

ÜCRET VE ÜCRET SAYILAN ÖDEMELERE İLİŞKİN VERGİSEL DÜZENLEMELER

Gelir Vergisi Kanununun 23, 25, 32 ve 61 inci maddelerinde yapılan değişikliklerin usul ve esaslarını belirleyen tebliğ yayınlanmıştır. Konuya ilişkin kanun değişikliği 02.04.2018 tarih YORDAM-2018/S-19 nolu sirkülerimizde yayımlanmıştır. **(11.06.2018 gün ve 30448 sayılı R. Gazetede yayımlana 303 seri numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği)**

1. Kadın Hizmet Erbabına Sağlanan Kreş ve Gündüz Bakımevi Yardımında Gelir Vergisi İstisnası

İşverenlerce, kadın hizmet erbabına kreş ve gündüz bakımevi hizmeti verilmek suretiyle sağlanan menfaatler gelir vergisinden istisna edilmiştir.

Yukarıda belirtilen sirkülerimizde; Yürürlüğe giren kanun kapsamında kadın çalışanlara sağlanan menfaat asgari ücretin %15 i ile sınırlandırılmıştır. %15 oranı, asgari ücretin aylık brüt tutarının %50'sine kadar artırmaya ve kanuni seviyesine getirmeye Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir. 05/05/2018 tarih ve 30412 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2018/11674 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile %15 oranı, bu tarihten itibaren asgari ücretin brüt tutarının %50'si olarak belirlenmiştir.

İşverenlerce bu hizmetlerin verilmediği durumlarda, ödemenin doğrudan bu hizmetleri sağlayan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerine yapılması şartıyla(fatura çalışan adına düzenlenecek), her bir çocuk için aylık, asgari ücretin aylık brüt tutarının %50'ini aşmamak üzere bu istisnadan yararlanır.

Hizmet erbabına doğrudan yapılan ödemeler ve sağlanan menfaatler ise ücret olarak vergilendirilecektir.

Erkek hizmet erbabı yönünden ise söz konusu menfaat ücret olarak vergilendirilecektir.

2. Hizmet Erbabına Ödenen Tazminatların Vergilendirilmesi ile İstisna Uygulaması

7103 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununun 24 ve 61. maddelerinde hizmet erbabına ödenen tazminat ve yardımlarda uygulanacak vergi ve istisna düzenlemelerinde değişiklikler yapılmıştır. Konuya ilişkin yayınlanan tebliği ile de uygulamaya ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

- İş Kanunu ve Deniz İş Kanununa göre ödenmesi gereken kıdem tazminatlarının tamamı ile Basın Kanuna göre ödenen kıdem tazminatlarının hizmet erbabının 24 aylığını aşmayan miktarları
- Hizmet erbabının tabi olduğu mevzuata göre, 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

Gelir vergisinden istisna tutulmuştur.

Kıdem Tazminatlarında İstisna Uygulaması

1475 sayılı İş kanunu ve 854 sayılı Deniz İş Kanuna göre göre, hizmet erbabının çalıştığı süre ve kıdem tazminatına esas ücreti dikkate alınarak hesaplanan ve ödenen kıdem tazminatları tamamı istisna kapsamındadır. Ancak, yıllık tutar Devlet Memurları Kanuna tabi en yüksek devlet memuruna bir yıl için ödenecek azami ikramiye tutarını geçemez. Aşan ilave ödemeler ise ücret kapsamında değerlendirilmek suretiyle vergilendirilecektir.

En yüksek devlet memuruna 02.01.2018 tarihi itibarıyla ödenecek ikramiye tutarı aylık 5.001,76 TL'dir.

Örnek 7: (A) Anonim şirketinde 10 yıl süreyle çalıştıktan sonra 15.01.2018 tarihinde işten ayrılan Bay (B)'ye, 1475 sayılı Kanun uyarınca işvereni tarafından, kıdem tazminatına esas ücreti olan 4.000 TL üzerinden 40.000 TL kıdem tazminatı ödenmiştir.

Buna göre, Bay (B)'ye 1475 sayılı Kanun kapsamında hesaplanarak ödenen ve en yüksek Devlet memuruna ödenen azami emeklilik ikramiyesinin $(5.001,76 \times 10 =)$ 50.017,60 TL'nin altında kalan 40.000 TL kıdem tazminatının tamamı, gelir vergisinden istisna edilecektir.

Örnek 8: (C) Anonim şirketinde 20 yıl süreyle çalıştıktan sonra 5/2/2018 tarihinde işten ayrılan Bay (D)'ye, işvereni tarafından 854 sayılı Kanun uyarınca, kıdem tazminatına esas ücreti olan 7.500 TL üzerinden hesaplanan 150.000 TL kıdem tazminatı ödenmiştir.

Hesaplanan kıdem tazminatı tutarı 150.000 TL olsa da, istisna edilecek tutar, en yüksek Devlet memuruna bir hizmet yılı için ödenen azami emekli ikramiyesi tutarı ve çalışma süresi dikkate alınarak hesaplanan tutarı aşamayacaktır.

Buna göre, Bay (D)'nin 20 yıl çalışması karşılığı istisna edilecek azami tutar $(5.001,76 \times 20 =)$ 100.035,20 TL dir. Bu nedenle Bay (D)'ye ödenen 150.000 TL kıdem tazminatının 100.035,20 TL lik kısmı gelir vergisinden istisna edilecek, aşan kısım olan $(150.000 - 100.035,20 =)$ 49.964,80 TL ise ücret olarak vergiye tabi tutulacaktır.

Hizmet Sözleşmesi Sona Erdikten Sonra Yapılan Ödemeler Ve Yardımlarda İstisna

Çalışma hayatında hizmet erbabına işten ayrılma, emekli olma, dava açılmaması vb. nedenlerle karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen

tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi ödemeler yapılabilmektedir. Kanunlar uyarınca ödenecek kıdem tazminatlarından gelir vergisinden istisna edilecek tutar hesap edilirken, yukarıda sayılan ödemeler de dahil edilerek ödemelerin toplamı üzerinden istisna uygulanacak, istisnayı aşan tutarlar ise ücret olarak gelir vergisine tabi tutulacaktır.

Kanun uyarınca kıdem tazminatı ödenen hizmet erbabına, bu tazminat dışında, ilave bir tazminat ödemesi yapılması halinde, bu tutar ile kıdem tazminatı tutarı toplamının, çalışanın son brüt ücreti üzerinden hesaplanan 24 aylık tutarını aşmayan kısmı istisnaya tabi tutulacaktır.

1475 ve 854 sayılı Kanunlar uyarınca yapılan düzenleme kapsamında hesaplanan kıdem tazminatı tutarı dışında, yukarıda sayılan ilave bir tazminat ödemesi yapılması halinde, bu ödemenin; bu tutar ile kıdem tazminatı tutarı toplamının, en yüksek Devlet memuruna ödenen azami emekli ikramiyesi tutarını aşmayan kısmı istisnaya konu edilecektir.

5953 sayılı Kanun uyarınca kıdem tazminatı ödenen hizmet erbabına (basın çalışanına), bu tazminat dışında, sayılan ilave bir tazminat ödemesi yapılması halinde, bu tutar ile kıdem tazminatı tutarı toplamının, çalışanın son brüt ücreti üzerinden hesaplanan 24 aylık tutarını aşmayan kısmı istisnaya tabi tutulacaktır.

Örnek 10: (Ç) A.Ş.'de 10 yıl süreyle çalıştıktan sonra 12/1/2018 tarihinde işten ayrılan Bay (H)'ye, işvereni tarafından 1475 sayılı Kanun uyarınca, kıdem tazminatına esas ücreti olan 3.000 TL üzerinden 30.000 TL kıdem tazminatı ile karşılıklı sonlandırma sözleşmesine (ikale) istinaden 50.000 TL iş güvencesi tazminatı olmak üzere toplam 80.000 TL ödeme yapılmıştır.

2/1/2018 tarihi itibarıyla 657 sayılı Kanuna tabi en yüksek Devlet memuruna bir hizmet yılı için ödenecek azami emekli ikramiyesi tutarı 5.001,76 TL dir.

Bay (H)'ye yapılan 80.000 TL lik ödemenin gelir vergisinden istisna edilecek tutarı aşağıdaki gibi olacaktır.

Kıdem tazminatı tutarı	30.000,00 TL
İş güvencesi tazminatı	50.000,00 TL
Ödenen toplam tutar	80.000,00 TL
Vergiden istisna edilecek tutar (5.001,76x10=)	50.017,60 TL
Vergiye tabi tutar (80.000-50.017,60=)	29.982,40 TL

Örnek 11: (K) A.Ş.'de 854 sayılı Kanuna tabi olarak, 15 yıl süreyle çalıştıktan sonra ikale sözleşmesi ile 2/2/2018 tarihinde işten ayrılan Bayan (L)'ye, işvereni tarafından 55.000 TL iş kaybı tazminatı ödenmiş olup ayrıca kıdem tazminatı ödemesi yapılmamıştır.

Bayan (L)'ye yapılan 55.000 TL lik ödemenin gelir vergisinden istisna edilecek tutarı aşağıdaki gibi olacaktır.

İş kaybı tazminatı	55.000,00 TL
Vergiden istisna edilecek tutar (5.001,76x10=)	50.017,60 TL
Vergiye tabi tutar (55.000-50.017,60=)	4.982,40 TL

Örnek 12: (M) A.Ş.’de 5953 sayılı Kanun kapsamında 20 yıl süreyle çalıştıktan sonra, 15/3/2018 tarihinde emekliliğe ayrılan ve en son aya ilişkin ücreti 20.000 TL olan Bayan (N)’ye işvereni tarafından 400.000 TL kıdem tazminatı ve 500.000 TL emeklilik tazminatı (ikramiyesi) ödenmiştir.

Bayan (N)’ye yapılan 900.000 TL lik ödemenin gelir vergisinden istisna edilecek tutarı aşağıdaki gibi olacaktır.

Kıdem tazminatı tutarı	400.000 TL
Emeklilik tazminatı (ikramiyesi)	500.000 TL
Ödenen toplam tutar	900.000 TL
Vergiden istisna edilecek tutar (20.000 TL x 24=)	480.000 TL
Vergiye tabi tutar (900.000 TL-480.000 TL=)	420.000 TL

3.İlave Asgari Geçim İndirimi Düzenlemesi

Asgari ücretten kesinti olup olmayacağı konusunda kamuoyunda olan tartışmaya 7103 sayılı Kanunla 193 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde yapılan düzenleme ile kesintisiz uygulanmak üzere son verildi.

Buna göre; sadece kendisi için asgarî geçim indirimi hesaplanan asgarî ücretlilere, içinde bulunulan yılın Ocak ayına ilişkin ödenen net ücretin altında kalanlara, bu tutar ile bu tutarın altında kaldığı aylara ilişkin olarak aylık hesaplanan net ücreti arasındaki fark tutar, ücretlinin asgari geçim indirimine ayrıca ilave edilecektir. Asgari Geçim İndirimi Bordrosu ‘nda ilave asgari geçim indirimi tutarı ayrıca gösterilecektir.

2018 yılından ücretlerde yapılan Gelir Vergisi kesintileri nedeniyle net ücretleri 1.603,12 TL’nin altına düşmesi halinde düşen tutar ilave asgari geçim indirimi yoluyla telafi edilecektir.

Net ücret, yasal kesintiler sonrası ücret tutarına asgari geçim indiriminin ilavesi sonucu oluşan ücreti ifade etmektedir.

Hizmet erbabının, ücret aldığı dönemde işe başlaması veya işten ayrılması, ücretsiz izin ve benzeri nedenlerle net ücretinin 1.603,12 TL’nin altına düşmesi durumunda ilave asgari geçim indirimi uygulanmayacaktır.

Hizmet erbabına yapılan ve ücret olarak kabul edilen tazminat ve prim gibi mutad olmayan ödemeler, esas itibarıyla yıllık bazda ücretlinin gelirini artırdığından, bu ödemeler nedeniyle üst dilime girilmesi nedeniyle aylık net ücretin düştüğünden söz edilemeyecek ve ilave asgari geçim indirimi uygulanmayacaktır.

Konuya ilişkin sözü edilen tebliğde verilen örnekler aşağıdaki gibi olup, uygulamada dikkate alınması gerekmektedir.

Örnek 13: Bekâr ve çocuksuz olan hizmet erbabı Bay (A)’nın, 2018 yılı Ocak ayında asgari geçim indirimi dâhil net ücreti 1.603,12 TL dir.193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinde yer

alan vergi tarifesi nedeniyle Bay (A)'nın, 2018 yılı Eylül ayı net ücreti 1.566,84 TL'ye Ekim, Kasım ve Aralık ayı net ücreti ise 1.516,87 TL'ye düşmektedir.

Bay (A)'nın, Eylül ayından itibaren eline geçen net ücretinin 1.603,12 TL'nin altında kalması nedeniyle, Eylül ayı için (1.603,12-1.566,84=) 36,28 TL Ekim, Kasım ve Aralık ayları için ise (1.603,12-1.516,87=) 86,25 TL asgari geçim indirimine ilave edilerek hizmet erbabına ödenecektir.

Örnek 14: Bay (B) asgari ücretli olarak çalışmaktadır. Bay (B), evli ve 1 çocuklu olup eşi çalışmamaktadır.

Bay (B)'nin 2018 yılı Ocak ayında asgari geçim indirimi dâhil net ücreti 1.656,40 TL olup Ekim, Kasım ve Aralık ayları net ücreti 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinde yer alan vergi tarifesi nedeniyle 1.570,15 TL ye düşmektedir.

Buna göre, hizmet erbabının söz konusu dönemlerde eline geçen ücretinin 1.603,12 TL nin altında kalan kısmı olan (1.603,12-1.570,15=) 32,97 TL asgari geçim indirimine ilave edilerek hizmet erbabına ödenecektir.

Örnek 15: Bay (C) asgari ücretli olarak çalışmaktadır. Bay (C) evli ve 3 çocuklu olup eşi çalışmamaktadır.

Bay (C)'nin 2018 yılı Ocak ayında asgari geçim indirimi dâhil net ücreti 1.709,67 TL dir. Eylül ayı net ücreti 1.673,39 TL, Ekim, Kasım ve Aralık ayları net ücreti ise 193 sayılı Kanunun 103 üncü maddesinde yer alan vergi tarifesi nedeniyle 1.623,42 TL'ye düşmektedir.

Bay (C)'nin, Eylül, Ekim, Kasım ve Aralık ayları net ücreti 1.603,12 TL'nin altına düşmediğinden ilave asgari geçim indiriminden yararlanması söz konusu olmayacaktır.

Örnek 16: Evli, eşi çalışmayan ve 1 çocuk sahibi Bay (R) asgari ücretli olarak çalışmaktadır. Bay (R)'nin 2018 yılı Ocak ayında asgari geçim indirimi dâhil net ücreti 1.603,12 TL'dir.

İşvereni tarafından Bay (R)'ye Mart ayında 5.000 TL prim ödemesi yapılması nedeniyle gelir vergisine esas tarifede üst dilime girilmiş ve Bay (R)'nin ücreti, Temmuz ayından itibaren 1.603,12 TL nin altına düşmüştür.

Her ne kadar Bay (R)'nin Temmuz ayından itibaren net ücreti, 1.603,12 TL'nin altına düşmüş olsa bile, yıl içerisinde elde edilen kümülatif ücrete bakıldığında, prim ödemesi nedeniyle yıllık bazda asgari ücretin altına düşmediğinden ilave asgari geçim indirimi uygulanmayacaktır.

SAYGILARIMIZLA