

1. Giriş

16/6/2009 tarihli ve 5904 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunla¹ 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun² 25 inci ve 32 nci maddelerinde yapılan değişikliklere ilişkin açıklamalar bu Tebliğin konusunu oluşturmaktadır.

2. İşe Başlatmama Tazminatlarının Vergilendirilmesinde İstisna Uygulaması

2.1. Yasal düzenleme

16/06/2009 tarihli ve 5904 sayılı Kanunun 1 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yer alan 've işsizlik sebepleriyle verilen tazminat' ibaresi 've işsizlik sebepleriyle (işe başlatmama tazminatı dahil) verilen tazminat' şeklinde değiştirilmiş ve Kanunun 4 üncü maddesi ile de Gelir Vergisi Kanununa aşağıdaki geçici 77 nci madde eklenmiştir.

"GEÇİCİ MADDE 77- Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önceki dönemlerle ilgili olarak 22/5/2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanununun³ 21 inci maddesi uyarınca işverenlerce işçiye ödenen işe başlatmama tazminatları, damga vergisi hariç herhangi bir vergiye tabi tutulmaz. Anılan dönemlere ilişkin işe başlatmama tazminatı gelir vergisi tevkifatına tabi tutulan mükelleflerin; tarha yetkili vergi dairelerine başvurularını ve dava açmalarını, açılmış davalardan vazgeçmeleri şartıyla 213 sayılı Vergi Usul Kanununun⁴ düzeltmeye ilişkin hükümleri uyarınca tahsil edilen gelir vergisinin red ve iade işlemleri yapılır.

Bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esası belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

Bu hükümler, Kanunun yayımı tarihi olan 3/7/2009'da yürürlüğe girmiştir.

2.2. İstisnanın kapsamı

Gelir Vergisi Kanununun 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde yapılan ibare değişikliği ile 22/5/2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanununun 21 inci maddesi uyarınca işverenlerce işçilere ödenen işe başlatmama tazminatları, yapılan düzenlemenin yürürlüğe girdiği (3/7/2009) tarihten itibaren damga vergisi hariç gelir vergisinden istisna edilmiştir.

İstisna kapsamındaki tutar, iş sözleşmesi feshinin geçersizliğine karar veren mahkeme veya özel hakemin kararında belirlediği işçinin işe başlatılmaması nedeniyle ödenecek tazminat miktarı ile sınırlıdır.

2.3. Yasa değişikliği öncesi uygulama ve yapılacak işlemler

5904 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 77 nci madde hükmüyle, 3/7/2009 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak işverenlerce işçilere ödenen işe başlatmama tazminatlarının, damga vergisi hariç herhangi bir vergiye tabi tutulmaması; anılan dönemlere ilişkin söz konusu tazminatı gelir vergisi tevkifatına tabi tutulan mükelleflerin ise tarha yetkili vergi dairelerine başvurularını, dava açmalarını veya açılmış davalardan vazgeçmeleri şartıyla 213 sayılı Vergi Usul Kanununun düzeltmeye ilişkin hükümleri uyarınca tahsil edilen gelir vergisinin red ve iade işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

Buna göre, yasa değişikliğinin yürürlüğe girdiği tarihten önceki dönemlerle ilgili olarak;

a) Kesilen gelir vergisini dava konusu yapmayan mükelleflerin,

b) Kesilen gelir vergisiyle ilgili 5904 sayılı Kanunun yayım tarihi itibarıyla mahkemelerde ihtilafı devam eden mükelleflerin, davalardan 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,

c) Kesilen gelir vergisi nedeniyle dava açan ve aleyhine kesinleşmiş yargı kararı bulunan mükelleflerin,

tarha yetkili vergi dairesine dilekçeyle başvurularını halinde, tahsil edilen gelir vergisinin 213 sayılı Vergi Usul Kanununun düzeltmeye ilişkin hükümleri de dikkate alınarak red ve iade işlemlerinin yapılması uygun görülmüştür.

Yapılacak iade işlemi sırasında, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 121 inci maddesine göre işe başlatmama tazminatı tutarlarıyla ilgili vergi indirimini uygulamasından faydalananların indirim tutarlarının mahsup edilmesi ve mükelleflerin dilekçe ile birlikte çalıştıkları işverenlerinden alacakları söz konusu dönemlere ait vergi tevkifatı tutarlarına ilişkin bilgileri içeren bir belgeyi de vermeleri zorunludur.

3. Asgari Geçim İndirimi ile Teşvik Amaçlı Diğer İndirim ve İstisnaların Birlikte Uygulanması

3.1. Yasal düzenleme ve uygulama

16/6/2009 tarihli ve 5904 sayılı Kanunun 2 nci maddesiyle Gelir Vergisi Kanununun 32 nci maddesine dördüncü fıkrasından sonra gelmek üzere; "Ücretlerin vergilendirilmesinde asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra, varsa teşvik amaçlı diğer indirim ve istisnalar dikkate alınır." fıkrası eklenmiş olup bu hüküm 1/1/2009 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Yapılan düzenleme uyarınca, gelir vergisi stopajı teşviki öngörülen yerlerde ücretli olarak çalışan işçilerin ücret gelirleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinden, öncelikle 265 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde⁵ belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde hesaplanan asgari geçim indirimi mahsubu yapılacak olup bu mahsup uygulandıktan sonraki tutar, ilgili kanunlarda yer alan teşvik amaçlı indirim ve istisna uygulamasında dikkate alınacaktır.

Tebliğ olunur.

¹ 3/7/2009 tarihli ve 27277 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

² 6/1/1961 tarihli ve 10700 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

³ 10/6/2003 tarihli ve 25134 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

⁴ 10/1/1961 tarihli ve 10703 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

⁵ 4/12/2007 tarihli ve 26720 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.