

Seri No : 48
Tarih : 06.04.2022

SİRKÜLER (2022/48)

Konu: Örnek Olaylar Eşliğinde Ramazan Paket ve Organizasyonlarının Vergisel Durumu

ÖZET

Ramazan aylarında işletmeler kimi gerekçelerle işletme çalışanlarına, yardıma muhtaç olduğunu düşündükleri kişilerle, eş dost, yakın akraba gibi kimselere ayni ve/veya nakdi yardım yapabilmektedir. Bunun yanı sıra iftar ve sahur organizasyonları gibi kimi organizasyonlar düzenleyerek hayır-hasenat, moral-motivasyon gibi amaçlar doğrultusunda infak/harcama yapma durumunda olabilmektedirler. Konunun önem ve yaygınlığına binaen bu çalışmamız kaleme alınmış olup, çalışmamızda bir birinden bağımsız 7 örnek olay verilecek ve olaylar, uzman görüşü eşliğinde, ücret-gelir-KDV boyutuyla ayrı ayrı değerlendirilecektir.

1. Örnek Olaylar

Örnek Olay 1: X işletmesi aynı zamanda ticari faaliyet kapsamında satışını yaptığı gıdalardan bir kısmını çalışanlarına ramazan paketi şeklinde dağıtmıştır. Dağıtımı yapılan gıdanın KDV dâhil emsal bedeli 1.000-TL'dir. Vergisel durumu nasıl olmalıdır (?)

Örnek Olay 2: Mobilyacılık faaliyetiyle uğraşan Y işletmesi çalışanlarına dağıtılmak üzere KDV dâhil 1.000-TL'ye aldığı ramazan paketlerinin dağıtımını yapmıştır. Vergisel durumu nasıl olmalıdır (?)

Örnek Olay 3: Taşımacılık faaliyetiyle uğraşan Z işletmesi ihtiyaç sahibi olduğunu düşündüğü üçüncü kişilere dağıtmak üzere KDV dâhil 1.000-TL bedelle ramazan kolileri almış ve dağıtmıştır. Vergisel durumu nasıl olmalıdır (?)

Örnek Olay 4: Gıda toptan ve perakendecisi olan A işletmesi, bakıma muhtaç olduğunu düşündüğü ailelere KDV dâhil 1.000-TL'ye sattığı ürünleri dağıtmıştır. Vergisel durumu nasıl olmalıdır (?)

Örnek Olay 5: İthalat ve ihracat işleriyle uğraşan B işletmesi ramazan ayında çalışanlarından 50 kişiyi belirlemiş ve bunlara 1.000-TL nakdi ödeme yapmıştır. Aynı işletme bu kişilerin yanı sıra işletme çalışanı olmayan 50 kişi daha belirlemiş ve bu kişilere 1.000-TL nakdi yardım yapmıştır. Vergisel durumu nasıl olmalıdır (?)

Örnek Olay 6: Konsinye mal satışıyla uğraşan C işletmesi gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan vakıf aracılığıyla KDV dâhil 1.000-TL değerinde gıda bağışında bulunmuştur. Vergisel durumu nasıl olmalıdır (?)

Örnek Olay 7: FT YMM şirketi çalışanlarına moral ve motivasyon amacıyla ramazanın ilk gününde şirket içinde son gününde ise şirket dışında yemek organizasyonu düzenlemiştir. Şirket dışındaki organizasyon için şirket, kişi başına KDV dâhil 200-TL ödeme yapmış ve bu ödeme usulüne uygun olarak belgelenmiştir. Vergisel durumu nasıl olmalıdır (?)

2. Örnek Olayların Vergisel Açıklamaları

Örnek Olay 1'in Vergisel Açıklaması:

– Ücret Boyutu

İşletme çalışanları açısından bu yardımlar [GVK 61.](#) maddesinin yer alan “*Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.*” hükmü mucibince ücret olarak değerlendirilmelidir. Aynı (gıda) ve net ödeme sayılan 1.000-TL tutar, üzerinden gelir ve damga vergisi hesaplanması yapılabilmesi için öncelikle brüte iblağ edilmelidir. Çalışanın ilgili ayda %20 vergi oranına tabi olduğunu varsayarsak, bunun için binde 759 damga vergisi oranı da dikkate alındığında $(1.000/1-(0,20+0,00759)=)$ 1.261,97-TL brüt tutara iblağ edilmiş olacak ve bu dağıtımın her biri için, X işletmesi 250-TL tutarında ücretin gelir vergisi ile 11.97-TL’de damga vergisi ödemesini üstlenecektir.

– Gelir ve Kurumlar Vergisi Boyutu

Her ne kadar ilk etapta gıda yardımı ticari kazancın elde edilmesi veya idamesi için yapılmış bir harcama değilmiş gibi gözüксе de işletme çalışanlarına yapılan bu yardım esasında bir nevi işletmenin beşeri sermayesine katkı sağlayan bir işlemdir ve önceki paragrafta da ücret olduğu vurgulanmıştır. Bu nedenle yapılan bu bağış işletmeden çıktığı da göz önünde bulundurularak emsal bedel eşliğinde hasılat ve maliyet kaydına konu edilmelidir. Buradaki gider+maliyet tutarı, hasılat tutarından fazla olacaktır. Bunun sebebi GVK 96. Maddesinin son fıkrasına istinaden yapılan brüte iblağ işlemidir.

– KDV Boyutu

Örneğimizde X işletmesinin aynı zamanda bağışını yaptığı gıdanın ticari faaliyetini de yaptığı belirtilmiştir. X işletmesi aynı zamanda ticaretini yaptığı gıdaları işletme çalışanlarına vermiştir. Bilindiği üzere; KDV kanunun 3/a maddesinde “*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 verilmesi,*” işletmeden çekilme olarak zikredilmiştir. İşletmeden çekilme olarak kabul edilen bu işlemde emsali KDV dahil 1.000-TL olan yardımın iç yüzde yöntemiyle KDV’si bulunacak ve bulunan $(1.000/1,08= 926 \Rightarrow 1.000-926=)$ 74-TL tutar hesaplanan KDV olarak dikkate alınacaktır.

Örnek Olay 2'nin Vergisel Açıklaması:

– Ücret Boyutu

Y işletmesinin dışarıdan alıp çalışanlarına dağıttığı KDV dahil 1.000-TL değerindeki ramazan paketi örnek olay 1’de olduğu gibi aynı ödemeli ücret olarak dikkate alınacak ve yine aynı şekilde brüte iblağ edilip

damga vergisi ile ücretin gelir vergisi hesaplanarak işlem yapılacaktır. Aynı ödeme olduğu için burada da SGK kesintisi yapılmayacaktır.

– Gelir ve Kurumlar Vergisi Boyutu

Gelir ve Kurumlar Vergisi açısından da örnek olay 1’de olduğu gibi çalışanlara dağıtılmak üzere alınan ramazan paketleri işletmeler tarafından gider/maliyet olarak dikkate alınacaktır. Yine ücretin gelir vergisi ile damga vergisi de işletme tarafından yerine getirileceği için ücret departmanına göre gider/maliyet olarak dikkate alınabilecektir.

– KDV Boyutu

Burada iki farklı görüş vardır. Birinci görüş işletmenin faaliyet konusu içerisinde olmayan ve bağış amaçlı olan alımların KDV’sinin indirimine konu tutarının teslimine konu edildiği dönemde ilave edilecek KDV olarak dikkate alınması şeklindedir. İkinci görüş ise kar marjı da dikkate alınarak üzerinden KDV hesaplanması ve hesaplanan KDV olarak işlem görmesi şeklindedir. Ancak yaygın olan birinci görüştür. Zira tarafımızca da ticari saikle yapılmadığı açık olan bu işlemde birinci yöntemin uygulanmasının doğru olacağı düşünülmektedir. Ayrıca KDV indirimi olarak dikkate alınamayan tutarlar [KDV Kanunun](#) 58. maddesinin mefulü muhalifine göre gider yazılabilecektir. Diğer bir deyişle de birinci yöntemin kullanılması mükelleflerin lehine olacaktır.

Örnek Olay 3’nin Vergisel Açıklaması:

– Ücret Boyutu

Örnek olayda Z işletmesi piyasadan aldığı ürünleri ramazan paketi olarak ihtiyaç sahiplerine dağıtmıştır. GVK 61’e göre **ücret**; işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir. Örnek olayda tanımda yer alan işçi-ışveren ilişkisi olmadığı için, ücret ve damga vergisi kapsamında Z işletmesi her hangi bir işlem yapmayacaktır.

– Gelir ve Kurumlar Vergisi Boyutu

[5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun](#) 6. maddesinde safi kurum kazancının belirlenmesinde GVK’nın ticari kazançla ilişkin hükümlerinin uygulanacağı zikredilmiştir. GVK’nın 40. maddesinde indirilebilecek giderlere 41. maddesinde ise indirilemeyecek giderlere yer verilmiştir. Z işletmesinin ihtiyaç sahibi kişilere satın alarak dağıttığı yardımlar ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesine yönelik olmadığı için, gider/maliyet olarak dikkate alınamayacaktır.

– KDV Boyutu

KDV Kanununun 29. maddesinde indirim müessesesine yer verilmişken 30. madde de indirimi kabil olmayan işlemlere yer verilmiştir. KDV Kanununun 30/d maddesinde Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirim kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin indirim konusu yapılamayacağı hükme bağlanmıştır. Z işletmesinin gelir ve kurumlar vergisi yönünden gider/maliyet olarak dikkate alamadığı harcamanın KDV’sini indirim konusu yapması mümkün değildir. Ayrıca buradaki KDV’de yine mali karın tespitinde gider/maliyet olarak da dikkate alınamayacaktır.

Örnek Olay 4'ün Vergisel Açıklaması:

– Ücret Boyutu

Gıda toptan ve perakende işiyle uğraşan A işletmesinin ihtiyaç sahiplerine yaptığı yardım aralarında işçi işveren ilişkisi olmadığı gibi işyerine tabi olarak çalışma karşılığında verilen bir bedel de olmadığı için ücretin konusuna girmeyecektir.

– Gelir ve Kurumlar Vergisi Boyutu

Aynı zamanda gıda toptan ve perakendeciliği yapan A işletmesinin ihtiyaç sahiplerine karşılıksız olarak ve doğrudan gıda dağıtımı yapması; eşantyon ürün, numune ve tanıtım gibi amaçları içermiyorsa diğer bir ifadeyle de ticari amaç dâhilinde yapılmamışsa vergilendirmeye konu edilmelidir. Vergilendirmeye konu edilirken de emsal bedeller eşliğinde işletmeden **çıkış** olarak işlem görmelidir.

Bu açıklamanın yanı sıra GVK'nın 40. maddesinde ticari kazançtan indirimlere, 89. Maddede beyanname üzerinden yapılabilecek indirimlere ve KVK'nın 10. maddesinde ise kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirilebilecek giderlere yer verilmiştir. Bahse konu indirim kalemleri kontrol edildiğinde örnek olayda yer alan yöntemle yapılan yardımların gelir ve kurumlar vergisi matrahını azaltıcı bir indirime yer verilmediği görülmektedir.

Ayrıca belirtmekte fayda görülmektedir ki GVK'nın 88. maddesinde *“Menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında, gider fazlalığından doğanlar hariç, sermayede vukua gelen eksilmeler zarar addolunmaz.”* ifadelerine yer verildiği için bu yönde bir yardım sermaye de eksilme olarak da dikkate alınamayacaktır.

– KDV Boyutu

Gıda toptan ve perakendeciliği işiyle iştigal eden A işletmesinin yapmış olduğu gıda yardımları, ticari kazancın dışında değerlendirilmeyeceği için diğer teslimleri ile aynı yönde işlem görecektir. Diğer bir ifadeyle de ihtiyaç sahiplerine yapmış olduğu yardımlar ile normal satışını yaptığı teslimler KDV açısından aynı şekilde işlem görecektir. Burada tahsilat olmamakla birlikte hatırlanacağı üzere; KDV'de vergiyi doğuran olay özünde tahsilata değil tahakkuka bağlanmıştır.

Örnek Olay 5'in Vergisel Açıklaması:

– Ücret Boyutu

İthalat ve ihracat işiyle uğraşan B işletmesinin çalışanlarından 50 kişiye yapmış olduğu 1.000-TL tutarındaki yardım, ücret olarak değerlendirilecektir. Bu ücretler örnek olay 1'de olduğu gibi brüte iblağ edilecek ve iblağ edilmiş tutar üzerinden gelir ve damga vergisi hesaplaması yapılacaktır. Ayrıca buradaki ödeme nakdi ödeme olduğu için 5510 sayılı kanun hükümleri doğrultusunda SGK boyutuyla da işlem görecektir.

B işletmesinin işletme çalışanı olmayan 50 kişiye yapmış olduğu toplamda 50.000-TL tutarındaki yardım ise aralarında işçi-işveren bağı olmadığı ve belli bir işyerine tabi olma şartı oluşmadığı için ücretin konusuna girmeyecektir.

– Gelir ve Kurumlar Vergisi Boyutu

B işletmesinin çalışanlarına yapmış olduğu ödeme nakdi ücret ödemesi olarak dikkate alınacak ve bu ödemeler işçi/personel gider/maliyeti olarak dikkate alınacaktır. Diğer bir ifadeyle de gelir ve kurumlar vergisi matrahına yansımış olacaktır. Ancak işletme çalışanı olmayan 50 kişiye yapılan yardımlar, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesine yönelik olmadığı gibi diğer maddelerle sayılan indirimler

içerisinde de yer almadığı için gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider/maliyet olarak dikkate alınamayacaktır.

Bunun yanı sıra daha önce de belirttiğimiz gibi GVK 88. maddede menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında, gider fazlalığından doğanlar hariç sermaye de vuku bulun eksilmeler zarar olarak dikkate alınmamaktadır. Burada esasında nakdi sermaye de azalma söz konusu olmuştur. Bu nedenle toplamda 50.000-TL değerindeki işletme çalışanı olmayan kişilere yapılan yardım gider/maliyet yâda zarar olarak dikkate alınamayacaktır.

– KDV Boyutu

Bir işlemin KDV'nin konusuna girmesi için kanunda sayılan diğer hallerin yanı sıra ticari, zirai, sınai ve mesleki faaliyet kapsamında yapılmış mal teslimi veya hizmet ifasının olması gerekmektedir. Diğer bir ifadeyle KDV'nin konusunu mal teslimi veya hizmet ifası oluşturmaktadır. Böyle bir durum bu örnek olayda oluşmadığı için KDV açısından yapılacak işlem bulunmamaktadır.

Örnek Olay 6'nın Vergisel Açıklaması:

– Ücret Boyutu

Konsinye mal ticareti ile uğraşan C işletmesinin gıda bankacılığı yapmış olduğu 1.000-TL değerindeki bağış ücretin konusuna girmemektedir.

– Gelir ve Kurumlar Vergisi Boyutu

Gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara bağışlanan; gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddeleri GVK'nın 40. maddesinin 10. fıkrası ile 89/6 maddesinde bu teslimlerin maliyet bedellerinin gider yâda matrahtan indirim olarak dikkate alınacağı hükme bağlanmıştır. Eğer ticari işletmeye kayıtlı bir mal ise GKV 40. madde kapsamında işlem görecektir, ticari işletmeye kayıtlı değilse GVK 89. Madde kapsamında işlem görecektir. Bunun yanı sıra KVK'nın 6. maddesine göre safi kazancın tespitinde GVK'nın ticari kazançla ilişkin hükümlerine atıf yapıldığı için kurumlar vergisi mükellefleri de GVK 40/10 kapsamında gider/maliyet olarak dikkate alabilecektir. Özetle C işletmesi tarafından gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara yapılan gıda bağışı gider/maliyet olarak dikkate alınacaktır.

– KDV Boyutu

Bilindiği üzere KDV Kanununun 17. maddesinde kısmi istisna düzenlemesine yer verilmiştir. Anılan maddede (17/2-b)“...*fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin teslimi...*” ifadeleri yer aldığı için gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara C işletmesinin yaptığı teslim vergiden istisna tutulacaktır. Söz konusu teslimde dayanak yüklenim [7104 sayılı Kanun](#) ve [23 Seri No.lu KDV Genel Tebliği](#) göre; 01/01/2019 tarihinden itibaren indirim konusu yapılabilecektir.

Örnek Olay 7'nin Vergisel Açıklaması

– Ücret Boyutu

GVK'nın 23/8. maddesinde hizmet erbabına işverenlerce yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatler vergiden müteferrik istisnalar arasında sayılmıştır. İşverenlerce, işyerinde veya müştemilatında yemek verilmeyen durumlarda ise çalışanlara ilişkin her yıl belirlenen yemek ücreti, ücretten istisna tutulmuştur. İçinde bulunduğumuz yıl (2022) için [317 Sıra No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği](#) ile istisna tutarı 34-TL olarak belirlenmiştir. [9 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği](#)'nin 8' inci bölümü dikkate alındığında bu tutarın KDV hariç tutar olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup, KDV dahil istisna tutarı

2022 yılı için $(34 \times 1,08 =)$ 36,72-TL olarak dikkate alınmalıdır. Belirtilen tutarı aşan yemek bedelleri ücret olarak değerlendirilmelidir. Buna göre KDV dâhil kişi başı 200-TL ücretten 36,72-TL olan kısım çıkartılmalı ve kalan tutar örnek olay 1’de olduğu gibi brüte iblağ edilerek ücret hükümleri uygulanmalıdır.

Ayrıca örnek olayda yer alan ve işyerinde verilen yemek ise tutarına bakılmaksızın ücretin konusuna alınmamalıdır.

– Gelir ve Kurumlar Vergisi Boyutu

GVK’nın 40/2 ve 68/2 maddelerine göre hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müstemilatında iâşe ve ibate giderleri, tedavi ve ilaç giderleri işverenin kazancında gider olarak dikkate alınabilmektedir.

Öte yandan işyerinde yer almayan yemek ve organizasyon gideri, istisna tutarını aşması halinde ücret olarak vergilendirilmektedir. Diğer bir ifadeyle de üzerinden gelir vergisi alınmış harcama olmaktadır. İşverenler açısından istisna tutarı aşan tutar çalışanlara yapılan ücret ödemesi kapsamında işlem gördüğü için ücret gider/maliyet olarak dikkate alınmalıdır.

– KDV Boyu

Ücret olarak değerlendirilen kısım ile gideri kabil sayılan kısım için yüklenilen vergiler KDV indirimi olarak dikkate alınabilecektir. Bu konuya ilişkin olarak gerek KDV 30. Maddesi gerekse diğer maddelerde indirimin kabulünü reddeden hüküm yoktur. Bu nedenle KDV dâhil 200-TL olan kişi başı yemek ücretine iç emsal oranı uygulanmalı ve uygulama sonucu bulunan $(200/1,08=185 \Rightarrow 200-185=)$ 15-TL tutarındaki KDV’ler FT YMM şirketi tarafından indirim konusu yapılmalıdır.

Sonuç

İşletmeler tarafından gereken ramazan ayında gerekse diğer aylarda yapılan bağış ve yardımlar vergisel açıdan mahiyetine göre farklılık arz etmektedir. Bu çalışmamızda olası mahiyet farklılıkları dikkate alınarak örnek olaylar eşliğinde konunun anlaşılabilirliği sağlanmaya çalışılmıştır.

Açıklamalar da tamamen vergisel boyut üzerinde durulmuş manevi değerler ile çalışanlar veya diğer kişiler üzerindeki etkileri çalışmanın konusuna girmediği için göz ardı edilmiştir.

Örnek olaylar olası durumlar göz önünde bulundurularak ele alınmışken bunların sayısını artırmak mümkündür. Ancak her olay kendi içerisinde vergisel açıdan farklı yükümlülükler doğurabilecektir. Özellikle de vergi mevzuatının ilişkili kişiler saydığı kişilere yapılacak olan yardım ve bağışlarda bu ince çizgiye dikkat etmelerinde fayda görülmektedir.

Kaynakça

– [193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu](#)

– [317 Sıra No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği](#)

– [9 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği](#)

– [23 Seri No.lu KDV Genel Tebliği](#)

Bilgilerinize sunarız.