

BAKIŞ MEVZUAT

BAŞLIK	306 SERİ NO'LU GELİR VERGİSİ KANUNU GENEL TEBLİĞİ
Sayı	2019/48
ÖZET	Tebliğde 7161 ve 7162 sayılı Kanunlarla Gelir Vergisi Kanununda yapılan değişikliklere ilişkin açıklamalar yer almaktadır.

18/1/2019 tarihli ve 30659 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 7161 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ve 30/1/2019 tarihli ve 30671 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 7162 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunda bazı değişiklikler yapılmıştı.

15 Mart 2019 tarihli ve 30715 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 306)’nde; söz konusu değişiklikler ile ilgili açıklamalar yapıldı. Bu değişiklikler aşağıdaki konulara ilişkindir.

- Uçuş ve dalış hizmetlerinde gelir vergisi istisnası,
- Tazminat ödemelerinde gelir vergisi istisnası uygulaması
- İnternet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden yapılan satışlarda esnaf muaflığı
- 27/3/2018 tarihinden önce karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen ek tazminatlar üzerinden kesilen gelir vergisinin iadesi

Tebliğde yer alan bu konulara ilişkin düzenlemeler aşağıdaki gibidir.

A- Uçuş ve Dalış Hizmetlerinde İstisna

1.1. Yasal düzenleme

7161 sayılı Kanunun 3 üncü maddesi ile 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki bent eklenmişti.

“17. Kamu kurum ve kuruluşları hariç Türk Hava Kurumu veya kanuni veya iş merkezi Türkiye’de bulunan müesseselerde uçuş maksadıyla görevlendirilen, hava aracının sevk ve idaresiyle görevli pilotlar ile uçuş esnasında uçak içinde hizmet veren yetkili sivil havacılık otoritesince sertifikalandırılmış kabin memurlarına ödenen aylık ücretin gerçek safi değerinin %70’i (Cumhurbaşkanı, bu oranı %100’e kadar artırmaya, sifıra kadar indirmeye yetkilidir.)”

7161 sayılı Kanunun 4 üncü maddesi ile 193 sayılı Kanunun 29 uncu maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“2. Subay, astsubay, erbaş ve erlere ve ordu hizmetinde bulunan sivil makinistlere, uçuş, dalış gibi hizmetleri dolayısıyla verilen tazminatlar, gündelikler, ikramiyeler ve zamlar ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarında uçuş maksadıyla görevlendirilen, hava aracının sevk ve idaresiyle görevli pilotlar ile uçuş esnasında uçak içinde hizmet veren personele fiilen uçuş hizmetleri ve kanuni veya iş merkezi Türkiye’de bulunan müesseselerde denizaltına dalış yapanlara fiilen dalış hizmetleri dolayısıyla yapılan aynı mahiyetteki ödemeler;”

1.2. İstisnanın kapsamı ve uygulaması

193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (17) numaralı bendinde yapılan düzenleme ile kamu kurum ve kuruluşları hariç Türk Hava Kurumu veya kanuni veya iş merkezi Türkiye’de bulunan müesseselerde uçuş maksadıyla görevlendirilen,

- a) Hava aracının sevk ve idaresiyle görevli pilotlara,
- b) Uçuş esnasında uçak içinde hizmet veren yetkili sivil havacılık otoritesince sertifikalandırılmış kabin memurlarına

1/2/2019 tarihinden itibaren nakden veya hesaben ödenen aylık ücretlerinin gerçek safi değerinin %70’i gelir vergisinden istisna edilmiştir.

Türk Hava Kurumu veya kanuni veya iş merkezi Türkiye’de bulunan müesseselerde görevli olmakla birlikte birinci fıkrada belirtilen görevliler dışındaki diğer personel, yetkili sivil havacılık otoritesince sertifikalandırılmış veya uçak içinde hizmet veriyor olsa da bu istisnadan yararlanamayacaktır.

193 sayılı Kanunun 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 menfaatler olarak tanımlanmış ve 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 bulunmasının onun mahiyetini değiştirmeyeceği belirtilmiştir. Dolayısıyla, pilot ve kabin memurlarına, bu hizmetlerine ilişkin olarak ödenen aylık ücret, mesai, prim, ikramiye, gider karşılığı ve sair adlarla yapılan tüm ödemeler ve sağlanan menfaatler de ücret kapsamında değerlendirilecektir.

Ücretin gerçek safi değeri; işveren tarafından verilen para ve ayınlarla sağlanan menfaatler toplamından, 193 sayılı Kanunun 63 üncü maddesinde sayılan sigorta primi, şahıs/hayat sigortası primi ve sendika aidatları gibi indirimler ile 31 inci maddesinde yer alan engellilik indirimi düşüldükten sonra kalan miktardır. Bu hesaplama yapılırken, 193 sayılı Kanunun 23 ilâ 29 uncu

maddelerine göre istisna kapsamında olan ve bordroda gösterilen diğer ücret ve benzeri ödemelerin ise ilgili hükümlerine göre vergiden istisna edileceği tabiidir.

Birinci fıkrada belirtilen personele ödenen aylık ücretlerin gerçek safi değerinin %70'i istisna edildikten sonra kalan %30'luk kısım gelir vergisine tabi olacaktır.

Örnek 1: (A) Hava yollarında çalışan ve bekâr olan pilot Bay (B)'ye, 2019 yılı Şubat ayında brüt 40.000 TL ücret ödenmiştir. Bay (B)'nin kendi adına ödediği 1.000 TL şahıs sigorta primi bulunmaktadır.

Pilot (B)'nin 2019 Şubat ayına ilişkin ödenen ücretine uygulanacak gelir vergisi istisnası tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Brüt ücret	40.000,00 TL
SGK primi (%14 + %1)*	2.878,20 TL
Şahıs sigorta primi	1.000,00 TL
Safi ücret (gelir vergisi matrahı)	36.121,80 TL
İstisna edilecek matrah (36.121,80 x %70)	25.285,26 TL
Vergiye tabi matrah	10.836,54 TL
Hesaplanan gelir vergisi	1.625,48 TL
Asgari geçim indirimi tutarı	191,88 TL
Ödenecek gelir vergisi	1.433,60 TL
*2019 yılı sigorta prim tavan tutarı olan 19.188 TL dikkate alınarak hesaplama yapılmıştır.	

Örnek 2: (C) Hava yollarında çalışan ve bekâr olan kabin memuru Bayan (Ç)'ye, 2019 yılı Şubat ayında brüt 10.000 TL ücret ödenmiştir. Bayan (Ç)'nin kendi adına ödediği 1.000 TL şahıs sigorta primi bulunmaktadır.

Kabin memuru Bayan (Ç)'nin 2019 Şubat ayına ilişkin ödenen ücretine uygulanacak gelir vergisi istisnası tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Brüt ücret	10.000,00 TL
SGK primi (%14 + %1)	1.500,00 TL
Şahıs sigorta primi	1.000,00 TL
Safi ücret (gelir vergisi matrahı)	7.500,00 TL
İstisna edilecek matrah (7.500 x %70)	5.250,00 TL
Vergiye tabi matrah	2.250,00 TL
Hesaplanan gelir vergisi	337,50 TL

Asgari geçim indirimi tutarı	191,88 TL
Ödenecek gelir vergisi	145,62 TL

193 sayılı Kanununun 29 uncu maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde yapılan düzenlemeye göre, subay, astsubay, erbaş ve erlere ve ordu hizmetinde bulunan sivil makinistlere, uçuş, dalış gibi hizmetleri dolayısıyla verilen tazminatlar, gündelikler, ikramiyeler ve zamlar ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarında uçuş maksadıyla görevlendirilen, hava aracının sevk ve idaresiyle görevli pilotlar ile uçuş esnasında uçak içinde hizmet veren personele fiilen uçuş hizmetleri ve kanuni veya iş merkezi Türkiye’de bulunan müesseselerde denizaltına dalış yapanlara fiilen dalış hizmetleri dolayısıyla yapılan aynı mahiyetteki ödemelere ilişkin istisna uygulaması önceden olduğu şekilde devam etmektedir.

B-. İnternet ve Benzeri Elektronik Ortamlar Üzerinden Yapılan Satışlarda Esnaf Muafılığı

2.1 Yasal düzenleme

7162 sayılı Kanununun 1 inci maddesi ile 193 sayılı Kanununun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendine “işyeri açmaksızın” ibaresinden sonra gelmek üzere “veya yıl içinde gerçekleştirilen satış tutarı ilgili yıl için geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarından fazla olmamak üzere, internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden” ibaresi eklenmiştir.

Buna göre, 193 sayılı Kanununun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin yürürlükteki hali aşağıdaki şekildedir.

“6. Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler hariç olmak üzere, muharrrik kuvvet kullanmamak ve dışarıdan işçi almamak şartıyla; oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamûlleri, kırpıntı deriden üretilen mamûller, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, pul, payet, boncuk işleme, tığ örgü işleri, ip ve urganları, tarhana, erişte, mantı gibi ürünleri işyeri açmaksızın veya yıl içinde gerçekleştirilen satış tutarı ilgili yıl için geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarından fazla olmamak üzere, internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satanlar. Bu ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılması ile ticarî, ziraî veya meslekî faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere; düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muafliktan faydalanmaya engel değildir.”

2.2 Evlerde üretilen ürünlerin satışında esnaf muafılığı

193 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi kapsamında, evlerde kendi el emekleri ile imal ettikleri ürünleri bir işyeri açmaksızın satanlar, esnaf muaflığından faydalanabilmektedirler.

Bu muaflıktan faydalanılabilmesi için;

- a) İmal edilen ürünlerin, 193 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi kapsamında olması,
- b) Evlerde kullanılan dikiş, nakış, mutfak robotu, ütü ve benzeri makine ve aletler hariç olmak üzere, sanayi tipi veya seri üretim yapabilen makine ve aletlerin kullanılmaması,
- c) Dışarıdan işçi çalıştırılmaması,
- ç) Ürünlerin işyeri açmaksızın satılması,
- d) Ürünlerin, pazar takibi suretiyle satılmaması,
- e) Ürünlerin, ticarî, ziraî veya meslekî faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri kermes, festival ve panayırarda satılmaması,
- f) Ticarî, ziraî veya meslekî kazancı dolayısı ile gerçek usulde gelir vergisine tâbi olunmaması,
- g) Faaliyetin, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine bağlılık arz edecek şekilde yapılmaması

gerekmektedir.

Ürünlerin; ticarî, ziraî veya meslekî faaliyetleri dolayısıyla gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olanların düzenledikleri hariç olmak üzere, düzenlenen kermes, festival, panayır ile kamu kurum ve kuruluşlarınca geçici olarak belirlenen yerlerde satılması muaflıktan faydalanmaya engel değildir.

2.3. Evlerde üretilen ürünlerin internet ve benzeri elektronik ortamlarda satışı

(1) 7162 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle 30/1/2019 tarihinden itibaren uygulanmak üzere, 193 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi kapsamında esnaf muaflığından faydalananların, evlerde imal ettikleri ürünleri, internet ve benzeri elektronik ortamlarda da satmaları halinde esnaf muaflığından faydalanmaları mümkün hale getirilmiştir.

(2) Bu muaflıktan faydalanılabilmesi için, internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden yıl içinde gerçekleştirilen satış tutarının ilgili yıl içinde geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarını aşmaması gerekmektedir.

(3) 193 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde sayılan ürün çeşitlerinden, birden fazlasının üretilerek internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satılması durumunda, satış tutarının ilgili yıl içinde geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarını aşmaması şartı, her bir ürün cinsi için ayrı ayrı değil tüm ürünlerin toplam satış tutarı için geçerlidir.

(4) Satışların bir kısmının internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden, bir kısmının muafiyet kapsamında diğer şekillerde yapılması halinde, satış tutarının ilgili yıl içinde geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarını aşmaması şartı, sadece internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden yapılan satışlar için geçerli olup, diğer şekillerde yapılan satışlarda tutar sınırlaması bulunmamaktadır.

(5) İnternet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden yıl içerisinde yapılan satışların ilgili yılda geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarını geçmesi halinde, esnaf muafiyeti kaybedilecek ve izleyen takvim yılı başı itibarıyla gelir vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir.

Örnek 3: 193 sayılı Kanununun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi kapsamında esnaf muaflığından yararlanan Bayan (D), evinde ürettiği tarhana, erişte ve mantıları, kamu kurumlarınca düzenlenen kermes, festival, panayirlarda ve internet üzerinden satışa aracılık eden bir platform aracılığıyla satmaktadır.

Bayan (D)'nin, 2019 takvim yılında internet üzerinden yapmış olduğu satış tutarı 25.000 TL, diğer satış tutarı ise 10.000 TL dir.

Bayan (D), internet üzerinden yapmış olduğu satış tutarı olan 25.000 TL, 2019 yılı için belirlenen yıllık asgari ücretin brüt tutarı olan 30.700,80 TL'yi aşmadığından, muafiyetten faydalanmaya devam edecektir.

Örnek 4: 193 sayılı Kanununun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi kapsamında esnaf muaflığından yararlanan Bay (E), evinde ürettiği hediyelik turistik eşyaları belediye tarafından belirlenen geçici bir stantta ve internet üzerinden satmaktadır.

Bay (E)'nin 2019 takvim yılında internet üzerinden yapmış olduğu satış tutarı 35.000 TL, diğer satış tutarı ise 15.000 TL dir.

Bay (E), internet üzerinden yapmış olduğu satış tutarı olan 35.000 TL, 2019 yılı için belirlenen yıllık asgari ücretin brüt tutarı olan 30.700,80 TL yi aştığından, muafiyetini kaybedecek ve 1/1/2020 tarihinden itibaren gelir vergisi mükellefi olacaktır.

2.4 Evlerde üretilen ürünlerin internet ve benzeri elektronik ortamlarda satışında vergi tevkifatı ve belgelendirme

193 sayılı Kanununun 9 uncu maddesinin son fıkrasında, “Bu muaflığın, 94 üncü madde uyarınca tevkif suretiyle kesilen vergiye şümulü yoktur.” hükmü yer almaktadır. Aynı Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında vergi tevkifatı yapmak zorunda olanlar ile tevkifata tabi tutulacak ödemeler belirtilmiş ve aynı fıkranın (13) numaralı bendinde vergiden muaf esnafa yapılan ödemeler tevkifat kapsamına alınmış olup, 9 uncu maddenin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde yer alan emtia

bedelleri veya bu emtianın imalinde ödenen hizmet bedelleri üzerinden yapılacak tevkifat oranı 6/6/2012 tarihli ve 2012/3322 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile %2 olarak belirlenmiştir.

Tevkifat yapmakla sorumlu olanlar tarafından, 193 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi kapsamında, vergiden muaf esnaftan internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden veya muafiyet kapsamında diğer şekillerde satın alınan mallar için yapılan ödemeler üzerinden, aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendinin (a) alt bendi uyarınca %2 oranında tevkifat yapılması gerekmektedir.

Esnaf muafılığından yararlananlardan yapılan alışların tamamının gider pusulası ile belgelendirilmesi esas olmakla birlikte, münhasıran internet ve benzeri elektronik ortamlar üzerinden satın alınan mallar için yapılan ödemelere ilişkin olmak üzere, gider pusulasında bulunması gereken bilgileri (imza hariç) ihtiva eden banka dekontları ile de belgelendirilmesi mümkündür.

Örnek 5: 193 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi kapsamında esnaf muafılığından yararlanan Bayan (F), evinde ürettiği hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça ve yapma çiçekleri, kamu kurumlarınca düzenlenen kermes, festival, panayırarda ve internet üzerinden satışa aracılık eden bir platform aracılığıyla satmaktadır.

Bayan (F), internet üzerinden ticari kazancı nedeniyle gerçek usulde gelir vergisi mükellefi olan Bay (G)'ye 2.000 TL ve (H) A.Ş.'ye 3.000 TL lik satış yapmıştır.

Bay (G) ve (H) şirketi tarafından Bayan (F)'den satın alınan ürünlerin, gider pusulası veya gider pusulasında bulunması gereken bilgileri ihtiva eden banka dekontuna istinaden belgelendirilmesi ve yapılan ödemeler üzerinden 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendinin (a) alt bendi uyarınca da gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

C . Tazminat Ödemelerinde İstisna Uygulaması

3.1. Yasal düzenleme

7162 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile 193 sayılı Kanunun tazminat ve yardımlarda gelir vergisi istisnasını düzenleyen 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“1. Ölüm, engellilik ve hastalık sebebiyle verilen tazminat ve yardımlar ile 25/8/1999 tarihli ve 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu uyarınca ödenen işsizlik ödeneği ve 22/5/2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanununa göre ödenen işe başlatmama tazminatı;”

3.2. İstisnanın kapsamı

7162 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile 193 sayılı Kanunun 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yapılan değişiklik ile hizmet erbabına ölüm, engellilik ve hastalık gibi durumlarda ödenen tazminat ve yardımlara uygulanan gelir vergisi istisnası aynen korunmuş, gelir vergisinden istisna edilen işsizlik nedeniyle verilen tazminatlar ile işe başlatmama tazminatlarının hangi tazminatlar olduğuna açıklık getirilmiştir.

193 sayılı Kanunun 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre hizmet erbabına;

- a) Ölüm, engellilik ve hastalık gibi durumlarda ödenen tazminat ve yardımlar,
- b) 4447 sayılı Kanun uyarınca ödenen işsizlik ödeneği,
- c) 4857 sayılı Kanunun 21 inci maddesine göre ödenen işe başlatmama tazminatları,

gelir vergisinden istisnadır.

4447 sayılı Kanun uyarınca sigortalı işsizlere Kanunda belirtilen şartları taşımaları halinde işsiz kaldıkları dönem için yine Kanunda belirtilen süre ve miktarda yapılan işsizlik ödeneği ödemeleri ile 4857 sayılı Kanunun 21 inci maddesine göre, işverence geçerli sebep gösterilmediği veya gösterilen sebebin geçerli olmadığı mahkemece veya özel hakem tarafından tespit edilerek feshin geçersizliğine karar verildiğinde, işçinin başvurusu üzerine işverenin bir ay içinde işe başlatmadığı durumda, işçiye, en az dört aylık ve en çok sekiz aylık ücreti tutarında ödenen tazminat istisna kapsamındadır.

4857 sayılı Kanunun 21 inci maddesine göre, arabuluculuk faaliyeti sonucunda tarafların, işçinin işe başlatılmaması konusunda anlaşmaları halinde, iş sözleşmesi feshedilen hizmet erbabına en çok sekiz aylık ücreti tutarında ödenen işe başlatmama tazminatları da istisna kapsamındadır.

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 ise 193 sayılı Kanunun 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde düzenlenen istisna kapsamında olmayıp, aynı maddenin birinci fıkrasının 27/3/2018 tarihinden itibaren uygulanmak üzere yürürlüğe giren 7103 sayılı Kanunla değişik (7) numaralı bendi kapsamında değerlendirilecektir.

D- 27/3/2018 Tarihinden Önce Karşılıklı Sonlandırma Sözleşmesi veya İ kale Sözleşmesi Kapsamında Ödenen Ek Tazminatlar Üzerinden Kesilen Gelir Vergisinin İadesi

4.1. Yasal düzenleme

7162 sayılı Kanunun 4 üncü maddesi ile 193 sayılı Kanuna aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

“GEÇİCİ MADDE 89 – 27/3/2018 tarihinden önce 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 üzerinden tevkif edilerek tahsil edilen gelir vergisi, hizmet erbabının düzeltme zamanaşımı süresi içerisinde tarha yetkili vergi dairelerine başvurmaları ve dava açmamaları, açılmış davalardan vazgeçmeleri şartıyla 213 sayılı Vergi Usul Kanununun düzeltmeye ilişkin hükümleri uyarınca red ve iade edilir.

Bu madde hükümlerinden yararlanmak üzere vazgeçilen davalarla ilgili olarak yargılama giderleri ve vekâlet ücretine hükmedilmez.

Hakkında kesinleşmiş yargı kararı bulunan iade talepleriyle ilgili olarak bu madde hükmü uygulanmaz.

Bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

4.2. İade talebi ve ibraz edilecek belgeler

İade işleminin yapılabilmesi için yeni başvurularda Ek-1’de yer alan iade talebi dilekçe örneği ile birlikte, kesintiyi yapmakla sorumlu olan işverenden temin edilen, ikale sözleşmesi örneği, söz konusu sözleşmeye istinaden yapılan ödemelere ilişkin kesinti tutarlarını gösterir belge (ücret bordrosu vb.) ve ilgili vergi dairesince gerekli görülen diğer belge ve bilgilerin ibrazı zorunludur. Maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önceki başvurular için de varsa eksik belgelerin tamamlanması gerekmektedir. Söz konusu hizmet erbabının iade talebine konu ödemenin işten ayrılma karşılığı yapılan ek ödeme niteliğinde olduğunu kesin olarak ispatlayan diğer belgeleri de ibraz etmeleri gerekmektedir.

Madde kapsamında başvuruda bulunabilecek hizmet erbabı dilekçelerini, elden veya posta yoluyla ilgili vergi dairesine verebileceği gibi İnteraktif Vergi Dairesi üzerinden elektronik ortamda da verebilecektir.

İşverenler, iade işleminin yapılabilmesi için, hizmet erbabı, vekilleri veya ilgili vergi dairesince istenilen bilgi ve belgeleri, ivedi bir şekilde temin ve ibraz etmekle yükümlüdürler.

4.3. İade uygulaması ve düzeltme taleplerine ilişkin yapılacak işlemler

27/3/2018 tarihinden önce karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları, bonus ödemesi, hizmet ödülü, prim ve ek ödeme gibi çeşitli adlar altında ödenen ek tazminatlar üzerinden kesilen gelir vergisi, hizmet erbabının düzeltme zamanaşımı süresi içerisinde tarha yetkili vergi dairelerine başvurmaları üzerine red ve iade edilecektir.

Tarha yetkili vergi dairesi, işverenin muhtasar beyanname yönünden mükellefi olduğu vergi dairesi olup, şubeleri nedeniyle ayrı vergi dairelerinin mükellefi olan işyerlerinde, ilgili şubenin mükellefi olduğu yer vergi dairesidir.

Madde hükmünden yararlanılabilmesi için birinci fıkra kapsamındaki ödemelerin 27/3/2018 tarihinden önce yapılmış olması gerekmektedir. Ayrıca söz konusu ödemeler üzerinden kesilen vergilerin vergi dairesine ödenmiş olması gerektiği tabiidir.

213 sayılı Kanunda düzenlenen düzeltme zamanaşımı süresi dolduktan sonra yapılan başvurular üzerine red ve iade yapılması söz konusu değildir. Yeni başvurularda 1/1/2014 tarihinden önceki dönemler zamanaşımına uğradığından, bu dönemlere ilişkin başvurular kabul edilmeyecektir. Düzeltme zamanaşımı süresi içerisinde yapılmış olması şartıyla, maddenin yürürlüğe girdiği 30/1/2019 tarihinden önce yapılan ve düzeltme veya şikayet aşamasında bulunan düzeltme talepleri üzerine de gerekli red ve iade işlemleri yapılacaktır.

Düzeltilme talepleri üzerine red ve iade işlemlerinin yapılabilmesi için bu iade işlemlerine ilişkin dava açılmaması şarttır. Vergi dairesince iade işlemi yapıldıktan sonra her ne sebeple olursa olsun bu iade işleminden dolayı dava açılması halinde, yapılmış olan iade haksız iade kapsamında değerlendirilecek ve iade edilen tutarlar ceza ve faiz uygulanmak suretiyle geri alınacaktır.

4.4. Dava aşamasında bulunan iade talepleri

213 sayılı Kanunda düzenlenen düzeltme zamanaşımı süresi içerisinde düzeltme başvurusunda bulunmuş ve düzeltme talebi kabul edilmediği için dava açmış olan hizmet erbabının, mahkemelerde ihtilafı devam eden (henüz kesinleşmeyen) davalarından feragat etmeleri ve buna ilişkin ilgili mahkemeden feragat ettiklerini gösterir şerhli dilekçe örneğini veya bu belge temin edilemediği takdirde mahkemenin feragat nedeniyle davanın reddine dair vereceği karar örneğini, tarha yetkili vergi dairesine ibraz etmeleri kaydıyla gerekli red ve iade işlemleri yapılacaktır.

Bu madde hükümlerinden yararlanmak üzere vazgeçilen davalarla ilgili olarak idare veya davacı lehine ya da aleyhine yargılama giderleri ve vekâlet ücretine hükmedilmeyecektir.

213 sayılı Kanunda düzenlenen düzeltme zamanaşımı süresi dolduktan sonra yapılmış olan düzeltme başvurularının reddi üzerine dava açmış ve mahkemelerde ihtilafı devam eden hizmet erbabına, davalarından feragat edip etmediklerine bakılmaksızın red ve iade yapılması mümkün olmayıp, mahkemelerce verilen kararlara göre işlem tesis edilecektir.

Hakkında kesinleşmiş yargı kararı bulunan iade talepleriyle ilgili olarak kesinleşen yargı kararına göre işlem tesis edilmesi gerekmekte olup, verilen kararlar aleyhine olan hizmet erbabının, yeniden

düzeltilme başvurusunda bulunmak suretiyle madde ile getirilen düzenlemeden faydalanması mümkün değildir.

Davasından feragat etmek suretiyle iade talebinde bulunan hizmet erbabınca, bu Tebliğin 11 inci maddesinin birinci fıkrasında belirtilen belgelerden daha önce ibraz edilmemiş olanların da tamamlanması gerekmektedir.

4.5. İade kapsamındaki ödemeler

Düzenleme kapsamında yapılacak iadeler, 27/3/2018 tarihinden önce karşılıklı sonlandırma sözleşmesi ve ikale sözleşmesi gibi sözleşmeler kapsamında ödenen tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları, bonus ödemesi, hizmet ödülü, ek ödeme gibi çeşitli adlar altında yapılan ve ek tazminat niteliğinde olan ödemelerden kesilen gelir vergisiyle sınırlı bulunmaktadır.

Karşılıklı sonlandırma sözleşmesi ve ikale sözleşmesinde, işten ayrılma nedeniyle verildiği açık olan ek tazminat niteliğindeki ödemelerin ücret bordrosunda değişik adlarla (prim, iyi niyet ödemesi, teşekkür ödemesi, bonus, paket ödemesi, Ek-1, Ek-2 vb.) görünmesi, bu ödemeler üzerinden kesilen vergilerin iadesine engel teşkil etmeyecektir.

Karşılıklı sonlandırma sözleşmesi ve ikale sözleşmesinde ayrı ayrı görünmekle birlikte, kıdem tazminatı, ihbar tazminatı, prim, ek ödeme ve izin ücreti gibi ödemelerin, ücret bordrosunda (ikale tazminatı, ek ödeme, ek tazminat ve paket ödemesi gibi adlarla) toplu bir halde gösterildiği durumlarda ise, toplam ödeme içerisindeki ek tazminat ödemesinin belirlenmesi ve bu tutara isabet eden verginin iadesinin sağlanması gerekmektedir.

Karşılıklı sonlandırma sözleşmesi ve ikale sözleşmesinde yer verilen veya bu sözleşmeler kapsamında yapılan ödemelerin dahil edildiği ilgili ayın ücret bordrosunda yer alan ve ek tazminat niteliğinde olmayan ihbar tazminatı, normal ücret, mesai ücreti, resmi tatil ücreti, yıllık izin ücreti, yol ücreti, yemek ücreti, sigorta ödemeleri, sosyal yardımlar, geçmiş veya mevcut dönemdeki çalışmalar karşılığı yapılan hizmet primi ve ikramiye ödemeleri ile ücret kapsamında olan benzeri ödemelerden kesilen gelir vergisinin iade edilmesi söz konusu değildir.

4.6. 27/3/2018 tarihinden sonra yapılan ödemeler

27/3/2018 tarihinden (bu tarih dahil) sonra düzenlenen sözleşmeler ile bu tarihten önce düzenlenmiş olmakla birlikte öngörülen ek tazminat ödemesinin 27/3/2018 tarihinden (bu tarih dahil) sonra yapıldığı durumlarda, geçici madde hükmünden faydalanılması mümkün değildir.

Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 303)'nde ayrıntılı olarak açıklandığı üzere, 27/3/2018 tarihinden sonra hizmet erbabına ödenen kıdem tazminatı ve ikale sözleşmesine istinaden yapılan ek tazminat ödemesi toplamının, hizmet erbabının çalıştığı süre dikkate alınarak hesaplanan en yüksek Devlet memuruna ödenen azami emekli ikramiyesini aşmayan kısmının gelir vergisinden istisna edilmesi ve bu tutar üzerinden vergi kesintisi yapılmaması gerekmekte olup, istisna limitini aşan ek tazminat ödemelerinin ise ücret olarak vergilendirilmesi gerekmektedir. Dolayısıyla, 27/3/2018 tarihinden sonra hizmet erbabına ödenen ve istisna limitini aşan ek tazminat ödenmelerinden kesilen vergilerin iadesi mümkün değildir.

5. 303 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yapılan değişiklik

11/6/2018 tarihli ve 30448 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 303)'nin 11 inci maddesindeki Örnek 11'in birinci cümlesinde yer alan "15 yıl" ibaresi "10 yıl" olarak değiştirilmiştir. Buna göre örneğin son hali aşağıdaki gibidir.

Örnek 11: (K) A.Ş.'de 854 sayılı Kanuna tabi olarak, 10 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

306 seri No'lu Tebliğ yayımı tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.



BAKIŞ YMM VE BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR
İLHAN ALKILIÇ

Ek 1-İade Talebi Dilekçe Örneği

..... VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜNE(*)

İş akdimin sonlandırılması karşılığı işverenimce tarafıma .../.../..... tarihinde(**) “ek ödeme” niteliğinde bir ödeme yapılmıştır. 7162 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 89 uncu madde uyarınca, söz konusu ödeme üzerinden yapılan gelir vergisi kesintisinin iadesini talep ediyorum.

Gereğini arz ederim. .../.../2019

Adı Soyadı
İmza

Hizmet Erbabına İlişkin Bilgiler	
Adı ve Soyadı	
TC. Kimlik No/Yabancı Kimlik No	
Tel	
Adresi	

İşverene İlişkin Bilgiler	
Unvanı	
Vergi Kimlik No	
Kesintinin yatırıldığı vergi dairesi	

İadenin Yatırılacağı Banka Bilgileri	
Banka adı	
Şehir ve şube bilgileri	
İban No	

Eklenecek Belgeler

- 1- Kesintiye ilişkin bilgilerin yer aldığı ücret bordrosu (Kesinti yapılan döneme ilişkin)
- 2- Karşılıklı sonlandırma sözleşmesi, ikale sözleşmesi veya iş akdinin sonlandırılmasına ilişkin benzeri diğer sözleşme ve belgeler
- 3- İade talebinin avukat tarafından yapılması halinde vekâletname örneği

(*) Tarha yetkili vergi dairesi, işverenin muhtasar yönünden mükellefi olduğu vergi dairesi olup, şubeleri nedeniyle ayrı vergi dairelerinin mükellefi olan işyerlerinde, ilgili şubenin mükellefi olduğu vergi dairesidir.

(**) İade talebinde bulunulabilmesi için ödemenin 27/3/2018 tarihinden önce yapılmış olması gerekmekte olup, 27/3/2018 tarihinden (bu tarih dahil) sonra yapılan ödemeler bu kapsamda değildir.

