

**Rödl & Partner**  
**Danışmanlık Hizmetleri Ltd. Şti.**

Teşvikiye Cad. 17 D 12 – 13 – 15  
İkbal Ticaret Merkezi  
34365 Teşvikiye-İstanbul  
Telefon: + 90 (212) 310 14 00  
Telefax: + 90 (212) 327 32 14  
E-Mail : [istanbul@roedl.pro](mailto:istanbul@roedl.pro)  
[izmir@roedl.pro](mailto:izmir@roedl.pro)  
Internet: [www.roedl.com.tr](http://www.roedl.com.tr)

İstanbul, 27.06.2018

**Sirküler No :2018 / 60**  
**Konu :7103 Sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılan**  
**Hususlara İlişkin Tebliğ Yayımlandı**

11.06.2018 tarihli ve 30448 Sayılı Resmi Gazete’de 303 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliğ yayımlanmıştır. İlgili Tebliğ’de, 7103 Sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanununda değişiklik yapılan;

- İhtiyaç fazlası elektrik enerjisinin satışında esnaf muaflığı,
- Kadın hizmet erbabına sağlanan kreş ve gündüz bakımevi yardımıyla gelir vergisi istisnası,
- Hizmet erbabına ödenen tazminatların vergilendirilmesi ile istisna uygulaması,
- İlave asgari geçim indirimi düzenlemesi,

konuları hakkında açıklamalara yer verilmiştir.

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

7103 Sayılı Kanun’un 4. maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu’nun 23. maddesinin birinci fıkrasında yapılan değişiklik uyarınca; kadın hizmet erbabına kreş ve gündüz bakımevi hizmeti verilmek suretiyle sağlanan menfaatler ile işverenler tarafından söz konusu hizmetin işyerinde verilmemesi durumunda kadın hizmet erbabına aylık olarak, asgari ücretin aylık brüt tutarının %15’ini geçmemek üzere sağlanan kreş ve gündüz bakımevi yardımları ücret

Temsilen

Almanya:  
Ansbach, Bamberg, Bayreuth, Bielefeld, Chemnitz, Dresden, Eschborn, Fürth, Hamburg, Hannover, Hof, Jena, Köln, Kulmbach, Leipzig, Ludwigshafen, Mettlach, Münih, Münster, Nürnberg, Plauen, Regensburg, Selb, Stuttgart

Tic Sicil No.: 409612  
Vergi No.: 7350232482  
Vergi Dairesi: Beyoğlu

Uluslararası:  
Amerika Birleşik Devletleri, Avusturya, Azerbaycan, Beyaz Rusya, Birleşik Arap Emirlikleri, Brezilya, Bulgaristan, Çek Cumhuriyeti, Çin Halk Cumhuriyeti, Endonezya, Etiyopya, Estonya, Finlandiya, Fransa, Güney Afrika, Gürcistan, Hindistan, Hırvatistan, Hong Kong, İngiltere, İspanya, İsveç, İsviçre, İtalya, Kazakistan, Kenya, Kıbrıs, Küba, Letonya, Litvanya, Macaristan, Malezya, Meksika, Moldova, Myanmar, Polonya, Romanya, Rusya Federasyonu, Sırbistan, Singapur, Slovakya, Slovenya, Tayland, Türkiye, Ukrayna, Vietnam

istisnası kapsamına girmişti. Ayrıca 05.05.2018 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 2018/11674 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile %15 oranı, bu tarihten itibaren asgari ücretin brüt tutarının %50’si olarak belirlenmişti. İlgili Tebliğ ile istisnanın uygulaması hakkında önemli olabilecek açıklamalar şu şekildedir:

- İşverenlerce, kreş ve gündüz bakımevi hizmetinin işyerinde verilmediği durumlarda, kadın hizmet erbabının hizmet aldığı gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince işletilen kreş ve gündüz bakım evlerine ödeme yapılma suretiyle sağlanan menfaatler de istisna kapsamındadır. Kadın hizmet erbabına sağlanan menfaatin ücret istisnasına tabi tutulabilmesi için; bu hizmetin gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince işletilen kreş ve gündüz bakım evlerinden alınması, ödemenin hizmet erbabına değil doğrudan bu hizmeti sağlayan mükelleflere yapılması gerekmektedir. Hizmet erbabına doğrudan yapılan ödemeler ve sağlanan menfaatler ise ücret olarak vergilendirilecektir.
- İstisnadan faydalanılması için kadın hizmet erbabına sağlanan menfaatin, ilgili Kanunlar, toplu iş sözleşmeleri veya bireysel iş sözleşmelerine dayanarak ödenen asıl ücrete ilave olarak sağlanması şart olup, kadın hizmet erbabının asıl ücretinin bir kısmının kreş ve gündüz bakımevi hizmeti ödemesi gibi değerlendirilmek suretiyle anılan istisnaya konu edilmesi mümkün değildir. Tebliğ’de konuya ilişkin olarak aşağıdaki örneğe yer verilmiştir.

“Örnek 6 : İşveren (M)’ye bağlı olarak 4.000 TL ücretle çalışan hizmet erbabı Bayan (Ş), bir çocuğu için kreş işletmesine aylık 1.000 TL kreş ücreti ödemektedir. Bayan (Ş)’nin talebi üzerine, kreş işletmesine ödemiş olduğu 1.000 TL kreş ücreti, işvereni tarafından ücretinden kesilmek suretiyle ödenmeye başlanmıştır. İşveren (M), Bayan (Ş)’nin asıl ücretinden keserek kreş işletmesine ödediği 1.000 TL ile sadece ödemeye aracılık ettiği, Bayan (Ş)’nin almış olduğu asıl ücretine ilave bir menfaat sağlamadığı için, bu ödeme dolayısıyla 193 Sayılı Kanunun 23. maddesinin birinci fıkrasının (16) numaralı bendi kapsamında gelir vergisi istisnasından faydalanılması söz konusu olmayacaktır.”

## **2. Hizmet Erbabına Ödenen Tazminatların Vergilendirilmesi ile İstisna Uygulaması**

7103 Sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu’nun “Ücreti Tarifi” başlıklı 61. maddesinde yapılan düzenleme ile hizmet erbabına hizmet sözleşmesi sona erdikten sonra, karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar ile iş kaybı, iş

sonu ve iş güvencesi tazminatları gibi çeşitli adlar altında yapılan ödeme ve yardımların ücret kapsamında değerlendirildiğine yönelik düzenleme yapılmıştı.

Aynı kanun ile Gelir Vergisi Kanunu'nun "Tazminat ve Yardımlarda" başlıklı 25. maddesinde yapılan düzenleme ile de yapılan bu ödemeler ve yardımların ödenecek kıdem tazminatlarından istisna edilecek tutarın hesaplanmasında dikkate alınacağı ve istisnayı aşan tutarların ücret olarak değerlendirilerek gelir vergisine tabi tutulacağı hükmü yer almıştı.

Tebliğde yapılan açıklamalara göre 1475, 854 ve 5953 Sayılı Kanunlar uyarınca ödenecek kıdem tazminatlarından gelir vergisinden istisna edilecek tutar hesap edilirken; işten ayrılma, emekli olma vb. nedenlerle karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi ödemeler de dahil edilerek ödemelerin toplamı üzerinden istisna uygulanacaktır. İstisnayı aşan tutarlar ise ücret olarak gelir vergisine tabi olacaktır.

Tebliğ'de konuya ilişkin olarak aşağıdaki örneğe yer verilmiştir:

*"Örnek 10: : (Ç) A.Ş. 'de 10 yıl süreyle çalıştıktan sonra 12.01.2018 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. 02.01.2018 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.*

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

### **3. İlave Asgari Geçim İndirimi Düzenlemesi**

7103 Sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu'nun "Asgari Geçim İndirimi" başlıklı 32. maddesine getirilen düzenleme ile net ücretleri, gelir vergisi tarifesi nedeniyle sadece kendisi için asgari geçim indirimi hesaplanan asgari ücretlilere (bekar), içinde bulunulan yılın Ocak ayına ilişkin ödenen net ücretin altında kalanlara, bu tutar ile bu tutarın altında

kalındığı aylara ilişkin olarak aylık hesaplanan net ücreti arasındaki fark tutar, ücretlinin asgari geçim indirimine ayrıca ilave edilecektir.

Bu tebliğ ile ilave asgari geçim indirimine yönelik açıklamalar yapılmış olup, Tebliğ’de konuya ilişkin verilen örneklerden biri aşağıdaki gibidir:

*“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. maddesinde yer alan vergi tarîfesi 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.”*

Söz konusu Tebliğ, 11.06.2018 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

İlgili Tebliğ’e aşağıdaki internet adresinden ulaşabilirsiniz.

<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2018/06/20180611-9.htm>

Bilgi edinmenizi rica ederiz.

Saygılarımızla