



CUMHUR İNAN BİLEN  
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

# RAMAZAN AYINDA DAĞITILAN YARDIM PAKETLERİNİN VERGİSEL AÇIDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

12 MAYIS 2020

## KAPSAM

- ❖ 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu (GVK),
- ❖ 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK),
- ❖ 5510 Sayılı Sosyal Sigortalar Ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu,
- ❖ 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (KDV),
- ❖ 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu.

## PERSONELE YAPILAN RAMAZAN PAKETİ YARDIMLARININ VERGİSEL BOYUTU

1- Ramazan paketi bedeli kurumlar vergisi kazancın hesaplanmasında gider olarak kabul edilir

2- Ramazan paketinin bedeli ücret olarak sayılmasına rağmen sigorta primine dahil edilmediğinden sigorta tahakkuk etmez ve ödenmez

3- Aynı Ücret Olarak Değerlendirildiğinden personelin ilgili aydaki ücretine dahil edilir

4- KDV hesaplanarak, hesaplanan KDV personel ücretine dahil edilir

5-Damga Vergisi hesaplanarak beyan edilip ödenmesi gerekmektedir

# I- İŞLETME PERSONELİNE YAPILAN AYNİ YARDIMLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

## A- GELİR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN DEĞERLENDİRME

Çalışanlara dağıtılan Ramazan Paketi “aynî ücret” mahiyetinde olduğundan Gelir Vergisine tabi olacaktır. Gelir Vergisi Kanunu’nun 61.maddesine göre “*Ücret; işverene tabi belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.*” şeklinde tanımlanmıştır.

Aynı maddenin ikinci fıkrasında “*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.*” hükmüne göre ücretin tanımından da anlaşılacağı üzere para ile (nakit) ödeme dışında “**ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler**” de ücret olarak kabul edilmektedir.

# I- İŞLETME PERSONELİNE YAPILAN AYNİ YARDIMLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

## A- GELİR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN DEĞERLENDİRME

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 63. maddesinde ise “*Ücretin gerçek safi değeri işveren tarafından verilen para ve ayınlarla sağlanan menfaatler toplamından aşağıdaki indirimler yapıldıktan sonra kalan miktardır.*” denilmek suretiyle devamında “*Hizmet erbabına verilen ayınlar, verildiği gün ve yerdeki ortalama perakende fiyatlarına göre; konut tedariki ve sair suretle sağlanan menfaatler, konutun emsal kirasına veya menfaatin emsal bedeline göre değerlendirir.*” şeklinde düzenlemelere yer verilmiştir.

Bu itibarla yukarıdaki kanun hükmünden anlaşılacağı üzere, işverenlerce çalışanlarına verilecek yardımlar **ayni ücret olarak değerlendirilmektedir**. Ayni ücretin vergilendirilmesine öncelikle ayni ücretin nakde çevrilmesi ile başlanması gerekmekte olup; çalışanlara verilen yardımların verildiği yer ve gündeki **ortalama satış fiyatı esas** alınarak ayrıca dağıtılan paketin Gelir Vergisi matrahının belirlenmesinde “**net**” olarak kabul edilerek **brüt matrah hesaplamak kaydı** ile **ücret olarak vergilendirilmelidir**. Hesaplanan bu vergi ise muhtasar beyanname ile beyan edilip ödenmelidir.

## I- İŞLETME PERSONELİNE YAPILAN AYNİ YARDIMLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ B- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN DEĞERLENDİRME

Safi kurum kazancının tespitinde KVK 8'inci ve GVK'nın 40'ıncı maddelerinde sayılan giderler hasılatтан indirim konusu yapılmaktadır.

GVK “İndirilecek giderler” başlıklı 40'ıncı 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.

## I- İŞLETME PERSONELİNE YAPILAN AYNİ YARDIMLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ B- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN DEĞERLENDİRME

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre çalışanlara yapılan ayni yardımlar ücret ödemesinin bir bölümü olarak GVK'nın 40/1 maddesine istinaden ister gelir vergisi mükellefleri için, isterse kurumlar vergisi mükellefleri için ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilmektedir.

Ayni yardım olarak verilen kıymetlerin gider olarak yazılmasında, verilenlerin **işletmede üretilip üretilmediğinin önemi** bulunmaktadır. Ayni konusu ürünün dışarıdan satın alınması halinde **alış bedeli** üzerinden; işletmede üretilmesi halinde ise VUK hükümlerine uygun olarak belirlenecek **emsal bedeli** üzerinden **gider yazılabilecektir**.

## I- İŞLETME PERSONELİNE YAPILAN AYNİ YARDIMLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ C- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN DEĞERLENDİRME

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Verginin Konusunu Teşkil Eden İşlemler" başlıklı 1. maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu belirtilmiş ve Kanun'un 3. maddesinde de teslim sayılan hollere yer verilerek, 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 belirtilmiştir.**

Ayrıca KDV Kanununun 5'inci maddesinde "vergiye tabi bir hizmetten işletme sahibinin, işletme personelinin veya diğer şahısların karşılıksız yararlandırılması hizmet sayılır" hükmüne yer verilmiştir. Dolayısıyla KDV mükellefleri tarafından işletme personeline ücret unsuru olarak mal veya hizmet verilmesi halinde söz konusu mal ve hizmetin emsal bedeli üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.



## I- İŞLETME PERSONELİNE YAPILAN AYNİ YARDIMLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ C- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN DEĞERLENDİRME

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 27. maddesinde ise *“Bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemler ile bedelin mal, menfaat, hizmet gibi paradan başka değerler olması halinde matrah işlemin mahiyetine göre emsal bedeli veya emsal ücretidir”* şeklinde ifade edilmiştir. Aynı maddenin takip eden 3. fıkrasında ise Emsal bedelin ve emsal ücretin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tespit olunacağı hüküm altına alınmıştır.

Ramazan paketlerini içindeki gıdaların toptan alınıp işletmede hazırlanması durumunda, hazırlanan paketlerin emsal bedeli tespit edilmeli ve tespit edilen tutarlar üzerinden KDV hesaplanarak KDV dahil tutarlar, çalışanlara verilen net ücret olarak kabul edilir.

Bu durumda emsal bedel tespit edilirken Vergi Usul Kanunu'nun 267. maddesinin 2. sırasındaki maliyet bedeli esası uygulanmalı ve oluşturulan ramazan paketinin **maliyet bedeline % 10 ilave etmek suretiyle emsal bedel tespit edilmelidir.**

## I- İŞLETME PERSONELİNE YAPILAN AYNİ YARDIMLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ C- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN DEĞERLENDİRME

Ayrıca, söz konusu yardımların satın alınması sırasında işletme tarafından yüklenilmiş olan ve indirim konusu yapılan KDV'lerin, yardımın yapıldığı dönemde düzeltilerek **ilave edilecek KDV** olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Ramazan paketlerinin içinde yiyecek, içecek ve temizlik ürünleri gibi birbirinden bağımsız olarak tüketilebilen ve farklı katma değer vergisi oranlarına tabi ürünlerin paketlenerek, fatura veya benzeri vesikalarda malın cinsinin Ramazan Paketi tutarının da tek bir tutar olarak gösterilmesi suretiyle satışa sunulması halinde bu pakete, koli içindeki katma değer vergisi oranı **en yüksek olan ürünün tabi olduğu katma değer vergisi** oranı uygulanacaktır.

Ancak paket içindeki ürünlerin, fatura veya benzeri vesikalarda ayrı ayrı fiyatlandırılarak, ayrı kalemler halinde gösterilmesi durumunda ise her bir ürüne, ürünün tabi olduğu katma değer vergisi oranının uygulanacağı tabiidir.

## I- İŞLETME PERSONELİNE YAPILAN AYNİ YARDIMLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ D- DAMGA DEĞER VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN DEĞERLENDİRME

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu 'nun 1'inci maddesinde, verginin konusunu Kanun'a ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların oluşturduğu, kağıt teriminin ise, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilecek belgeleri ifade edeceği hükme bağlanmıştır.

Damga Vergisi Kanunu'na ekli 1 sayılı tablonun Makbuzlar ve Diğer Kağıtlar başlıklı bölümünde **maaş, ücret, gündelik, aidat, harcırah, huzur hakkı** gibi ödemelerin **binde 7,59 oranında** damga vergisine tabi olduğu belirtilmiştir. Dolayısıyla işverenlerce yapılan ödemeler ister **para** isterse **ayni** olarak ödenmiş olsun **her iki halde de damga vergisinin kapsamına girmektedir** ve yapmış oldukları ücret ödemelerinden **binde 7,59** damga vergisi keserek vergi dairesine beyan edip ödemeleri gerekmektedir.

# I- İŞLETME PERSONELİNE YAPILAN AYNİ YARDIMLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

## E- SOSYAL SİGORTALAR VE GENEL SAĞLIK SİGORTASI KANUNU AÇISINDAN DEĞERLENDİRME

5510 sayılı Kanun'un 80. maddesinin a bendinin 2. fıkrasına göre;

"2) *Prim, ikramiye ve bu nitelikteki her çeşit istihkaktan o ay içinde yapılan ödemelerin ve işverenler tarafından sigortalılar için özel sağlık sigortalarına ve bireysel emeklilik sistemine ödenen tutarların,"...*

denilmek suretiyle prim ve ikramiye benzeri ödemelerin sigorta primine dahil edileceğine hükmedilmiştir.

Söz konusu maddede belirtilen ve önemli olan ödemenin nakit olup olmadığıdır. **Zira prim ve ikramiye nakit olarak ödenen bir unsurdur.** Bu yüzden sigorta primine dahil edilmesi gerektiği madde hükmünde belirtilmiştir.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 80. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendine göre **işverenlerce yapılan aynı yardımların sigorta primine esas kazanca dahil olmadığı hükme bağlanmıştır.**

# I- İŞLETME PERSONELİNE YAPILAN AYNİ YARDIMLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

## E- SOSYAL SİGORTALAR VE GENEL SAĞLIK SİGORTASI KANUNU AÇISINDAN DEĞERLENDİRME

5510 sayılı kanununun 80. maddesinin c bendi ise;

*“c) (b) bendinde belirtilen istisnalar dışında her ne adla yapılırsa yapılsın tüm ödemeler ile aynı yardım yerine geçmek üzere yapılan nakdi ödemeler prime esas kazançta tabi tutulur. Diğer kanunlardaki prime tabi tutulmaması gerektiğine dair muafiyet ve istisnalar bu Kanunun uygulanmasında dikkate alınmaz.”*

şeklindedir.

Yukarıdaki kanun maddesinden de anlaşılacağı üzere aynı yardım yerine geçmek üzere yapılan **nakdi ödemelerin prime esas kazançta dahil edilmesi** gerekmektedir. **Ramazan paketi aynı olarak verildiğinde kanun hükmüne göre sigorta primine esas kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır. Aynı zamanda işsizlik sigortası da hesaplanamayacaktır.**

## II- İŞLETME PERSONELİ OLMAYANLARA HAYIR AMAÇLI YAPILAN AYNİ YARDIMLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

İşletme personeli dışındaki kişilere ayni yardım yapılması durumunda herhangi bir ücretten söz edilemeyeceği gibi, işletme varlığından karşılanacak böyle bir yardım dağıtımının vergiden indirilmesi de mümkün değildir. Başka bir deyişle; şirketler kendi çalışanları dışında ki kişilere ya da kuruluşlara doğrudan Ramazan Paketi yardımı yapması halinde bu paketler için ödenen bedeller **kanunen kabul edilmeyen gider (KKEG) niteliğindedir.** Yani söz konusu paketler için ödenen bedeller şirket kayıtlarına kanunen kabul edilmeyen gider olarak intikal ettirilip beyan edilmelidir.

Bu tür yardımlarda Ramazan paketlerinin alımında ödenen bedeller KKEG yazılır ve **KDV'si de ilave edilecek KDV olarak dikkate alınması gerekmektedir.**

## II- İŞLETME PERSONELİ OLMAYANLARA YAPILAN AYNI YARDIMLARIN DEĞERLENDİRİLMESİ

İşletme sahipleriyle şirket ortakları bu yardımı kendi kişisel bütçelerinden yapmışlarsa işletmeyi ilgilendiren bir durum bulunmamaktadır.

Sorun, bu yardımların işletmeye ait paradan finanse edilmiş olması durumunda gündeme gelmektedir.

Bu durumda, dağıtılan yarım paketlerinin **ne alış ya da maliyet bedellerinin ne de bünyelerindeki KDV'nin vergi uygulamasında herhangi bir biçimde indirilmesi mümkün değildir.**

Önceden indirim konusu edilmişse de gerekli düzeltme işlemlerinin yapılması gerekmektedir. İşletme sahip ve yöneticilerinin bu konuda hassas olmaları daha sonra vergi incelemesi geçirirlerse eğer, bu konuda bir takım vergi cezalarıyla muhatap kalabilecekleri unutmamalıdır.

### III- YARDIM PAKETLERİNİN GIDA BANKACILIĞI YAPAN KURUM VE KURULUŞLARA VERİLMESİ DURUMUNDA

Şirketlerin dağıtacakları paketleri ihtiyaç sahiplerine doğrudan değil de “Gıda Bankacılığı” faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflar aracı kılınarak yapılması halinde; söz konusu paketlerin maliyet bedelleri ile gider kayıt edilerek gelir veya kurumlar vergisi matrahından düşülebilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanuna 89. maddesinin 1. fıkrasının (6) numaralı bendi; fakirlere yardım amacıyla **gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde** bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin maliyet bedelinin tamamı gelir vergisi matrahının tespitinde, **gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden indirileceği şeklinde hükmedilmiştir.**



### III- YARDIM PAKETLERİNİN GIDA BANKACILIĞI YAPAN KURUM VE KURULUŞLARA VERİLMESİ DURUMUNDA

Kurumlar Vergisi Kanununda gıda bankacılığı faaliyetleri ile ilgili herhangi bir hüküm bulunmamakla birlikte 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6. maddesinin 2. bendinde “*Safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır*” ifadesine yer verildiğinden Gelir Vergisi Kanunu’nun 40. maddesinde yapılan düzenlemelerden kurumlar vergisine tabi firmalar da yararlanabilecektir. Diğer taraftan gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yiyecek maddelerin verilmesi **KDV’den de istisna edilmiştir.**

3065 sayılı KDV Kanunu’nun “*Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar*” başlıklı 17/2-b maddesi hükmü; ...“*Fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin teslimi, ...*” yer almaktadır.

### III- YARDIM PAKETLERİNİN GIDA BANKACILIĞI YAPAN KURUM VE KURULUŞLARA VERİLMESİ DURUMUNDA

Söz konusu hükme dayanılarak bu teslimler için KDV hesaplanmayacaktır. Düzenlenecek faturada, bağışa konu malın maliyet bedeli yazılı olmalı, ayrıca faturada **“ihtiyaç sahiplerine yardım şartıyla bağışlandığından KDV hesaplanmamıştır.”** ibaresinin yer alması gerekmektedir. KDV mükellefleri, bir vergilendirme döneminde yaptıkları bağışların toplam tutarını ilgili dönem beyannamesine dahil etmek suretiyle beyanda bulunacaklardır.

Ticari işletmeye dahil malların bağışlanması durumunda bu malların **maliyet bedeli** Gelir Vergisi Kanununun 40’inci maddesi çerçevesinde **gider kaydedilir**. Bu işlem, faturanın bir yandan gelir bir yandan da gider kaydedilmesi suretiyle gerçekleştirilmektedir.

### III- YARDIM PAKETLERİNİN GIDA BANKACILIĞI YAPAN KURUM VE KURULUŞLARA VERİLMESİ DURUMUNDA

KDV mükellefleri, bir vergilendirme döneminde yaptıkları bağışların toplam tutarını ilgili dönem beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının “Kısmi İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda “229-Gıda Bankacılığı Faaliyetinde Bulunan Dernek ve Vakıflara Bağışlanan, Gıda, Temizlik, Giyecek ve Yakacak Maddeleri” satırında beyan ederler.

7104 sayılı kanunla maddeye eklenen ve 01.01.2019 tarihinde yürürlüğe giren hükümlerle 1/1/2019 tarihinden itibaren bu istisna kapsamında yapılan işlemlere ilişkin **yüklenilen KDV indirilebilir**, ancak indirim yoluyla giderilemeyen **KDV iade edilmeyecektir**.



CUMHUR İNAN BİLEN  
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

## **SAYGILARIMIZLA**

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmalkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arızı zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.