

İşçilere yapılan aynı yardımların vergisel durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.35.18.02-1741-495
Tarih	03.11.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 67854564-1741-495 03/11/2015

Konu : İşçilere yapılan aynı yardımların vergisel durumu hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; ilimiz ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numarasında kayıtlı mükellefi olduğunuz, yer altı kömür madeni işlettiğiniz, şirketinizce yer altında çalışan işçilerinize ücret dışında toplu iş sözleşmesinin bir gereği olarak .. İşletmelerinden kömür alabilmeleri için belge verildiği ve bu işletmelerce de işçilere verilen kömürlere ilişkin faturaların şirketiniz adına düzenlendiği belirtilerek, dağıtılan söz konusu kömürler için her bir işçi adına fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği, KDV hesaplanıp hesaplanmayacağı, hesaplanacaksa bu KDV tutarının kurum kazancından indirilip indirilemeyeceği, dağıtılan kömürün satın alma bedelinin kurum kazancından indirilip indirilemeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü istenilmektedir.

I-GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

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.

Yine aynı Kanunun 94'üncü maddesi ile maddenin birinci fıkrasında sayılanlar tarafından, maddede bentler halinde sayılan ödemelerin nakden veya hesaben yapıldığı anda istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapılacağı, aynı fıkranın birinci bendi ile de hizmet erbabına ödenen ücretlerin 103 ve 104'üncü maddelere göre gelir vergisi tevkifatına tabi tutulacağı hükme bağlanmış, 96'ncı maddesinin birinci fıkrasında ise hesaben ödeme deyiminin, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade edeceği belirtilmiştir.

Mezkur Kanunun 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde, toprak altı işletmesi halinde bulunan madenlerde cevher istihsali ve bununla ilgili diğer bütün işlerde çalışanların münhasıran yer altında çalıştıkları zamanlara ait ücretlerinin gelir vergisinden istisna edildiği hükme bağlanmıştır.

Konu ile ilgili olarak 25.02.1982 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 135 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "*I-İstisna ve Muaflıklar*" başlıklı bölümünün "*D-Ücretlerde İstisnalar*" başlıklı ayırımında,

"1. Toprak Altı Maden İşletmelerinde Çalışanların Ücretlerine Uygulanacak İstisna:

Bilindiği gibi, bu konuya ilişkin açıklamaların yapıldığı 128 Seri Sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliğinde toprak altı işletmesi halinde bulunan madenlerde cevher istihali ve bununla ilgili diğer işlerde çalışan işçi, mühendis, jeolog, topoğraf gibi hizmet erbabının münhasıran yer altında çalıştıkları zamanlara ait ücretleri ile bu tür hizmet erbabına yıllık dönemler itibariyle yapılan ikramiye ve benzeri nitelikteki ödemelerin yer altında çalışılan süreye isabet eden kısımlarının Gelir Vergisi Kanununun 23/3'üncü maddesi gereğince vergiden istisna edileceği açıklanmıştır.

Buna göre, toprak altı işletmesi halinde bulunan madenlerde cevher istihali ve bununla ilgili diğer bütün işlerde çalışan hizmet erbabına hafta tatili ve genel tatil günleri için ödenen ücretlerin de yer altında geçen zamana isabet eden kısımları vergiden müstesna tutulacak; resmi tatil günleri dışında kalan izin günlerine ilişkin olarak ödenen ücretler ise, istisna kapsamına dâhil edilmeyerek vergiye tabi tutulacaktır. Bu tür hizmet erbabının istisna kapsamına dâhil bulunmayan ve vergiye tabi tutulacak ücretlerinin vergilendirilmesinde ücretin ödeme dönemine göre genel, özel ve varsa sakatlık indirimleri uygulanacaktır.

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun 98'inci maddesine göre, 94'üncü maddesi gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanlar bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri karlar ve iratlar ile bunlardan tevkif ettikleri vergileri ertesi ayın yirmiüçüncü günü akşamına kadar ödeme veya tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar. Bu nedenle, toprak altı işletmesi halinde bulunan madenlerde cevher istihali ve bununla ilgili diğer işlerde çalışanların ücretlerinin peşin ödenmekte olması halinde ücretin ödenmesi anında söz konusu istisna uygulanmayacak, ancak ay sonunda bu kişilerin yer altında çalıştıkları süreler tespit edilerek, bu sürelerle ilişkin ücretler vergiden istisna edilecek ve muhtasar beyannamede istisna uygulandıktan sonra tespit edilen vergi beyan edilecektir."

açıklamaları yer almıştır.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre; şirketinizin personelinize yaptığı yakacak kömür yardımı bedellerinin, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61'inci maddesi kapsamında net ücretin bir unsuru olarak değerlendirilip, ücretin brüt tutarı hesaplanarak, brüt tutar üzerinden aynı Kanunun 94'üncü maddesinin 1'inci bendi gereği tevkifat yapılması gerekmektedir.

Ancak, yakacak yardımı yapılacak söz konusu personellerin çalışma süresinin bir kısmını yeraltında geçirmesi durumunda, çalışanlara yakacak yardımı adı altında yapılacak ücret ödemelerinin yeraltında çalışılan süreye isabet eden kısmı 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23'üncü maddesinin (3) numaralı bendi kapsamında gelir vergisinden istisna edileceği tabiidir.

II-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 238'inci maddesinde *"İşverenler her ay ödedikleri ücretler için (Ücret bordrosu) tutmaya mecburdurlar. Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf olan ücretlerle diğer ücret üzerinden vergiye tabi hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri için bordro tutulmaz..."* hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre; toplu iş sözleşmesinin bir gereği olarak personelinize yapılan yakacak kömür yardımı kapsamında dağıtılan kömürlere ait tutarların, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61'inci maddesi uyarınca net ücretin bir unsuru olarak değerlendirilmesi nedeniyle şirketinizce bahse konu kömür yardım tutarları için bu kişiler adına ücret bordrosu düzenlenmesi gerekmektedir.

III-KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6'ncı maddesinde;

"(1)Kurumlar Vergisi, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanır.

(2)Safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır..." hükmü yer almaktadır.

Gelir Vergisi Kanununun bilanço esasında ticari kazancın tespiti ile ilgili 38'inci maddesinde; “*Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce;*

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir.

2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilâve olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41'inci maddeleri hükümlerine uyulur.” hükmüne yer verilmiştir.

Bu hüküm gereğince, safi kurum kazancının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanununun 8'inci ve Gelir Vergisi Kanununun 40'inci maddelerinde sayılan giderler hasılatтан indirim konusu yapılmaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun “*İndirilecek giderler*” başlıklı 40'inci maddesinde, safi kazancın tespitinde indirilecek giderler bentler halinde sayılmış, söz konusu maddenin 1 numaralı bendinde; ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi ticari kazancın tespitinde indirilecek gider olarak kabul edileceği hükme bağlanmıştır.

Bu hükme göre, yapılan bir harcamanın yukarıda belirtilen maddeye göre genel gider olarak ticari kazançtan indirilebilmesi için; yapılan giderin kazancın elde edilmesi ve devam ettirilmesi ile ilgili olması, işin ifası için gerekli olması, keyfi olmaması; işin hacmi ve mahiyetine uygun olması, karşılığında gayri maddi bir kıymet iktisap edilmemiş olması ve maliyet unsuru olmaması gerekmektedir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, yakacak yardımı adı altında yapılan ücret ödemesinin brüt tutarının 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40/1 inci maddesine istinaden kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

IV-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 Sayılı KDV Kanununun 1/1'inci maddesinde; Türkiye'de yapılan ticarî, sınai, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

3/a maddesinde; vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun, vergiye tabi işlemler dışındaki amaçlarla işletmeden çekilmesi, vergiye tabi malların işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesinin teslim sayılacağı,

hüküm altına alınmıştır.

3065 Sayılı Kanunun verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan KDV Genel Uygulama Tebliğinin Teslim Sayılan Haller başlıklı I/A-3 bölümünde;

" . . .

3065 sayılı Kanunun (3/a)maddesine göre;

-Vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun vergiye tabi işlemler dışındaki amaçlarla işletmeden çekilmesi,

-Vergiye tabi malların işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi,

teslim sayılarak vergiye tabi tutulur.

Örnek: Akaryakıt ticareti ile uğraşan bir şahsın,satmak amacıyla aldığı bu akaryakıtın bir kısmını özel otomobilinde kullanması veya ticaretini yaptığı dayanıklı tüketim mallarından bir kısmını

kendi şahsi ihtiyacında kullanmak üzere işletmeden çekmesi veya ücret, ikramiye, hediye, teberru gibi adlarla işletme personeline vermesi de teslim sayılarak vergiye tabi tutulur.

Bu gibi hallerde işletmeden çekilen değerlerin 3065 sayılı Kanunun 27'nci maddesine göre emsal bedeli ile değerlendirilmesi gerekir.

3065 sayılı Kanunun (3/b) maddesine göre, vergiye tabi malların, üretilip teslimi vergiden istisna edilmiş olan mallar için her ne suretle olursa olsun kullanılması veya sarfı da teslim sayılır."

açıklamasına yer verilmiş, aynı tebliğin "Personele Sağlanan Menfaatler " başlıklı I/B-5 bölümünde;

"KDV uygulamasında personele bedelsiz sağlanan menfaatlerden aşağıda sayılanlar vergiye tabi tutulmaz:

a) Personele işyerinde veya müstemilatında yemek verilmesi,

b) Personele yatacak yer veya konut tahsisi,

c) Personelin toplu olarak işyerine gidip gelmesini sağlamak amacıyla yapılan taşıma hizmetleri,

ç) Personele demirbaş olarak verilen giyim eşyası.

İşletmenin iktisadi faaliyetini sürdürebilmesi için yapılan ve işletmede yaratılan katma değer bir unsuru olan bu masraflar, maliyetin bir parçası olduğundan, personele tahsis sırasında vergiye tabi tutulmaz, bu mal ve hizmetlerin iktisabında yüklenilen vergiler ise genel hükümlere göre indirim konusu

yapılabilir."

açıklaması yer almaktadır.

Bu itibarla; şirketinizin yeraltında çalışan işçilerinize toplu iş sözleşmesi gereği yaptığı kömür yardımı 3065 sayılı Kanunun 3/a maddesi kapsamında teslim niteliğinde olduğundan verilen kömürün emsal bedeli üzerinden KDV hesaplanması 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