

6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu uyarınca, kadın hizmet erbabına kreş ve gündüz bakımevi hizmeti verilmek suretiyle sağlanan menfaatlara ilişkin istisna

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	38418978-120[23-18/11]-231275
Tarih	03.09.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 38418978-120[23-18/11]-E.231275

03.09.2020

Konu : 6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu uyarınca, kadın hizmet erbabına kreş ve gündüz bakımevi hizmeti verilmek suretiyle sağlanan menfaatlara ilişkin istisna

İlgi : 05.12.2018 tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Kurumunuzun 6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanununun 30 uncu maddesine dayanılarak hazırlanan "Gebe veya Emziren Kadınların Çalıştırılma Şartlarıyla Emzirme Odaları ve Çocuk Bakım Yurtlarına Dair Yönetmelik"in 13 üncü maddesi uyarınca, kamu kurumlarınca yetkilendirilmiş yurtlarla yapılan anlaşmalarla "oda ve yurt açma" yükümlülüğünün bulunduğu, bu yükümlülüğünün gelir ve kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayan kamu kurumları, özel kurumlar veya vakıflardan hizmet alınması yoluyla karşılanması durumunda, hizmet erbabına sağlanan söz konusu menfaatlerin Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (16) ncı bendi kapsamında gelir vergisinden istisna olup olmadığı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 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 menfaatlerdir.*

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 münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez..." hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun 94 üncü maddesinde tevkifat yapmak zorunda olan mükellefler sayılmış, söz konusu maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde de, "Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalanan hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre" vergi tevkifatı yapılacağı belirtilmiş, verginin hesaplanması başlıklı 104 üncü maddesinde de, *"Yıllık Gelir Vergisi, vergiye tabi gelirlerin yıllık toplamından 31'inci maddedeki indirimler düşüldükten sonra 103'üncü maddedeki nispetler uygulanmak suretiyle hesaplanır..."* hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan anılan Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasına 7103 sayılı Kanunla eklenen (16) numaralı bendinde, *"İşverenlerce, kadın hizmet erbabına kreş ve gündüz bakımevi hizmeti verilmek suretiyle sağlanan menfaatler (İşverenlerce bu hizmetlerin verilmediği durumlarda, ödemenin doğrudan bu hizmetleri sağlayan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerine yapılması şartıyla, her bir çocuk için aylık, asgarî ücretin aylık brüt tutarının %15'ini aşmamak üzere bu istisnadan yararlanılır. Kreş ve gündüz bakımevi hizmetini sağlayanlara yapılan ödemelerin belirlenen istisna tutarını aşan kısmı ile hizmet erbabına bu amaçla nakden yapılan ödemeler ve sağlanan menfaatler ücret olarak vergilendirilir. Bu*

bentte yer alan %15 oranını, asgarî ücretin aylık brüt tutarının %50'sine kadar artırmaya ve kanuni seviyesine getirmeye Bakanlar Kurulu, bu istisnanın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.)" hükmü yer almaktadır. 5/5/2018 tarihli ve 30412 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2018/11674 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile %15 oranı, asgari ücretin brüt tutarının %50'si olarak belirlenmiştir.

Konu ile ilgili olarak 11/6/2018 tarihli ve 30448 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 303 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde gerekli açıklamalar yapılmıştır.

Öte yandan, 6331 sayılı İş Sağlığı ve Güvenliği Kanununun 30 uncu maddesinde " (1) *Aşağıdaki konular ile bunlara ilişkin usul ve esaslar Bakanlıkça çıkarılacak yönetmeliklerle düzenlenir:*

a) ... gebe ve emziren kadınların çalışma şartları, emzirme odaları ve çocuk bakım yurtlarının kurulması veya dışarıdan hizmet alınması ve benzeri özel düzenleme gerektirebilecek konular ve bunlara bağlı bildirim ve izinler ile bu Kanunun uygulanmasına yönelik diğer hususlar." hükmü yer almaktadır.

Bu hükmeye dayanılarak hazırlanan Gebe veya Emziren Kadınların Çalıştırılma Şartlarıyla Emzirme Odaları ve Çocuk Bakım Yurtlarına Dair Yönetmeliğin "Oda ve yurt açma yükümlülüğü" başlıklı 13 üncü maddesinde; "(1) *Yaşları ve medeni halleri ne olursa olsun, 100-150 kadın çalışanı olan işyerlerinde, emziren çalışanların çocuklarını emzirmeleri için işveren tarafından, çalışma yerlerinden ayrı ve işyerine en çok 250 metre uzaklıkta EK-IV'te belirtilen şartları taşıyan bir emzirme odasının kurulması zorunludur.*

(2) Yaşları ve medeni halleri ne olursa olsun, 150'den çok kadın çalışanı olan işyerlerinde, 0-6 yaşındaki çocukların bırakılması, bakımı ve emziren çalışanların çocuklarını emzirmeleri için işveren tarafından, çalışma yerlerinden ayrı ve işyerine yakın EK-IV'te belirtilen şartları taşıyan bir yurdun kurulması zorunludur. Yurt, işyerine 250 metreden daha uzaksa işveren taşıt sağlamakla yükümlüdür.

(3) İşverenler, ortaklaşa oda ve yurt kurabilecekleri gibi, oda ve yurt açma yükümlülüğünü, kamu kurumlarınca yetkilendirilmiş yurtlarla yapacakları anlaşmalarla da yerine getirebilirler.

..." açıklaması yer almaktadır.

Bu hükümler uyarınca, kreş ve gündüz bakımevi hizmeti verilmesinin ilgili mevzuat uyarınca zorunlu olması ve Kurumunuzca verilen hizmetin bu mevzuat kapsamında bulunması halinde, Kurumunuz tarafından ilgili mevzuatta belirtilen hizmet erbabına, kreş hizmeti verilmek veya dışarıdan hizmet alınmak suretiyle sağlanan menfaatlerin ücret hükümleri ile ilişkilendirilmeksizin doğrudan gider yazılması mümkün bulunmaktadır.

Dolayısıyla, 6331 sayılı Kanun ve ilgili Yönetmelikte yer alan zorunluluk kapsamında hizmet erbabına sağlanan kreş ve gündüz bakımevi hizmetinin, kamu kurumları veya özel kurumlar ile vakıflardan hizmet alınması yoluyla karşılanması, sağlanan menfaatlerin ücret hükümleri ile ilişkilendirilmeksizin doğrudan gider yazılmasına engel teşkil etmeyecektir.

Bilgi edinilmesi 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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026