



T.C.
SOSYAL GÜVENLİK KURUMU BAŞKANLIĞI
Sigorta Primleri Genel Müdürlüğü

Sayı : 24010506-010.07.01-E.13565450
Konu : Kreş ve gündüz bakımevi yardımı

12/10/2018

GENEL YAZI

Bilindiği üzere, 21/3/2018 tarihli ve 7103 sayılı Kanununun 4 üncü maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun gelir vergisinden istisna edilen ücretleri düzenleyen 23 üncü maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki (16) numaralı bent eklenmiştir.

"İşverenlerce, kadın hizmet erbabına kreş ve gündüz bakımevi hizmeti verilmek suretiyle sağlanan menfaatler (İşverenlerce bu hizmetlerin verilmediği durumlarda, ödemenin doğrudan bu hizmetleri sağlayan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerine yapılması şartıyla, her bir çocuk için aylık, asgarî ücretin aylık brüt tutarının %15'ini aşmamak üzere bu istisnadan yararlanılır. Kreş ve gündüz bakımevi hizmetini sağlayanlara yapılan ödemelerin belirlenen istisna tutarını aşan kısmı ile hizmet erbabına bu amaçla nakden yapılan ödemeler ve sağlanan menfaatler ücret olarak vergilendirilir. Bu bentte yer alan %15 oranını, asgarî ücretin aylık brüt tutarının %50'sine kadar artırmaya ve kanuni seviyesine getirmeye Cumhurbaşkanlığı, bu istisnanın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.)"

Söz konusu düzenlemenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar 11 Haziran 2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 303 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile açıklanmıştır.

Bahse konu tebliğde; işverenlerce kadın hizmet erbabı adına doğrudan kreş ve gündüz bakımevi işleten mükelleflere yapılan ödemelerin aylık yapılması halinde veya belli bir dönem için toplu olarak yapılması durumunda, her bir aya isabet eden tutar, ilgili ay ücret matrahı ile ilişkilendirilerek istisna uygulanacağı, Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerince, işveren tarafından ödenen tutar da dahil olmak üzere, kreş ve gündüz bakımevi hizmeti karşılığı olarak **faturanın hizmet erbabı adına düzenlenmesi** gerektiği, kadın hizmet erbabına, 193 sayılı Kanununun 23' üncü maddesinin birinci fıkrasının (16) numaralı bendi kapsamın da sağlanan menfaat ve yapılan ödemelere ilişkin tutarların, **asıl ücret ile birlikte ücret bordrosunda gösterilmesinin** gerektiği açıklanmıştır.

Sosyal Güvenlik İl Müdürlüklerimizden alınan yazılardan, söz konusu yasa hükmüne istinaden işverenlerce işyerinde çalışan çocuklu kadın personelin her bir çocuğu için kreş ve gündüz bakımevlerine yapılan ve ücret bordrosunda gösterilen ödemelere ilişkin tutarların, sigorta primine esas kazanç hesabında dikkate alınıp alınmayacağı hususlarında tereddüt edildiği anlaşıldığından, konuyla ilgili açıklama yapılmasına gereksinim duyulmuştur.

Bilindiği gibi, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun "Prime esas kazançlar" başlıklı 80 inci maddesinin birinci fıkrasında 4 üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamındaki sigortalıların, prime esas kazançlarının hesabında göz önünde tutulacak ödemeler gösterilmektedir.

Buna göre, işverenlerce yapılan ödemelerden prim kesilebilmesi için söz konusu ödemelerin 5510 sayılı kanununun 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (c) bendinde sayılan kazançlar niteliğinde olması gerekmektedir. Kanununun 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde sayılan ödemeler örnekleme niteliğinde olduğu halde, (b) bendinde sayılan yardımlar sınırlı ve sayılı olup (b) bendinde getirilen hüküm (a) bendinin istisnasıdır. Başka bir ifade ile (a) bendinde hangi kazançların prim hesabına dahil edileceğine ilişkin kural konulmuş, (b) bendinde ise hangi kazançların prim hesabına esas tutulamayacağına dair istisnai bir hüküm getirilmiş ve sınırlamaya gidilmiştir.

Kanununun 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde yer alan "... (b) bendinde belirtilen istisnalar dışında her ne adla yapılsa yapılsın tüm ödemeler ile aynı yardım yerine geçmek üzere yapılan nakdi ödemeler prime esas kazançta tabi tutulur. ..." hükmü sigortalıya yapılan doğrudan ödemeler ile ilgili

bulunmakta olup, sigortalıya doğrudan yapılmadan prime tabi tutulan ödemeye ilişkin tek istisna; Kanunun 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde yer verilen, işverenler tarafından sigortalılar için öze sağlık sigortalarına ve bireysel emeklilik sistemine ödenen tutarlardır. Ayrıca, karşılığı nakit ödeme biçiminde sigortalılara yapılan ve (b) bendinde sayılanlar dışında kalan tüm aynı yardımların prim matrahına dahil edilmesi gerekmektedir.

Yine bilindiği üzere, Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinin “Ücret tediye bordrosu” başlıklı 105 inci maddesinde, işverenlerin, Kuruma verdikleri prim belgesinde yazılı olanları doğrulayıcı nitelikte olmak ve Kanunun 102 nci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinin (5) numaralı alt bendinde sayılan hususları içerecek şekilde aylık ücret tediye bordrosu düzenlemekle yükümlü buldukları belirtilmiş olup söz konusu bentte işverenler tarafından ibraz edilen aylık ücret tediye bordrosunda “sigortalının ücreti, ödenen ücret tutarı” bilgilerinin de bulunmasının zorunlu olduğu hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan ücret tediye bordrosunda yer verilmesi gereken bilgiler arasında bulunan ücret kavramı;

-5510 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (12) numaralı bendinde, 4 üncü maddenin birinci fıkrasının (a) ve (c) bendi kapsamında sigortalı sayılanlara saatlik, günlük, haftalık, aylık veya yıllık olarak para ile ödenen ve süreklilik niteliği taşıyan brüt tutar,

-193 sayılı Kanunun 61 inci maddesinin birinci fıkrasında, işverene tabi belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler,

olarak tanımlanmıştır. Bu tanımlardan da anlaşılacağı üzere vergi mevzuatına göre ücretin kapsamı 5510 sayılı Kanuna göre daha geniştir. Nitekim, sigortalıya doğrudan ödenmeyen, hizmeti karşılığı sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler de ücret olarak değerlendirilmekte olup 193 sayılı Kanunda öngörülen istisnalar dışında kalması durumunda ise vergilendirilecek kazanç olarak dikkate alınmaktadır.

Tereddüde konu olan söz konusu yasa hükmüne istinaden işverenlerce işyerinde çalışan çocuklu kadın personelin her bir çocuğu için kreş ve gündüz bakımevlerine yapılan ödemelere ilişkin tutarların bahsekonu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 7 nci maddesinin altıncı fıkrası uyarınca ücret bordrosunda gösterilmesinin vergi mevzuatı bakımından zorunlu tutulması, bu kapsamda yapılan ödemenin 5510 sayılı Kanunun 80 nci maddesinin birinci fıkrası bakımından sigortalıya ödenen ücret olarak kabul edilmesini gerektirmemektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, işverenlerce kreş ve gündüz bakımevi hizmeti alan kadın çalışanlarına nakdi olarak doğrudan bir ödeme yapılmadığı, kreş ve gündüz bakımevi hizmetini veren gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerine ödemenin yapıldığı, bu şekilde sağlanan menfaat ve yapılan ödemelere ilişkin tutarların, vergi mevzuatı gereğince asıl ücret ile birlikte ücret bordrosunda gösterilmesi gerektiği dolayısıyla sigortalıya bu şekilde sağlanan menfaat ve yapılan ödemelere ilişkin tutardan 5510 sayılı Kanunun 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında prime esas tutulacak bir kazanç elde edilmediği anlaşılmaktadır. Söz konusu ödemenin 193 sayılı Kanunda öngörülen istisna tutarın üzerinde olması veya erkek çalışana yapılması bu durumu değiştirmeyecektir.

Bu itibarla, kreş ve gündüz bakımevi hizmeti alan çalışanların her bir çocuğu için işveren tarafından kreş ve gündüz bakımevi hizmetini veren gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerine yapılan ödemeler, sigortalıya doğrudan yapılan bir ödeme olmadığından cihetle prime esas kazanç kapsamında değerlendirilmeyecektir. Ancak, söz konusu ödemenin nakdi olarak doğrudan çalışana yapılması halinde ise sigortalının prime esas kazanç hesabında dikkate alınacak ödeme olarak değerlendirilecektir.

Bilgi edinilmesini ve gereğini rica ederim.

Savaş ALIÇ
Kurum Başkanı a.
Genel Müdür V.

DAĞITIM:

GEREĞİ İÇİN:

Sosyal Güvenlik İl Müdürlüklerine/Merkezlerine

BİLGİ İÇİN:

Sigorta Primleri Genel Müdürlüğüne

Emeklilik Hizmetleri Genel Müdürlüğüne

Rehberlik ve Teftiş Başkanlığına

Bu belge, 5070 sayılı Elektronik İmza Kanununun 5 inci maddesi gereğince güvenli elektronik imza ile imzalanmıştır

Mithatpaşa Cad.No: 7 06430 Sıhhiye/Ankara

Telefon: 0(312) 458 71 52 Fax: 0 (312) 432 12 37 Birim Eposta: isverenlerPrimDB@sgk.gov.tr

Ayrıntılı bilgi için irtibat: Murat Hazımlı Sosyal Güvenlik Denetmeni Eposta: mhazimli@sgk.gov.tr