

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı
Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-120[25/1]-9209

07.06.2021

Konu : Zorunlu ve ihtiyari arabuluculuk müessesine başvurulması
sonucunda ödenen tazminatlarda gelir vergisi istisnası hk.

İlgi : 03/04/2019 tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Kurumunuzun 5411 sayılı Bankacılık Kanunu kapsamında bankacılık faaliyetleri ile iştigal ettiği, iş sözleşmesi feshedilen çalışanlarınızın iş mahkemesinde dava açmadan önce, 7036 sayılı Kanun uyarınca dava açma şartı olarak zorunlu arabuluculuk müessesine başvurulması sonucu Bankanız tarafından işe başlatılmayan personele ödenecek işe başlatmama tazminat tutarları ile Bankanız ile çalışanlarınızın iş sözleşmesi feshedilmeden önce çıkış koşullarında mutabık kalınması için ihtiyari arabuluculuk müessesine başvurusu halinde ödenecek tazminat tutarlarının, Gelir Vergisi Kanununun 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında gelir vergisinden istisna olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü 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.

Bu kanunun uygulanmasında, aşağıda yazılı ödemeler de ücret sayılır:

.....

(7103 Sayılı Kanunun 7 nci maddesiyle eklenen bent; Yürürlük: 27.03.2018)7. Hizmet sözleşmesi sona erdikten sonra; 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."

hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında tevkifat yapmakla yükümlü olanlar sayılmış ve aynı fıkranın (1) numaralı bendinde, hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanununun 25 nci maddesinde, "*Aşağıda yazılı tazminat ve yardımlar gelir vergisinden müstesnadır.*

1. (7162 sayılı Kanununun 2 inci maddesiyle değişen bent Yürürlük; 30.01.2019) 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;

...

7.a) (7103 Sayılı Kanununun 5 inci maddesiyle değişen bent; Yürürlük: 27.03.2018) 25/8/1971 tarihli ve 1475 sayılı İş Kanunu ve 20/4/1967 tarihli ve 854 sayılı Deniz İş Kanununa göre ödenmesi gereken kıdem tazminatlarının tamamı ile 13/6/1952 tarihli ve 5953 sayılı Basın Mesleğinde Çalışanlarla Çalıştıranlar Arasındaki Münasebetlerin Tanzimi Hakkında Kanuna göre ödenen kıdem tazminatlarının hizmet erbabınının 24 aylığını aşmayan miktarları;

b) Hizmet erbabınının tabi olduğu mevzuata göre bu bendin (a) alt bendinde belirtilen istisna tutarının hesabında dikkate alınmak şartıyla, hizmet sözleşmesi sona erdikten sonra; 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 (Bu bendin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.);"

hükmü yer almaktadır.

1475 sayılı İş Kanununun 14 üncü maddesinde, kıdem tazminatına ilişkin düzenlemelere yer verilmiş olup, hizmet erbabına ödenebilecek kıdem tazminatı, en yüksek devlet memuruna ödenen azami emekli ikramiyesi tutarı ile sınırlandırılmış bulunmaktadır.

Öte yandan, 4857 sayılı İş Kanununun;

20 nci maddesinde, "İş sözleşmesi feshedilen işçi, fesih bildiriminde sebep gösterilmediği veya gösterilen sebebin geçerli bir sebep olmadığı iddiası ile fesih bildiriminden tebliği tarihinden itibaren bir ay içinde işe iade talebiyle, İş Mahkemeleri Kanunu hükümleri uyarınca arabulucuya başvurmak zorundadır. Arabuluculuk faaliyeti sonunda anlaşmaya varılamaması hâlinde, son tutanağın düzenlendiği tarihten itibaren, iki hafta içinde iş mahkemesinde dava açılabilir."

21 inci maddesinde, "İşverence geçerli sebep gösterilmediği veya gösterilen sebebin geçerli olmadığı mahkemece veya özel hakem tarafından tespit edilerek feshin geçersizliğine karar verildiğinde, işveren, işçiyi bir ay içinde işe başlatmak zorundadır. İşçiyi başvurusu üzerine işveren bir ay içinde işe başlatmaz ise, işçiye en az dört aylık ve en çok sekiz aylık ücreti tutarında tazminat ödemekle yükümlü olur.

.....

(Ek fıkra: 12/10/2017-7036/12 md.) Arabuluculuk faaliyeti sonunda tarafların, işçinin işe başlatılması konusunda anlaşmaları hâlinde;

a) İşe başlatma tarihini,

b) Üçüncü fıkrada düzenlenen ücret ve diğer hakların parasal miktarını,

c) İşçinin işe başlatılmaması durumunda ikinci fıkrada düzenlenen tazminatın parasal miktarını, belirlemeleri zorunludur. Aksi takdirde anlaşma sağlanamamış sayılır ve son tutanak buna göre düzenlenir. İşçinin kararlaştırılan tarihte işe başlamaması hâlinde fesih geçerli hâle gelir ve işveren sadece bunun hukuki sonuçları ile sorumlu olur. "

hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan 7036 sayılı İş Mahkemeleri Kanununun "Dava şartı olarak arabuluculuk" başlıklı 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "Kanuna, bireysel veya toplu iş sözleşmesine dayanan işçi veya işveren alacağı ve tazminatı ile işe iade talebiyle açılan davalarda, arabulucuya başvurulmuş olması dava şartıdır." hükmü yer almaktadır.

Gelir Vergisi Kanununun 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendinin uygulanmasına yönelik açıklamalara 303 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Hizmet Erbabına Ödenen Tazminatların Vergilendirilmesi ile İstisna Uygulaması" başlıklı bölümünde yer verilmiş olup, anılan Tebliğin 11 inci maddesinde,

"(1) Çalışma hayatında hizmet erbabına işten ayrılma, emekli olma, dava açılmaması vb. nedenlerle karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi ödemeler yapılabilmektedir. 193 sayılı Kanunun 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendinin (b) alt bendinde yapılan düzenleme ile bu ödemelerinde çalışanın tabi olduğu mevzuata göre kıdem tazminatına ilişkin istisna tutarının hesabında dikkate alınması gerektiği hususuna açıklık getirilmiştir. Buna göre, anılan Kanunlar uyarınca ödenecek kıdem tazminatlarından gelir vergisinden istisna edilecek tutar hesap edilirken, yukarıda sayılan ödemeler de dahil edilerek ödemelerin toplamı üzerinden istisna uygulanacak, istisnayı aşan tutarlar ise ücret olarak gelir vergisine tabi tutulacaktır.

(2) 1475 ve 854 sayılı Kanunlar uyarınca bu Tebliğin 10 uncu maddesinde belirtildiği şekilde hesaplanan kıdem tazminatı tutarı dışında, birinci fıkrada sayılan ilave bir tazminat ödemesi yapılması halinde, bu ödemenin; bu tutar ile kıdem tazminatı tutarı toplamının, en yüksek Devlet memuruna ödenen azami emekli ikramiyesi tutarını aşmayan kısmı istisnaya konu edilecektir.

....."açıklamalarına yer verilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinin uygulanmasına yönelik açıklamalara, 306 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Tazminat Ödemelerinde İstisna Uygulaması" başlıklı dördüncü bölümünde yer verilmiş olup, anılan Tebliğin 9 uncu maddesinde,

"(1) 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.

(2) 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.

(3) 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.

(4) 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.

(5) 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 Kanununun 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."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, iş sözleşmesi feshedilen ve işe iade davası açabilmek için arabulucuya başvuran personel ile Bankanızın, arabulucu nezdinde anlaşması sonucu, söz konusu personele ödenecek sekiz aylık ücretini geçmeyen işe başlatmama tazminatının, Gelir Vergisi Kanununun 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Ancak, iş sözleşmesi feshedilmeden önce çıkış koşullarında mutabık kalınması için ihtiyari arabuluculuk müessesine başvurulması halinde ödenecek ek tazminatların; 4857 sayılı İş Kanununun 21 inci maddesine göre ödenen işe başlatmama tazminatı olarak değerlendirilmesi mümkün olmadığından, Gelir Vergisi Kanununun 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında istisna edilmesi mümkün bulunmamakta olup, bu kapsamda ödenen ek tazminatların Gelir vergisi Kanununun 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi kapsamında değerlendirilmesi 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.