeleri için özel indirim nispeti 5 kat, Batman ve Tatvan ilçeleri için 4 kat olarak uygulanır.

İkinci Derecede Kalkınmada Öncelikli Yörelere'deki ilçelerden Arhavi, Hopa, Divriği, Merzifon, Osmancık, Suluova, Ayancık, Birecik, Suruç, Erbaa, Turhal ve Yerköy ilçeleri için özel indirim nispeti merkez ilçeleri gibi üç kat olarak uygulanacaktır." hükmü yer almıştır.

Bu hükümler uyarınca; 1 Ocak 1986 tarihinden itibaren kalkınmada öncelikli yörelerde aşağıda belirtilen özel indirim tutarları uygulanacaktır.

– Özel İndirimin Beş Kat Uygulanacağı Yerler :

Birinci Derecede Kalkınmada Öncelikli Yörelere'nin merkez ilçeleri dışında kalan ilçeleri (Batman ve Tatvan ilçeleri hariç) ile Bingöl, Bitlis ve Hakkari illerinin merkez ilçelerinde. Özel indirim mevcut

özel indirim tutarının 5 katı olarak uygulanacaktır. Özel indirim 5 katı ise, günde (1.000), ayda (30.000), yılda (360.000) TL. dir.

– Özel İndirimin Dört Kat Uygulanacağı Yerler :

Birinci Derecede Kalkınmada Öncelikli Yörelere merkez ilçeleri (Bingöl, Bitlis ve Hakkari illerinin merkez ilçeleri hariç) ile Batman ve Tatvan ilçelerinde ve İkinci Derecede Kalkınmada Öncelikli Yörelere merkez ilçeleri dışında kalan ilçelerinde (Arhavi, Hopa, Divriği, Merzifon, Osmancık, Suluova, Ayancık, Birecik, Suruç, Erbaa, Turhal ve Yerköy ilçeleri hariç) özel indirim, mevcut özel indirim tutarının 4 katı olarak uygulanacaktır. Özel indirim 4 katı ise, günde (800), ayda (24.000), yılda (288.000) TL. dir.

– Özel İndirimin Üç Kat Uygulanacağı Yerler :

İkinci Derecede Kalkınmada Öncelikli Yörelere Merkez ilçeleri ile Arhavi, Hopa, Divriği, Merzifon, Osmancık, Suluova, Ayancık, Birecik, Suruç, Erbaa, Turhal ve Yerköy ilçelerinde özel indirim, mevcut özel indirim tutarının 3 katı olarak uygulanacaktır. Özel indirim üç katı ise, günde (600), ayda (18.000), yılda (216.000) TL. dir.

– Teşvik Belgesi Yatırımlarda Çalışanlara Uygulanacak Özel İndirim Tutarı :

Teşvik belgesi almış olan yatırımlarda çalışan ücretlilerin özel indirim tutarları ise, yukarıda belirtilen kalkınmada öncelikli yörelere ait olan özel indirim tutarına ayrıca;

Birinci Derecede Kalkınmada Öncelikli Yörelere çalışanlar için günde (600), ayda (18.000), yılda (216.000) TL.

İkinci Derecede Kalkınmada Öncelikli Yörelere çalışanlar için de, günde (400), ayda (12.000), yılda (144.000) TL.

daha ilave edilerek tespit edilecektir. Ancak, Birinci ve İkinci Derecede Kalkınmada Öncelikli Yörelere yeniden tespit edilmiş özel indirim tutarlarına, yukarıda belirtilen tutarların ilave edilebilmesi için, teşvik belgesinde belirtilen yatırıma başlangıç tarihinden itibaren 5 yılın dolmaması gerekir. Beş yılı tamamlayan yatırımlarda bu tutarların ayrıca uygulanmayacağı tabiidir.

– Kalkınmada Öncelikli Yörelere İçin Yeniden Tespit Edilen Özel İndirim Tutarlarının Uygulanmasındaki Esaslar :

Birinci ve İkinci Derecede Kalkınmada Öncelikli Yörelere çalışan hizmet erbabı için yeniden tespit edilmiş olan özel indirim tutarları yukarıda açıklanmış olup, hizmet erbabının ücretlerinin vergilendirilmesinde 1 Ocak 1986 tarihinden itibaren bu tutarların aşağıdaki esaslar çerçevesinde uygulanması gerekir.

Kalkınmada Öncelikli Yörelere çalışanların ücretlerinin vergilendirilmesinde esas alınacak, yeniden tespit edilen özel indirim tutarlarının uygulanması için, hizmet erbabının o yörede fiilen çalışması zorunludur.

Şu kadar ki; teftiş, denetim veya diğer nedenlerle geçici görevle bu yörelere gönderilen hizmet erbabına yeniden tespit edilen özel indirim tutarları uygulanmayacaktır. Ancak, bir kadroyu işgal etmek suretiyle vekaleten yapılan atamalar ile tedviren bir görevi ifa için söz konusu yörelere gönderilenlerin (fiilen bu yörelere çalışmaları kaydıyla) almış oldukları ücretlerine yeniden tespit edilen özel indirim tutarlarının uygulanması icap eder.

– Birinci ve İkinci Derecede Kalkınmada Öncelikli Yörelere :

11/12/1984 gün ve 84/8857 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli Kalkınmada Öncelikli Yörelere listesi aşağıya aynen alınmıştır.

## KALKINMADA ÖNCELİKLİ YÖRELER

### I. BİRİNCİ DERECEDE ÖNCELİKLİ İLLER

- |               |             |
|---------------|-------------|
| 1) Adıyaman   | 8) Kars     |
| 2) Ağrı       | 9) Mardin   |
| 3) Bingöl     | 10) Muş     |
| 4) Bitlis     | 11) Siirt   |
| 5) Diyarbakır | 12) Tunceli |
| 6) Gümüşhane  | 13) Van     |
| 7) Hakkari    |             |

### II. İKİNCİ DERECEDE ÖNCELİKLİ İLLER

- |              |                   |
|--------------|-------------------|
| 1) Amasya    | 9) Malatya        |
| 2) Artvin    | 10) Kahramanmaraş |
| 3) Çankırı   | 11) Sinop         |
| 4) Çorum     | 12) Sivas         |
| 5) Elazığ    | 13) Tokat         |
| 6) Erzincan  | 14) Şanlıurfa     |
| 7) Erzurum   | 15) Yozgat        |
| 8) Kastamonu |                   |

#### d) Sakatlık İndirimi :

Kanunun 31 inci maddesinde yapılan değişiklikle Genel İndirim müessesesi kaldırılmış özel indirim miktarı ile sakatlık indirimi hadleri yeniden düzenlenmiştir.

Bu düzenlemeye göre yeniden rapor alınmaksızın evvelce alınmış raporlar üzerine sakatlık indiriminden yararlanmalarına karar verilen hizmet erbabı için sakatlık indirimi, 1 Ocak 1986 tarihinden itibaren yeniden tespit edilmiş olan özel indirimin günde (200), ayda (6.000), yılda (72.000) lira olan tutarının veya kalkınmada öncelikli yöreler için yeniden tespit edilen (ve yukarıda miktarları belli edilmiş olan) özel indirim tutarının;

- Birinci derece sakatlar için sekiz katı,
- İkinci derece sakatlar için dört katı,
- Üçüncü derece sakatlar için iki katı,

olarak uygulanacaktır.

Ayrıca aynı maddenin son fıkrasında yapılan düzenlemeyle sakatlık indiriminin hizmet erbabının sadece gerçek usulde vergilendirilen ücretlerine uygulanacağına açıklık getirilmiştir.

#### e) Net Ücret Sözleşmesi ile Çalışan Hizmet Erbabının Ücretlerinde Meydana Gelecek Artışlar :

Net ücret sözleşmesi ile çalışanların ücretlerine, yükseltilecek yeniden tespit edilen indirimlerin uygulanması nedeniyle, bunların ücretlerinde meydana gelecek artışlar brüt ücreti etkilemeyecek, diğer bir ifade ile yeniden tespit edilen indirimlerin uygulanmasından doğan gelir vergisinde meydana gelen azalma ele geçen net ücreti artıracak ve bu artış verginin mükellefi ücretliye ait olacaktır. ,

#### f) İndirimlerin Uygulanmasında Esas Alınacak Dönemler :

Gelir Vergisi Kanunu, esas olarak yıllık gelir toplamının vergilendirilmesi esasını kabul etmiş olduğundan, bu esasa uygun olarak da indirimlerin, yıllık gelirler için yıllık tutarları üzerinden uygulanması gerekmektedir. Ancak, zorunluluklar nedeniyle, gerçek ücretlerin vergilendirilmesinde yıllık gelir prensibinden ayrılarak aylık ve günlük vergilendirme dönemleri kabul edilmiş; aynı

Kanunun 108 nci maddesinin 4 numaralı bendinde de, yıllık beyanname verilmesi gerekmeyen hallerde bu dönemlere göre yapılacak vergilendirmelerin yıllık vergilendirme yerine geçeceği ve bu dönemlerin nihai vergilendirme dönemi kabul edileceği belirtilmiş bulunmaktadır.

Bu nedenlerle, gerçek usulde tespit edilen ücretlerin vergilendirilmesinde indirimler, ödemenin dönemine göre, ödeme aylık dönemler itibariyle yapılmakta ise aylık tutarları ile ödeme günlük dönemler itibariyle yapılmakta ise günlük tutarları ile uygulanacaktır.

Öte yandan, ücret saat veya parça başına göre hesaplanmakla beraber, ödeme dönemi aylık ise aylık indirimler tutarı, ödeme dönemi günlük ise günlük indirimler tutarı dikkate alınacaktır.

#### **4. Ücret Matrahının Tayininde Nazara Alınacak Diğer İndirimler :**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 63 üncü maddesinde, ücret matrahının tayininde, hangi kalemlerin ücretin gayrisafi tutarından indirileceği hükme bağlanmış bulunmaktadır. 3239 sayılı Kanunla bu maddenin 3 numaralı bendinde yapılan değişiklikle, şahıs sigorta primleri ile aynı maddeye 3239 sayılı Kanunla ilave edilen 4 numaralı bent hükmünde de işçiler tarafından sendikalara ödenen aidatların ücretin gayri safi tutarından indirilmesi esası getirilmiştir.

##### **a) Şahıs Sigorta Primlerinin Gayrisafi Ücret Tutarından İndirilmesi :**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 63 ncü maddesinin 3239 sayılı Kanunun 54 üncü maddesi ile değişik 3 numaralı bendinde, "Mükellefin şahsına, eşine ve küçük çocuklarına ait hayat, ölüm, kaza, hastalık, sakatlık, işsizlik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigortaları için hizmet erbabı tarafından ödenen primlerin (Sigortanın Türkiye'de kain ve merkezi Türkiye'de bulunan bir sigorta şirketi nezdinde aktedilmiş olması ve sigorta priminin ödendiği ayda elde edilen ücret üzerinden, kanunla kurulu sosyal güvenlik kurumlarına hizmet erbabı hissesi olarak hesaplanan prim veya aidatın aylık tutarını aşmaması şartıyla)" ücretin safi tutarının tespitinde, gayrisafi ücretten indirileceği hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm uyarınca, mükellefin kendisine, eşine ve küçük çocuklarına ait şahıs sigorta primlerinin gayrisafi ücret tutarından indirilebilmesi için;

- Sigorta şirketinin Türkiye'de kain ve merkezinin Türkiye'de olması,
- Sigorta mukavelesinin bu nitelikteki şirketlerle yapılması,
- Sigorta priminin ödenmiş olduğunun, sigorta şirketi tarafından verilen fatura veya makbuzla belgelendirilmesi,

gerekmektedir.

– Ayrıca, ücretler genellikle aylık dönemler itibariyle ödendiği için, kanunla kurulu sosyal güvenlik kurumlarına emekli aidatı veya sigorta primi aylık dönemler itibariyle hesaplanarak ödendiğinden, ödenen şahıs sigorta primleri tutarının, o ayda hizmet erbabı hissesi olarak hesaplanan emekli aidatı veya sigorta priminin aylık tutarını aşmayan kısmı ücretten indirilebilecektir.

Bu şartlar çerçevesinde; mükellefin kendisine, eşine ve küçük çocuklarına ait hayat, ölüm, kaza, hastalık, sakatlık, işsizlik, analık, doğum ve tahsil gibi şahıs sigortaları için hizmet erbabı tarafından ödenen primler, 1 Ocak 1986 tarihinden itibaren ücretin matrahının tayininde, Gelir Vergisi Kanununun 63 ncü maddesinde yer alan diğer indirimlere ilaveten, ayrıca indirilebilecektir.

Öte yandan, sigorta priminin, sigorta şirketine hizmet erbabı tarafından doğrudan doğruya ödenmeyip, işverenler aracı kılınmak suretiyle ödenmesi halinde (grup sigortası gibi), sigorta mukavelesinin bir örneğinin işverende bulunması ve bu mukavelede sigorta priminin ödeme dönemlerinin, ayrıca bu dönemler için ödenecek prim tutarının belli edilmiş olması kaydıyla, hizmet erbabı için işveren tarafından ödenen ve işverenler tarafından da hizmet erbabının ücretinden kesilmek suretiyle tahsil edilen sigorta primi, ücretin vergi matrahının tayininde her bir kişi için ayrıca fatura veya makbuz aranmaksızın indirim olarak dikkate alınabilecektir.

Diğer taraftan, şahıs sigorta priminin birkaç aylık veya yıllık dönemler itibariyle defaten ödenmesi halinde, yapılan ödemenin bir aylık tutarı tespit edilip, her bir aya isabet eden miktarı o aylara ait hizmet erbabı hissesi olarak hesaplanan emekli aidatı veya sigorta primi tutarını aşmaması şartı ile ücretin gayri safi tutarından indirilebilecektir. Şu kadar ki, aylık olarak hesaplanan indirim konusu prim tutarı, ödeme belgesinin işverene ibraz edildiği ayda dahil olmak üzere, ödemenin ilişkin olduğu müteakip aylarda ücretin matrahının tayininde nazara alınacaktır. Bu uygulamada, şahıs sigorta priminin bir kaç aylık veya yıllık dönemler itibariyle defaten ödenmesi halinde, yapılan prim ödemesinin tutarı, ait olduğu aylara bölünmeyip, ödeme belgesinin işverene ibraz edildiği tarihten sonraki primin ait olduğu aylara bölünmek suretiyle, indirim konusu olabilecek aylık tutarı tespit edilecektir.

Ayrıca, Sosyal Sigortalar Kurumuna tabi olmayan ve bu nedenle, 506 sayılı Kanunun geçici 20 nci maddesine göre kurulu olan özel emekli sandığı statüsüne tabi olan hizmet erbabı tarafından, kendisi, eşi ve küçük çocuklarına ait yukarıda açıklanan şartlara uygun olarak ödenen şahıs sigorta primlerinin de, Sosyal Sigortalar Kurumuna ödenen sigorta primi için uygulanan miktar sınırlamasına uyulması suretiyle, gayrisafi ücret tutarından indirilmesi mümkün bulunmaktadır.

T.C. Emekli Sandığı veya Sosyal Sigortalar Kurumundan emekli olması nedeniyle, emekli aylığı dışında elde ettikleri gelir vergisine tabi ücretlerinden bu kurumlar için aidat veya prim kesilmeyen hizmet erbabının şahıs sigorta primi ödemesi halinde, bu tür şahıs sigorta primleri, T.C. Emekli Sandığına hizmet erbabı hissesi olarak ödenen en yüksek emekli aidatının bir aylık tutarını aşmaması şartıyla, ücret matrahının tayininde indirim olarak nazara alınabilecektir.

#### ÖRNEK :

Sosyal Sigortalar Kurumuna tabi olan bir hizmet erbabının 506 sayılı Kanun hükümlerine göre, ödeyeceği sigorta priminin aylık tutarı (işçi hissesi) 7.700 TL. dir. Bu kişi, kendisine ayrıca hayat sigortası ettirmiş ve ilgili sigorta şirketine Ocak–Haziran 1986 aylarına ait (6 aylık) toplam 42.000 TL. sigorta primini 12/2/1986 tarihinde defaten ödemiştir. Sözü edilen ücretli sigorta primine ait makbuzu da 13/2/1986 tarihinde işverene ibraz etmiştir.

Bu ücretlinin ücretinin vergi matrahının tayininde, defaten ödediği özel şahıs sigorta priminin bir aylık tutarının sosyal sigorta priminin bir aylık tutarı olan 7.700 TL. yi aşmayan kısmı indirim olarak nazara alınacaktır. Sigorta primine ait makbuzun ibraz edildiği ayda dahil olmak üzere, primin ait olduğu kalan ay sayısına bölünerek sigorta priminin aylık tutarı olan (42.000/5=) 8.400 TL. tespit edilecek, bu miktarın 7.700 TL. lik kısmı Şubat, Mart, Nisan, Mayıs ve Haziran aylarının vergi matrahının tayininde indirim olarak nazara alınacaktır. Ancak, prim ödeme belgesinin işverene ibraz edildiği aydan önceki ay olan Ocak 1986 ayı için herhangi bir işlem yapılmayacaktır.

#### **b) İşçi Sendikalarına Ödenen Aidatlar :**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 63 ncü maddesine 3239 sayılı Kanunun 54 ncü maddesi ile ilave edilen 4 numaralı bentte, Sendikalar Kanunu hükümlerine göre, sendikalara ödenen aidatların (aidatın ödendiğinin tevsik edilmesi şartıyla) vergi matrahının tayininde, gayrisafi ücret tutarından indirileceği hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm uyarınca, 1 Ocak 1986 tarihinden itibaren işçiler tarafından 2821 sayılı Sendikalar Kanunu hükümlerine göre işçi sendikalarına ödenen aidatlar, aidatın ödendiğinin sendika tarafından verilecek bir makbuzla tevsik edilmesi kaydıyla, vergi matrahının tayininde gayrisafi ücret tutarından indirilebilecektir.

Sendika aidatı, işçiler tarafından doğrudan doğruya sendikaya ödenmeyip, işverenler vasıtası ile ve ücretlerden kesilmek suretiyle ödenmekte ise bu şekilde ödenen aidatın ücret bordrosunda gösterilmesi kaydıyla, makbuz aranılmaksızın ücretin gayrisafi tutarından indirilmesi de mümkün bulunmaktadır.

#### **5. Vergi Tarifesi :**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 103 ncü maddesi, 3239 sayılı Kanunun 66 ncü maddesi ile değiştirilerek, vergi tarifesi yeniden düzenlenmiştir.

Buna göre, 1 Ocak 1986 tarihinden itibaren uygulanacak olan gelir dilimleri ve vergi nispetleri aşağıda belirtilmiştir.

Gelir Vergisine tabi gelirler;

~~3.000.000 liraya kadar % 25,  
6.000.000 liranın 3.000.000 lirası için 750.000 lira, fazlası % 30,  
12.000.000 liranın 6.000.000 lirası için 1.650.000 lira, fazlası % 35,  
24.000.000 liranın 12.000.000 lirası için 3.750.000 lira, fazlası % 40,  
48.000.000 liranın 24.000.000 lirası için 8.550.000 lira, fazlası % 45,  
48.000.000 liranın fazlasının 48.000.000 lirası için 19.350.000 lira, fazlası % 50,~~

**4842 sayılı Kanunun 13'üncü maddesiyle değişen madde Yürürlük; 2003 yılı gelirlerine de uygulanmak üzere 24.04.2003)- Gelir vergisine tâbi gelirler;**

**6.000 YTL'ye kadar % 20**

**14.000 YTL'nin 6.000 YTL'si için 1.200 YTL, fazlası % 25**

**28.000 YTL'nin 14.000 YTL'si için 3.200 YTL, fazlası % 30**

**70.000 YTL'nin 28.000 YTL'si için 7.400 YTL, fazlası % 35**

**140.000 YTL'nin 70.000 YTL'si için 22.100 YTL, fazlası % 40**

**140.000 YTL'den fazlasının 140.000 YTL'si için 50.100 YTL, fazlası % 45**

Nispetinde vergilendirilecektir.

#### **6. Daha Önce Yayımlanan Genel Tebliğlerde, Bu Tebliğde Açıklanan Konulara Ait Hükümlerin Yer Alması :**

Daha önce yayımlanmış olan ve bu tebliğde yer alan hususlara aykırı hükümler taşıyan Gelir Vergisi Genel Tebliğlerinin söz konusu hükümleri, 1 Ocak 1986 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmıştır.

Tebliğ olunur.