

# VERGİ PUSULASI

Promosyondur. Para ile satılmaz. Sayı: 3 - Ocak 2023



Damga Vergisinde Kağdın "Hükmünden Faydalanma" Kavramı  
**Mehmet MAÇ**

2023 Yılı Sonunda Yapılacak Enflasyon Düzeltmesi  
**Erdal GÜLEÇ**

Değerli Konut Vergisinde "Pişmanlık" Yanılgısı  
**Özge İnci HURŞİTOĞLU**

7420 Sayılı Kanunla Getirilen Sermaye Azaltımında Vergileme Uygulaması  
**Haluk ERDEM**

Teknolojik İşçiliğin Vergilendirilmesi  
**Ömer ŞENER**



Mehmet MAÇ  
Anısına

# VERGİ PUSULASI



## 5. YIL

*Maliye Denetim Elemanları Derneği 3 Aylık Yayın*

**YAZI DANIŞMA KURULU**

| ADI-SOYADI             | UNVANI   | GÖREV YERİ                  |
|------------------------|--|-----------------------------|
| Prof. Dr. Abuzer PINAR | Öğretim Üyesi                                  | Ankara Medipol Üniversitesi |
| Prof. Dr. Murat BATI   | Öğretim Üyesi                                  | 19 Mayıs Üniversitesi       |
| Prof. Dr. Murat DEMİR  | Öğretim Üyesi                                  | Harran Üniversitesi         |
| Dr. Başar SOYDAN       | Öğretim Üyesi                                  | Marmara Üniversitesi        |
| Dr. Mehmet KÜÇÜKKAYA   | Öğretim Üyesi                                  | Harran Üniversitesi         |
| Turan ULAS             | Öğretim Üyesi                                  | Afyon Kocatepe Üniversitesi |
| Dr. Eyyüp İNCE         | Vergi Başmüfettişi (E. Gelirler Kontrolörü)    | İstanbul Sektörel-1         |
| Dr. Erdal KOYUNCU      | Vergi Başmüfettişi (E. Gelirler Kontrolörü)    | İstanbul Sektörel-1         |
| Dr. Gülşen ÖZKAN       | Vergi Başmüfettişi (E. Hesap Uzmanı)           | Ankara Sektörel-1           |
| Fisun TÜRKMEN          | Vergi Başmüfettişi (E. Hesap Uzmanı)           | Ankara Sektörel-1           |
| Nazmi KARYAĞDI         | E. Baş Hesap Uzmanı                            | Özel Sektör                 |
| Erhan COŞGUN           | E. Vergi Başmüfettişi (E. Gelirler Kontrolörü) | Özel Sektör                 |
| Hakkı SAYAN            | E. Vergi Baş Müfettişi (E. Hesap Uzmanı)       | Özel Sektör                 |
| Erdal GÜLEÇ            | E. Hesap uzmanı                                | Özel Sektör                 |
| Naciye TAŞKESEN        | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Murat SOFTA            | E. Vergi Müfettişi                             | Özel Sektör                 |
| Adile ECEMİŞ GÜLEÇ     | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Erkan EŞİT             | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Çiğdem GÜNEŞ AŞIK      | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Hasan AYZİT            | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Mikail OKYAY           | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Ufuk KAYNAR            | E. Vergi Müfettişi                             | Özel Sektör                 |
| Fırat DEMİR            | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Bayram MAVİ            | Hazine ve Maliye Müfettişi                     | Teftiş Başkanlığı           |
| Cihad ULUS             | Vergi Müfettişi                                | Ankara Sektörel-1           |
| Ömer ŞENER             | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Gökhan USLU            | Vergi Müfettişi                                | Ankara Sektörel-1           |
| Adem YALÇIN            | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Yasin TOPAL            | Vergi Müfettişi                                | Ankara Sektörel-1           |
| Mustafa YILMAZ         | Vergi Müfettişi                                | Ankara Sektörel-1           |
| Hamdi YILDIRIM         | Vergi Müfettişi                                | Ankara Sektörel-1           |
| Faruk ARSLAN           | Vergi Müfettişi                                | Ankara Sektörel-1           |
| Hüseyin SUNGUR         | E. Vergi Müfettişi                             | Özel Sektör                 |
| Behiç BARIŞIK          | Vergi Müfettişi                                | Ankara Sektörel-1           |
| Kürşat ÖZTÜRK          | E. Vergi Müfettişi                             | İstanbul Sektörel-1         |
| Yusuf YILDIZ           | E. Vergi Müfettişi                             | Özel Sektör                 |
| Sedat KANLI            | E. Vergi Müfettişi                             | Özel Sektör                 |
| Salih YILMAZ           | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Sinan UYGUR            | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Ümit Çağlar IŞIKOĞLU   | Vergi Müfettişi                                | Ankara Sektörel-1           |
| Ahmet YAVUZ            | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| İkbal BAŞ              | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Rıdvan ÖNDER           | Vergi Müfettişi                                | Ankara Sektörel-1           |
| Bilal KABASAKAL        | Vergi Müfettişi                                | Ankara Sektörel-1           |
| Emre SEZER             | Vergi Müfettişi                                | Ankara Sektörel-1           |
| Murat MUTLU            | E. Vergi Müfettişi                             | Özel Sektör                 |
| İbrahim FATİHOĞLU      | Vergi Müfettişi                                | Ankara Sektörel-1           |
| Sercan KOÇ             | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Mehmet SUBAŞI          | E. Vergi Müfettişi                             | Özel Sektör                 |
| İbrahim Eren ARSLAN    | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Yusuf KARATAŞ          | Vergi Müfettişi                                | Ankara Sektörel-1           |
| Ferhat ATAKUL          | Hazine ve Maliye Müfettişi                     | Teftiş Başkanlığı           |
| Halit İslam EKMEK      | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Nasuh ERDÖNMEZ         | Vergi Müfettişi                                | İzmir Sektörel-1            |
| Pelin ÇOŞKUN           | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Harun DOĞAN            | E. Vergi Müfettişi                             | Özel Sektör                 |
| Uğur KÜÇÜKKAHYAĞLU     | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Kamil SIR              | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Ramazan EFE            | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Hasan KAYA             | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Murat DÖNMEZ           | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Cevdet KAPLAN          | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Barış Berk GÜNDOĞMUŞ   | Vergi Müfettişi                                | Ankara Sektörel-1           |
| Haluk AMİL             | Vergi Müfettişi                                | İstanbul Sektörel-1         |
| Mehmet Nazmi TOR       | Vergi Müfettişi                                | Ankara Sektörel-1           |
| Sıbğatullah İMAMOĞLU   | Vergi Müfettişi                                | Ankara Sektörel-1           |
| Alican KARABULUT       | Vergi Müfettişi                                | Ankara Sektörel-1           |
| Naci KAYAKÖZÜ          | Vergi Müfettişi                                | Ankara Sektörel-1           |
| Alican ÖZÜZEYBEK       | Vergi Müfettişi                                | Ankara Sektörel-1           |



# VERGİ PUSULASI

SAYI 3  
TARİH OCAK / 2023

|  |  |
|--|--|
| <b>Sahibi</b>  | Maliye Denetim Elemanları Derneği Adına Dernek Başkanı<br>Halit İslam EKMEK  |
| <b>Genel Yayın Yönetmeni</b>   | Naciye TAŞKESEN  |
| <b>Sorumlu Yazı İşleri Müdürü</b>  | Ufuk KAYNAR  |
| <b>Dış İlişkiler Koordinatörü<br/>ve Reklam Sorumlusu</b>                                  | Mehmet Nazmi TOR   |
| <b>Yayın Kurulu</b>  | Şenay OTO<br>Funda ŞAHİN<br>Ayfer KAYACAN<br>Adile ECEMİŞ GÜLEÇ<br>Ömer YÜREK<br>Fırat DEMİR<br>Hüseyin PEKMEZCİLER<br>Sinan UYGUR<br>Adem YALÇIN<br>Rıdvan ÖNDER<br>Nasuh ERDÖNMEZ      |
| <b>İstanbul Temsilcisi</b>   | Özge İnci HURŞİTOĞLU   |
| <b>Ankara Temsilcisi</b>   | Behiç BARIŞIK  |
| <b>İzmir Temsilcisi</b>  | Kazım ATİK   |
| <b>Makale Göndermek İçin<br/>Dizgi ve Görsel Tasarım<br/>Yayın Satış ve Yazışma Adresi</b> | yayin@mded.org<br>Fatma Nur İYİĞÖR<br>Finanskent Mah. Finans Cad. Sarphan Finans Merkezi<br>Sitesi B Blok No:5/B No:333 Ümraniye/İstanbul<br>(212) 909 13 10 yayin@mded.org www.mded.org |
| <b>Baskı Cilt</b>  | Aryan Basım Tanıtım ve Matbaa Hizmetleri San. Tic.<br>Ltd. Şti. - Yüzyıl Mah. Mas-Sit Matbaacılar Sitesi<br>5. Cadde: No:57-58 Bağcılar/İstanbul - (212) 544 99 06                       |
| <b>Yıllık Abone Bedeli</b>   | 500,00 TL (KDV Dahil)  |

- Dergimiz 3 AYLIK DERGİ olup, gönderilen makaleler en az 1 tanesi 10 yıl ve üzeri mesleki kıdeme sahip olan 2 okuma komisyonu üyesi tarafından okunmaktadır.
- Okuma komisyonu tarafından uygun görülen makaleler yayın kurulu kararı ile yayımlanmaktadır. Yazım ve yayın kuralları derginin son sayfasında yer almaktadır.
- Vergi Pusulası Dergisinde yer alan yazı, tablo, şekil veya resimlerin telif hakkı Maliye Denetim Elemanları Derneğine aittir. Bir bölümü veya tamamı Dernek Yönetim Kurulu yazılı izni olmaksızın kopyalanamaz ya da bastırılmaz yazılardan alıntı yapıldığında kaynağın belirtilmesi gerekmektedir.
- Vergi Pusulası Dergisinde yayımlanan yazıların bilimsel ve etik sorumluluğu yazarlara aittir. Bu yazılar Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın veya Vergi Denetim Kurulu'nun görüşü olarak değerlendirilemez

# HİZMET ERBABINA VERİLEN YEMEKLERDE ÜCRET İSTİSNASI

**Ahmet KESKİNSOY**

Vergi Müfettişi

**ORCID Numarası: 0000-0002-0254-8294**

**Emre YAKUP**

Vergi Müfettişi

**ORCID Numarası: 0000-0001-8318-8288**

## ÖZET

09.11.2022 tarih ve 32008 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 7420 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ve Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu<sup>1</sup> (GVK) ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunda<sup>2</sup> (KVK) önemli değişiklikler yapılmıştır. GVK’da yapılan önemli değişiklik olarak işverenlerce, iş yerinde ve/veya işyeri müstemilatının dışında verilen yemek hizmetine ilişkin ödemelere getirilen istisnanın kapsamı genişletilmesi göze çarpmaktadır. 7420 sayılı Kanunun 2’nci maddesi ile GVK’nın 23’üncü maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendinin parantez içi hükmü değiştirilerek çalışılan günlere ait günlük yemek bedelinin yemek hizmeti sağlayan mükelleflere yapılması şartı kaldırılmıştır. Son düzenleme ile birlikte hizmet erbabına doğrudan yapılacak nakit ödemeler de ücret istisnası kapsamına alınmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Ücret, Yemek Menfaati, Ücret İstisnası,

<sup>1</sup> 06/01/1961 tarih ve 10700 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

<sup>2</sup> 21/06/2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

## GİRİŞ

GVK'nın 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 menfaatler şeklinde tanımlanmıştır. GVK'nın 61'inci maddesine göre bir gelirin ücret olarak nitelendirilebilmesi için gelirin üç unsuru barındırması gerekmektedir. Bu unsurlar bir işverene tabi olma, belli bir iş yerine bağlı olma ve hizmetin karşılığı olarak ödeme yapılmasıdır. Belirli bir işyerinde çalışan hizmet erbabına vermiş olduğu hizmetin karşılığını işveren para şeklinde ödeyebileceği gibi ayın veya belli menfaatler sağlayarak da ödeyebilir. GVK'nın 61'inci maddesindeki ücretin tanımında da yer alan hizmet karşılığının mal olarak verilmesi veya çalışana çeşitli menfaatler (konut verilmesi, araç sağlanması, tatile gönderilmesi, spor müsabakalarına gönderilmesi, yemek verilmesi vb.) sağlanması şeklinde gerçekleşmesi bunların ücret olma vasfını etkilemeyecektir.

İşverenlerce hizmet erbabına verilen yemek hizmeti ücret (menfaat) olarak vergiye tabi tutulması gerekirken GVK'nın 23/1-8'inci maddesi uyarınca, yine aynı maddede sayılan şartlar dâhilinde istisna olarak değerlendirilmesi gerekecektir. Bu çalışmamızda çalışanlara yemek hizmeti olarak sağlan menfaatlerin hangi durumlarda istisna olarak değerlendirileceği 7420 sayılı Kanun ile getirilen değişiklikler ile birlikte ele alınarak anlatılmaya çalışılacaktır.

### 1. HİZMET ERBANINA YEMEK VERİLMEK SURETİYLE SAĞLANAN MENFAATE İLİŞKİN YASAL VE İDARİ DÜZENLEMELER

#### 1.1. Genel Açıklamalar

GVK'nın 1'inci maddesinde gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içerisinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır şeklinde

tanımlandıktan sonra 2'nci maddesinde gelire giren kazanç ve iratlar sayılmıştır. Bir gerçek kişinin bir takvim yılında elde etmiş olduğu gelirin vergilendirilmesi için GVK'nın 2'nci maddesinde sayılan gelir unsurlarından birinin kapsamı içine girmesi gerekmektedir. Ücret, GVK'nın 2'nci maddesinde sayılmış olup, aksine bir hüküm olmaması durumunda bir takvim yılı içinde elde edilen ücret geliri, GVK'da yer alan düzenlemelere göre vergilendirilecektir. Ücret genel olarak işveren tarafından GVK'nın 94'üncü maddesi kapsamında yapılacak kesinti yoluyla vergilendirilecek olup bu vergi nihai vergi olarak nitelendirilecektir.

Ücret üzerinden alınan vergiler işverenlerce kesinti yoluyla ödendiğinden, işverenler bu vergileri bir yük olarak görmektedir; çalışana önereceği ücreti de kesinti suretiyle ödediği vergileri de hesaba katarak belirlemektedir. Kanun koyucu da işverenin üzerindeki vergi yükünü azaltarak, çalışana sağlanan olanakların artırılması adına istisna düzenlemelerine gitmektedir. GVK'nın 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendinde hüküm altına alınmış, çalışanlara verilen yemeklerin ücret istisnası olarak değerlendirilmesi de işverenlerce çalışanlara sağlanan olanakların artırılmasını sağlamaktadır. GVK'nın 23/1-8'inci maddesinde yer alan çalışanlara verilen yemeklere ilişkin ücret istisnası kanunun ilk haliyle dar bir kapsamda iken daha sonra yapılan düzenlemelerle istisnanın kapsamı genişletilmiştir.

#### 1.2. Çalışanlara Verilen Yemeklere İlişkin 7420 sayılı Kanun İle Değişiklik Yapılmadan Önceki Hukuki Durum

GVK'nın 23/1-8'inci maddesi ile hizmet erbabına verilen yemekleri ücret istisnası kapsamına alan düzenlemede birçok kez değişikliğe gidilerek istisnanın kapsamı genişletildiği yukarıda ifade edilmişti. GVK'nın 23/1-8'inci maddesi Kanunun

ilk halinde şu şekildedir;

*“Hizmet erbabına işyerinde veya müstemilatında bedava yemek vermek suretiyle sağlanan menfaatler (Bu amaçla da olsa hizmet erbabına nakit ve ayın olarak yapılan ödemeler vergiye tabi tutulur)”*

Yukardaki düzenlemeye bakıldığında istisnanın yalnızca, GVK'nın 40/2, 57/4 ve 68/2'nci maddelerine paralel olarak, hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya işyeri müstemilatında verilen yemeklere ilişkin harcamalara uygulanacağı görülmektedir. Eğer GVK'nın 23/1-8'inci maddesinde yer alan çalışanlara verilen yemeklerin ücret istisnası kapsamında değerlendirildiği düzenleme olmasıydı, ticari kazanç sahipleri, zirai kazanç sahipleri veya serbest meslek erbapları çalışanlarına verdikleri yemekleri gider yapabilecekler ancak bunları ücret olarak tevkifata tabi tutmaları gerekecekti. Zaten gerek ticari kazancın, gerek zirai kazancın, gerekse de mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel gider GVK'nın 40/1, 57/8 ve 68/1'inci maddesinde sayıldığından çalışanlara verilen yemek hizmetinin gider olarak dikkate alınabileceği düzenlemeleri, zikredilen kanunun 23/1-8'inci maddesindeki istisna hükmü yer almasaydı bir anlam kazanmayacaktı. GVK'nın 23/1-8'inci maddesinde yer alan düzenleme 40/2, 57/4 ve 68/2'nci maddelerine göre çalışanlara işyerinde verilen yemeklerin gider olarak nitelendirildiği düzenlemelere de anlam kazandırmıştır.

Daha sonra 01.07.1995 tarihinden sonra geçerli olmak üzere 4108 sayılı Kanunun 16'ncı maddesi ile GVK'nın 23/1-8'inci maddesinde değişikliğe gidilmiştir. Söz konusu değişiklik ile madde şu şekilde olmuştur.

*“Hizmet erbabına işverenlerce yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatler (İşverenlerce, işyerinde veya müstemilatında yemek verilmeyen*

*durumlarda çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin 51 TL'yi (2022 yılı için belirlenen tutar) aşmaması ve buna ilişkin ödemenin yemek verme hizmetini sağlayan mükelleflere yapılması şarttır. Ödemenin bu tutarı aşması halinde, aşan kısım ile hizmet erbabına yemek bedeli olarak yapılan ödemeler ve bu amaçla sağlanan diğer menfaatler ücret olarak vergilendirilir.)*

Yapılan değişikliklere ilişkin açıklamalara 26.07.1995 tarih ve 22355 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 186 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer verilmiştir.

### **1.2.1. Hizmet Erbabına İşyerinde Veya İşyerinin Müstemilatında Yemek Verilmek Suretiyle Sağlanan Menfaatler:**

GVK'nın 23/1-8'inci maddesinde yer alan yemek bedeline ilişkin hükümde 4108 sayılı Kanunla yapılan değişiklik, esas itibariyle istisna kapsamının genişletilmesinden ibarettir. Diğer bir ifadeyle, işverenlerce hizmet erbabına işyerinde veya müstemilatında yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatlara ilişkin istisnada yeni bir düzenlemeye gidilmemiş olup, bu istisna aynen muhafaza edilmiştir.

Buna göre, işverenlerce hizmet erbabına işyerinde veya müstemilatında yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatlerin, herhangi bir tutarla sınırlı olmaksızın vergiden müstesna tutulması uygulamasına, bundan böyle de devam edilecektir.

Söz konusu istisnanın uygulanmasında, işverenin işyerinde yemek hazırlatması şart olmayıp, yemeğin dışardan temin edilmesi ve işyerinde ayın olarak yemek verilmesi suretiyle sağlanan menfaat niteliğinde olması yeterli bulunmaktadır.

Diğer taraftan, hizmet erbabı tarafından yemek ücreti vb. adlarla yemek bedeline yapılan

katkının, yemeğin işverene maliyetini etkilemesi dışında istisna uygulaması açısından bir önemi bulunmamaktadır.

Örnek 1:

İşveren (A), çalıştırdığı işçilere işyerinde bulunan mutfağını ve yemekhanesini kullanmak suretiyle yemek vermekte olup, yemeğin işçi başına bir günlük bedeli de 180 TL'dir. Bu işverenin, yukarıda açıklanan şekilde işçilerine yemek vermek suretiyle sağladığı menfaat, herhangi bir tutarla sınırlı olmaksızın işçiler yönünden vergiden müstesna tutulacaktır.

Örnek 2:

İşveren (B), işyerinde hazırlatarak işyerinin yemekhanesinde personeline yemek vermektedir. Yemek bedelinin bir günlük tutarı 160 TL olup, bunun 130 TL'sini kendisi karşılamakta, 30 TL'lik kısmını da personelin maaşından kesmek suretiyle tahsil etmektedir. İşveren (B)'nin, personele yemek vermek suretiyle sağladığı 130 TL'lik menfaat, personel açısından vergiden istisna edilecektir.

Örnek 3:

İşveren (D)'nin işyerinde mutfak tertibatı olmayıp, sadece yemekhanesi bulunmaktadır. Bu işveren hazır yemek servisi veren bir firma ile anlaşmıştır. Yemek servisi veren firma, kendi mutfağında hazırlattığı yemeği, işveren (D)'nin yemekhanesinde, personeline servis yapmakta ve işverenden kişi başına yemek bedeli olarak günlük 110 TL ücret almaktadır. İşveren (D)'nin, civar lokanta veya yemek verme hizmeti veren firmadan temin ettiği yemeği, kendi işyerinde personeline sunmak suretiyle sağladığı menfaat de tutarına bakılmaksızın vergide istisna edilecektir.

**1.2.2. İşverenlerce İşyeri Veya İşyerinin Müştemilatı Dışında Kalan Yerlerde Hizmet Erbabına Yemek Verilmek Suretiyle Sağlanan Menfaatler:**

GVK'nın değişik 23/1-8'inci maddesinin parantez içi hükmünde, "(İşverenlerce, işyerinde veya müştemilatında yemek verilmeyen durumlarda çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin 51 TL'yi aşmaması ve buna ilişkin ödemenin yemek verme hizmetini sağlayan mükelleflere yapılması şarttır. Ödemenin bu tutarı aşması halinde, aşan kısım ile hizmet erbabına yemek bedeli olarak nakden yapılan ödemeler ve bu amaçla sağlanan menfaatler ücret olarak vergilendirilir.)" denilmiştir.

Buna göre, söz konusu istisna hükmünün uygulanmasında;

- İşverenlerce yemek bedeli, doğrudan yemek verme hizmetini sağlayan veya bu işe aracılık eden kuruluşa ödenecek (hizmet erbabına ödenmeyecek),
- Yemek bedelinin fiilen çalışılan günlere ait bir günlük tutarı 100 bin lirayı aşmayacak veya aşması halinde 100 bin liralık kısmı istisnaya konu edilecek (fiilen çalışılmayan günler için de yemek bedeli ödenmesi halinde, bu ödeme istisna kapsamının dışında kalacak),
- Yemek bedeli faturası (götürü usule tabi olan mükellefler için gider pusulası), işveren adına düzenlenecektir. Ancak, faturaya veya gider pusulasına yemek yiyen hizmet erbabının adı ve soyadı ile yemek yediği gün sayısı bir liste halinde eklenecektir.

Bu şartlar çerçevesinde işverenlerce, hizmet erbabına civar lokantalar veya yemek verme hizmeti sağlayan kuruluşlar vasıtasıyla temin edilen, menfaatler vergiden istisna edilecektir. Yemek bedelinin bir günlük tutarınının 51 TL'yi aşması halinde aşan kısım, ücret olarak vergilendirilecektir.

Bu istisnanın uygulanmasında işverenlerin, bazı personeline işyerinde veya müştemilatında,



bazı personeline de civar lokantalar veya yemek verme hizmetini sağlayan yerlerde yemek vermesi halinde; personele işyerinde veya müstemilatında yemek vermek suretiyle sağlanan menfaatler, yukarıda (1/a bölümünde) açıklanan esaslar çerçevesinde vergiden istisna edilecektir. Ayrıca personele, civar lokantalar veya yemek verme hizmetini sağlayan yerlerde yemek verilmesi halinde de bu yemek bedellerinin bir günlük tutarı, 51 TL'yi aşmaması şartıyla bu bölümde açıklanan esaslar çerçevesinde vergiden istisna edilecektir.

Örnek 4:

İşveren (A), çalıştırdığı 8 işçisine, civar lokantalardan birisi ile anlaşarak öğle yemeği yedirilmesini sağlamıştır. İşveren (A), lokanta ile yaptığı anlaşma uyarınca işçilerine sadece mesai günlerinde öğle yemeği yemeleri için yemek kuponu almış ve bir işçinin bir günlük yemek bedeli olarak katma değer vergisi hariç 50 TL ödemeyi kabul etmiştir.

Lokanta işletmesi, 8 işçi için kişi başına Katma Değer Vergisi hariç günlük (50 x 8 =) 400 TL hesabından hareket ederek, Temmuz ayında fiilen çalışılan 21 işgünü dikkate almak suretiyle, işveren (A)'ya gönderdiği faturada, yemek bedeli olarak toplam (400 x 21 =) 8.400 TL'yi göstermiştir. Bu örnekte, kişi başına civar lokantada yedirilen yemekle sağlanan menfaatin fiilen çalışılan günlere ait bir günlük tutarı 51 TL'yi aşmadığı için, bu suretle hizmet erbabına sağlanan menfaat vergiden istisna edilecektir.

### **1.3. İstisna Uygulamasına Yemek Bedeline Katma Değer Vergisi Dâhil Edilmeyecektir:**

İşverenlerin işyerinde veya müstemilatında hizmet erbabına yemek vermek amacıyla satın aldıkları mal ve hizmetler nedeniyle yüklenilen vergiler, mal ve hizmet bedeline dahil edilmeyecek ve indirim konusu yapılacaktır.

Öte yandan, işverenlerin civar lokantalar veya yemek verme hizmeti sağlayan yerlerden, personeline yemek vermek suretiyle sağladığı menfaatler için de bir günlük 51 TL yemek bedeline katma değer vergisi dahil bulunmamaktadır. Yemek bedelinin 51 TL'lik kısmı, yukarıda da açıklandığı üzere, vergiden istisna edilecek bu bedele isabet eden katma değer vergisi işverenlerce indirim konusu yapılacaktır.

### **1.4. Son Haliyle Çalışanlara Verilen Yemeklere İlişkin İstisna Düzenlemesi**

7420 sayılı Kanunla, 01.12.2022 tarihinden itibaren uygulanmak üzere, GVK'nın 23/1-8'inci maddesinin parantez içi hükmünde yapılan değişiklik ile işverenlerce, hizmet erbabına işyerinde veya müstemilatında yemek verilmeyen durumlarda, yemek bedelinin nakit olarak verilmesi suretiyle sağlanan menfaatler de istisna kapsamına alınmıştır. Bunun dışında adı geçen maddede bir değişiklik olmamış, istisnanın açıklanmasına ilişkin yayımlanan 186 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'ndeki açıklamalar çalışana doğrudan ödenen nakit yemek bedelleri hariç geçerliliğini korumaktadır.

GVK'nın 23/1-8'inci maddesi 1.12.2022 tarihinden itibaren uygulanmak üzere şu şekildedir:

*“Hizmet erbabına işverenlerce yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatler (İşverenlerce, işyerinde veya müstemilatında yemek verilmeyen durumlarda çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin 51 Türk lirasını aşmayan kısmı istisna kapsamındadır. Ödemenin bu tutarı aşması halinde aşan kısım ile bu amaçla sağlanan diğer menfaatler ücret olarak vergilendirilir.)*

Örnek 5:

İşveren (A), 2022/12/1 tarihinden itibaren yemek bedeli ödemelerini hizmet erbabının banka hesaplarına yatırmaktadır. İşveren (A),

her bir hizmet erbabına bir günlük yemek bedeli olarak 51 TL ödemektedir. İşveren (A), hizmet erbabı (B)'ye Aralık ayında 22 gün çalışması karşılığında yemek bedeli olarak (51 TL x 22 gün=) 1.122 TL ödemiştir.

Buna göre hizmet erbabına, fiilen çalıştığı günlere ilişkin yapılan ve bir günlük tutarı 51 TL'yi aşmayan yemek bedeli ödemeleri gelir vergisinden istisna olduğundan, işveren (A) tarafından hizmet erbabı (B)'ye yapılan 1.122 TL'lik yemek bedeli ödemesinin tamamı gelir vergisinden istisna edilecektir.

Hizmet erbabına yapılan ve günlük tutarı 51 TL'yi aşan yemek bedeli ödemelerinin, bu tutarı aşan kısmı istisna kapsamında değildir.

Örnek 6:

İşveren (C), 2022/12/1 tarihinden itibaren yemek bedeli ödemelerini hizmet erbabının banka hesaplarına yatırmaktadır. İşveren (C), her bir hizmet erbabı için çalışılan gün sayısını da dikkate alarak bir günlük yemek bedeli olarak 100 TL ödemektedir. İşveren (C), Aralık ayında 26 gün çalışan hizmet erbabı (Ç)'ye yemek bedeli olarak (100 TL x 26 gün=) 2.600 TL ödemiştir.

Buna göre, hizmet erbabının fiilen çalıştığı günlere ilişkin bir günlük tutarı 51 TL'yi aşmayan yemek bedeli ödemeleri gelir vergisinden istisna olduğundan, işveren (C) tarafından hizmet erbabı (Ç)'ye yapılan yemek bedeli ödemesinin (51 TL x 26 gün=)1.326 TL'si gelir vergisinden istisna edilecek, kalan (2.600 TL - 1.326 TL=) 1.274 TL ise vergiye tabi olacaktır.

### 1.5. Çalışanlara Verilen Yemek Bedellerinin Sigorta Primi Hesaplaması

09.11.2022 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 7420 Sayılı Kanun ile GVK'nın 23/1-8'inci maddesinde yapılan değişikliklerle; işverenlerce, işyerinde veya müstemilatında yemek verilmeyen durumlarda, çalışanlara

çalışılan günlere ait yapılan bir günlük yemek bedelinin 51 TL'yi aşmayan ödemeler 01.12.2022 tarihinden geçerli olmak üzere gelir vergisinden istisna tutulmuştur.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunundaki değişikliğe paralel olarak 11.11.2022 tarih ve 32010 sayılı Resmi Gazete'de Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinin "Kanunun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamındaki sigortalıların prime esas kazançları" başlıklı 97'nci maddesinin yedinci fıkrasında yer alan (a) bendi 01.12.2022 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Değişmeden Önceki Hali: İşveren tarafından; "a) Yemek parası adı altında yapılan ödemelerin, işyerinde veya müstemilatında işveren tarafından yemek verilmemesi şartıyla, fiilen çalışılan gün sayısı dikkate alınarak günlük asgari ücretin % 6'sının, yemek verilecek gün sayısı ile çarpılması sonucunda bulunacak miktarı," prime esas kazançların hesaplanmasında dikkate alınmaz.

Değişiklik Sonrası: İşveren tarafından; "a) İşyerinde veya müstemilatında yemek verilmemesi şartıyla yemek bedeli adı altında sigortalılara veya sigortalılar için üçüncü kişilere yapılan her türlü ödemelerin, günlük asgari ücretin Kurum Yönetim Kurulunca belirlenen oranının fiilen çalışılan gün sayısı ile çarpılması sonucunda bulunacak tutarı," prime esas kazançların hesaplanmasında dikkate alınmaz.

11.11.2022 tarih ve 32010 sayılı Resmi Gazetede Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinin yapılan düzenleme ile sigorta primine esas kazanç yemek bedeli istisna oranını belirleme yetkisi 01.12.2022 tarihinden geçerli olmak üzere Sosyal Güvenlik

Kurumu Yönetim Kuruluna verilmiştir. Bu yetki kapsamında da Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı Sigorta Primleri Genel Müdürlüğü 23.11.2022 tarih ve 2022/20 sayılı Genelgeyi çıkarmıştır. Söz konusu genelgede Sosyal Güvenlik Kurumu Yönetim Kurulunca alınan 17.11.2022 tarihli ve 2022/323 sayılı Karar ile yemek bedeli adı altında sigortalılara veya sigortalılar için üçüncü kişilere yapılan her türlü ödemelerin, günlük brüt asgari ücretin yüzde 23,65'inin prime esas kazançtan istisna tutulmasına karar verildiğini duyurmuştur. Aynı genelgede 1.12.2022 ila 31.12.2022 tarihleri arasında 5510 sayılı Kanunun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine tabi sigortalıların prime esas kazançlarından istisna tutulacak yemek bedeli tutarının günlük (215,70 TL x % 23,65=) 51,01 TL olarak uygulanacağı ve 5510 sayılı Kanunun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine tabi sigortalıların 01.12.2022 tarihinden önceki prime esas kazançlarından istisna tutulacak yemek bedeli tutarının hesaplanmasında yönetmelik değişikliği öncesi mevzuat hükümleri uygulanacağı yer almaktadır.

Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı Sigorta Primleri Genel Müdürlüğü'nün 23.11.2022 tarih ve 2022/20 sayılı Genelgesine göre günlük brüt asgari ücretin yüzde 23,65'inin prime esas kazançtan istisna tutulmasına karar verilmiştir. Brüt asgari ücretin günlük tutarı (6.471TL/30 gün=) 215,70 TL'dir. Bu genelge kapsamında 01.12.2022 ila 31.12.2022 tarihleri arasında ödenen günlük (215,70 TL x %23,65 =) 51,01 TL'lik yemek bedeli tutarları sigortalıların prime esas kazançlarından istisna tutulacak olup böylece bu tutarlar üzerinden prim kesintisi yapılmayacaktır. Görüldüğü üzere GVK'nın değişen 23/1-8'inci maddesine paralel olarak sigorta primine esas kazançta da günlük yemek bedeline isabet eden kısmı kadar istisna getirilmiştir.

## 2. DEĞERLENDİRME

Konuyu toparlayacak olursak aşağıdaki şartlar dâhilinde çalışanlara verilen yemek bedelleri ücret istisnası kapsamında değerlendirilecektir.

- İşverenlerce, hizmet erbabına işyerinde veya müstemilatında yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatler herhangi bir tutarla sınırlı olmaksızın,

- İşverenlerce, hazır yemek hizmeti veren mükelleflerden satın alınan yemeğin, işyerinde veya müstemilatında hizmet erbabına verilmesi durumunda sağlanan menfaatler herhangi bir tutarla sınırlı olmaksızın,

- İşverenlerce, işyerinde veya müstemilatında yemek verilmeyip, yemek hizmeti veren işletmelerde bu hizmetin sağlandığı durumlarda, bu işletmelere yapılan ödemelerin her bir çalışan için çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin 51 Türk lirasını aşmayan kısmı,

- İşverenlerce, işyerinde veya müstemilatında yemek verilmediği ve yemek hizmetinin, yemek kartı ve/veya yemek çeki hizmeti veren işletmelerin yemek kartlarına yükleme yapılmak veya yemek çeki satın alınmak suretiyle verildiği durumlarda, her bir çalışan için çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin 51 Türk lirasını aşmayan kısmı,

- İşverenlerce, işyerinde veya müstemilatında yemek verilmediği durumlarda, çalışana doğrudan yatırılan nakit bedellerin çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin 51 Türk lirasını aşmayan kısmı,

GVK'nın 23/1-8'inci hükmü gereğince istisna olarak değerlendirilecektir.

Yine GVK'nın 23/1-8'inci maddesinde yapılan düzenlemeye paralel olarak 01.12.2022 tarihinden itibaren 51 TL'lik yemek bedeli tutarları sigortalıların prime esas kazançlarından istisna

tutulacak olup böylece bu tutarlar üzerinden sosyal güvenlik primi kesintisi yapılmayacaktır.

## SONUÇ

GVK'da hizmet erbabına sağlanan menfaatler ücret olarak tanımlansa da işverenlerin çalışanlarına verdiği yemekler ücret istisnası olarak değerlendirilmiştir. 7420 sayılı Kanun ile 1.12.2022 tarihinden itibaren, hizmet erbabına işyerinde veya işyerinin müştemilatında yemek verilmediği durumlarda, çalışanlara doğrudan ödenen nakit yemek bedelleri de istisna kapsamına alınmıştır. SGK Başkanlığınca yayımlanan 23.11.2022 tarih ve 2022/20 sayılı genelge ile de 51 TL'lik yemek bedeli tutarları sigortalıların prime esas kazançlarından istisna tutulacağı ve bu tutarlar üzerinden prim kesintisi yapılmayacağı belirtilmiştir. İşverenlerce çalışana ödenen bedelin düzenlemelerde belirtilen bedeli aşması durumunda aşan kısım üzerinden gelir vergisi ve sigorta primi hesaplanacağı tabidir.

## KAYNAKÇA

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 7420 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ve Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- 4108 sayılı Vergi Usul Kanunu, 6183 Sayılı Amme Alacaklarını Tahsil Usulü Hakkında Kanun, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklikler Yapılması Hakkında Kanun
- 32010 sayılı Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik
- 186 seri no'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği
- 332 seri no'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği

Taslağı

- Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı Sigorta Primleri Genel Müdürlüğünce yayımlanan 23.11.2022 tarih ve 2020/20 sayılı Genelge
- [www.gib.gov.tr/Rehberler/Ücret Geliri Elde Edenler İçin Vergi Rehberi 2022](http://www.gib.gov.tr/Rehberler/Ücret%20Geliri%20Elde%20Edenler%20İçin%20Vergi%20Rehberi%202022)
- Maliye Hesap Uzmanları Derneği, Beyanname Düzenleme Kılavuzu-2020, İstanbul, Maliye Hesap Uzmanları Derneği Yayınları, 2020
- [www.alomaliye.com](http://www.alomaliye.com)