

Serbest bölgede çalışan personele ödenen ihbar ve kıdem tazminatlarının vergilendirilmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120[94-2013/305]-1830
Tarih	08.07.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-120[94-2013/305]-1830

08/07/2014

Konu : Serbest bölgede çalışan personele ödenen ihbar ve kıdem tazminatlarının vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, İstanbul Endüstri ve Ticaret Serbest Bölgesinde 11.08.2011 tarihinden itibaren muhtelif tipteki taşıt araçlarının (ambulans, seyyar klinik, mobil kan aracı, polis aracı) iç donatımı ve soğutuculu kasa imali alanında faaliyet gösterdiğiniz ve üretilen ürünlerin tamamının yurt dışına ihraç edildiği belirtilerek, üretime ilişkin olarak istihdam edilen personelin işten ayrılması nedeniyle serbest bölgedeki çalıştığı süreye ilişkin olarak ödenen kıdem ve ihbar tazminatının 3218 sayılı Kanun kapsamında gelir vergisi ve damga vergisi istisnasına tabi olup olmayacağı hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup, konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

A - 3218 SAYILI KANUN YÖNÜNDEN

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.

Öte yandan, aynı Kanunun 25 inci maddesinin (7) numaralı bendinde, 1475 ve 854 sayılı Kanunlara göre ödenmesi gereken kıdem tazminatlarının tamamı ile 5953 sayılı Kanuna göre ödenen kıdem tazminatlarının hizmet erbabının 24 aylığını aşmayan miktarları gelir vergisinden istisna edilen tazminat ve yardımlar arasında sayılmış, parantez içi hükümde ise hizmet ifa etmeksizin ödenen ücretlerin tazminat sayılmayacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun 5810 sayılı Kanunla değiştirilen ve 01/01/2009 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlüğe giren geçici 3 üncü maddesinde;

"Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar;

a) Serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci ve 30 uncu maddeleri uyarınca yapılacak tevkifata etkisi yoktur.

b) Bu bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az % 85 ini yurt dışına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler gelir vergisinden müstesnadır. Bu oranı % 50'ye kadar indirmeye ve kanuni seviyesine kadar yükseltmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. Yıllık satış tutarı bu oranın altında kalan mükelleflerden zamanında tahsil edilmeyen vergiler cezasız olarak, gecikme zammıyla birlikte tahsil edilir."

hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, Konu ile ilgili olarak 25/11/2008 tarihli ve 27065 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Seri No.lu 3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliğinde uygulamaya yönelik olarak ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup, anılan Tebliğin "4.İstisna Uygulamasında Özellik Gösteren Hususlar" başlıklı bölümünün dördüncü paragrafında;"- Yurt içinden serbest bölgeye fason imalat kapsamında getirilen veya dahilde işleme rejimi kapsamında yurt dışından bölgeye getirilen maddelerin bölge içinde çeşitli işlemlere tabi tutulduktan sonra ülke içine geri gönderilen veya bu ürünlerden yurt dışına ihraç

edilen ürün bedelleri, %85 ihracat tutarının hesaplanmasında dikkate alınmayacaktır. Bölgedeki işletmelerin fason imalat yanında ayrıca bölge içinde üretim ve ihracat yapmaları durumunda ise, Kanunda belirtilen şartları taşıyıp taşımadıklarının tespitinde fason imalat dışında üretim yapılan ve ihraç edilen ürün bedelleri dikkate alınacaktır." düzenlemesi yer almaktadır.

İstisna kapsamında değerlendirilmeyen fason imalat ise, bir malın mülkiyet ve tasarruf hakkının devralınmaksızın ücreti karşılığı belirli işlemlere tabi tutularak/işlemlerden geçirilerek tasarruf veya mülkiyet hakkı sahibine iade edilmesini ifade etmektedir. Örneğin, yurt dışında bulunan yabancı şirketten tam mükellef kurumun geçici kabul rejimine göre getirdiği ham veya yarı mamul madde ve malzemeyi kendi tesislerinde yurt dışındaki yabancı firmanın emir ve talimatları doğrultusunda işledikten sonra yurt dışındaki firmaya geri gönderilmesi suretiyle verilen hizmet fason hizmettir.

Buna göre, serbest bölgede yapılan üretimin fason imalat olarak değerlendirilmemesi için, mülkiyet ve tasarruf hakkı kendisine ait olan ham veya yarı mamul madde ve malzemedan mamul mal elde edilmesine ilişkin üretimin tüm aşamalarının serbest bölgede gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

Bu hüküm ve düzenlemeler çerçevesinde, sadece bölge içinde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin üretime ilişkin istihdam ettikleri tüm personele ödedikleri ücretler istisna kapsamında değerlendirilmekte olup fason imalata ilişkin bedellerin, "ürünlerin FOB bedelinin en az %85'ini yurt dışına ihraç edilmesi" kapsamında değerlendirilmesi hukuken mümkün görülmemektedir.

Buna göre, şirketinizce yapılan faaliyetlerin "fason imalat kapsamında" yapılmaması ve mevzuatda aranan diğer şartlarında sağlanması kaydıyla münhasıran serbest bölgede çalışılan süreye isabet eden kıdem ve ihbar tazminatı ödemelerinin 3218 sayılı Kanunda belirtilen istisnadan yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

B - DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (c) bendinde, Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar bu bölgelerde gerçekleştirilen faaliyetlerle ilgili olarak yapılan işlemler ve düzenlenen kağıtların damga vergisi ve harçlardan müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

12/03/2009 tarihli ve 27167 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Seri No.lu 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliğinin "7.4. Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması" başlıklı bölümünde;

"3218 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi uyarınca, 6/2/2004 tarihine kadar (bu tarih dahil) serbest bölgede faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış mükelleflerin, bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetlere ilişkin damga vergisi ve harç istisnasının uygulanma süresi 31/12/2008 tarihi itibarıyla sona ermiştir.

Anılan Kanunun geçici 3 üncü maddesinin 5810 sayılı Kanunla değişik ikinci fıkrasının (c) bendi uyarınca, serbest bölgelerde faaliyette bulunan mükelleflerin, Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar, bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetler ile ilgili olmak kaydıyla yaptığı işlemler harçtan, bu işlemlere ilişkin düzenlenen kâğıtlar damga vergisinden müstesnadır.

Öte yandan, 3218 sayılı Kanun kapsamında serbest bölge sınırları içerisinde faaliyet gösteren firmaların, Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar, münhasıran serbest bölgelerdeki faaliyetleriyle ilgili olarak istihdam ettikleri personele ödenen ücretlere ilişkin düzenlenen kâğıtlardan da damga vergisi aranılmaması gerekmektedir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, serbest bölgede faaliyette bulunan şirketiniz tarafından bu bölgede istihdam edilen personele, münhasıran serbest bölgede çalıştığı süreye isabet edecek şekilde yapılacak kıdem ve ihbar tazminatı ödemelerine ilişkin düzenlenen kâğıtların, 3218 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesi uyarınca, Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar damga vergisinden istisna edilmesi gerekmektedir.

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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 09.09.2026