

Sulama Birliği tarafından Birlik Başkanına yapılan arazi tazminatı ve kira yardımı ödemeleri hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	16700543-120[18-515-128]-75719
Tarih	01.09.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAřKANLIęI

Gaziantep Vergi Dairesi Başkanlığı

(Gelir, Kurumlar ve Diğer Vergiler M¼d¼rl¼ę¼)

Sayı : 16700543-120[18-515-128]-75719

01.09.2022

Konu : Sulama Birliği tarafından Birlik Başkanına yapılan arazi tazminatı ve kira yardımı ödemeleri hk.

İlgi : 03/12/2018 tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden, Birliğiniz ana statüsü çerçevesinde; birlik başkanına huzur hakkı, konut kira desteği, il sınırı dışında ikamet etmesi halinde konut kira desteği yerine harcırah ödemesi ile 6245 sayılı Kanuna göre günlük seyyar görev tazminatı ödeneceği, 6172 sayılı Sulama Birlikleri Kanununun ek 1 inci maddesine göre, huzur hakkı ödemelerinin sadece damga vergisine tabi tutulduğu belirtilerek, birlik başkanına ana statüye göre ödenecek konut kira desteği ile arazi tazminatından (seyyar görev tazminatı) gelir vergisi ve damga vergisi kesintisi yapılp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

A) GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

-23 üncü maddesinde; *"Aşağıda yazılı ücretler Gelir Vergisinden istisna edilmiştir;*

...

9. Genel olarak maden işletmelerinde ve fabrikalarda çalışan işçilere ve özel kanunlarına göre barındırılması gereken memurlarla müstahdemlere konut tedariki ve bunların aydınlatılması, ısıtılması ve suyunun temini suretiyle sağlanan menfaatler ile mülkiyeti işverene ait brüt alanı 100 m2'yi aşmayan konutların hizmet erbabına mesken olarak tahsisi suretiyle sağlanan menfaatler (Bu konutların 100 m2'yi aşması halinde, aşan kısma isabet eden menfaat için bu istisna hükmü uygulanmaz);

10.Hizmet erbabının toplu olarak işyerlerine gidip gelmelerini sağlamak maksadıyla işverenler tarafından yapılan taşıma giderleri;

...." ,

-24 üncü maddesinde, "*Gider karşılığı olarak yapılan aşağıda yazılı ödemeler Gelir Vergisi'nden istisna edilmiştir.*

1.Harcırah Kanunu'na tabi kurumlar tarafından harcırah veya yolluk olarak yapılan ödemeler;

..." ,

61 inci maddesinde; "*Ücret, işverene tabi ve belirli bir iş yerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.*

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.

..."

hükümleri yer almaktadır.

Aynı Kanunun 94 üncü maddesi ile maddenin birinci fıkrasında sayılanlar tarafından, maddede bentler halinde sayılan ödemelerin nakden veya hesaben yapıldığı anda istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapılacağı, aynı fıkranın birinci bendi ile de hizmet erbabına ödenen ücretlerin 103 ve 104 üncü maddelere göre gelir vergisi tevkifatına tabi tutulacağı hükme bağlanmış, 96 ncı maddesinin birinci fıkrasında ise hesaben ödeme deyiminin, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade ettiği belirtilmiştir.

Diğer taraftan, 6245 sayılı Harcırah Kanununun 3 üncü maddesinin (a) bendinde, "*Harcırah: Bu Kanuna göre ödenmesi gereken yol masrafı, gündelik, aile masrafı ve yer değiştirme masrafından birini, birkaçını veya tamamını; (g) bendinde memuriyet mahalli; "Memur ve hizmetlinin asıl görevli olduğu veya ikametgahının bulunduğu şehir ve kasabaların belediye sınırları içinde bulunan mahaller ile bu mahallerin dışında kalmakla birlikte yerleşim özellikleri bakımından bu şehir ve kasabaların devamı niteliğinde bulunup belediye hizmetlilerinin götürüldüğü veya kurumlarınca sağlanan taşıt araçları ile gidilip gelinebilen yerler"* şeklinde tanımlanmıştır.

Aynı Kanunun "*Memuriyet mahalli dışına gönderilenlerin gündeliği*" başlıklı 39 uncu maddesinde; "*Resmi bir görevle memuriyet mahalli içinde bir yere gönderilenlere gündelik verilmez. Geçici bir görevle memuriyet mahalli dışındaki bir yere gönderilenlerden, buralarda ve yolda öğle (saat 13.00) ve akşam (saat 19.00) yemeği zamanlarından birini geçirenlere 1/3, ikisini geçirenlere 2/3 oranında ve geceyi de geçirenlere tam gündelik verilir.*" hükmü,

"*Seyyar olarak vazife gören memur ve hizmetliler*" başlıklı 49 uncu maddesinde ise "*Asli görevleri gereği memuriyet mahalli dışında ve belirli bir görev bölgesi (Merkez veya il kuruluşuna dahil birimlerde il sınırı, bölge şeklinde çalışan birimlerde bölge sınırı) içinde fiilen gezici olarak görev yapan memur ve hizmetlilere gündelik ve (Aşağıda unvanları sayılanlar hariç) yol masrafı ödenmez.*

Bunlardan, Maliye ve Gümrük Bakanlığınca görev unvanları ile iş ve çalışma özellikleri uygun görülenlere; bu Bakanlıkça vize edilen cetvellere dayanılarak fiilen gezici görev yaptıkları günler için almakta oldukları aylık/kadro derecelerine göre müstehak oldukları yurtiçi gündeliklerinin üçte biri günlük tazminat olarak verilir.

Takip memuru, gezici sağlık memuru, ebe, orman muhafaza memuru, koruyucu, koruma memuru, posta dağıtıcısı, hat bakıcısı, tahsildar, gezici başöğretmen ve görev niteliklerinin bunlara benzerliği Maliye Bakanlığınca onaylanacak diğer memur ve hizmetlilerin yol masrafları mutaat taşıt araçlarına fiilen ödedikleri miktarlar üzerinden karşılanır."

hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, 6172 Sulama Birlikleri Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendinde "*Birlik ana statüsü: Çerçeve ana statüye uygun olarak kurucular kurulu tarafından hazırlanarak Bakanlıkça onaylanan metni,*" ifade ettiği, 9 uncu maddesinin ikinci fıkrasında, "*Başkan, DSI'nin teklifi üzerine Bakan tarafından kamu personeli arasından dört yıla kadar görevlendirilir. Süresi sona eren Başkanın yeniden görevlendirilmesi mümkündür.*" hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun ek 1 inci maddesinin yedinci fıkrasında ise "*Birliğe Bakan tarafından görevlendirilen kamu personeli Başkan, görevlendirme süresince kurumundan aylıklı izinli sayılır ve kadrosuna bağlı olarak ödenen her türlü aylık, mali ve sosyal haklarının kurumu tarafından ödenmesine devam olunur. Bu şekilde görevlendirilenlere, damga vergisi hariç herhangi bir vergi ve kesintiye tabi tutulmaksızın, sulama birliği hizmet alanı 1.000 hektara kadar olanlar için (10.000) gösterge rakamının, 1.000 hektar dâhil 10.000 hektara kadar olanlar için (15.000) gösterge rakamının ve 10.000 hektar ve fazla olanlar için (20.000) gösterge rakamının memur aylık katsayısı ile çarpımı sonucu bulunacak tutarda her ay huzur hakkı ödenir. Başkana ödenecek huzur hakkı prime esas kazanca dâhil edilmez.*" hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca, Birliğiniz ana statüsünün 15 inci maddesinin üçüncü fıkrasında, "*Birlik başkanına fiilen birlik görev alanı içerisinde gezici görev yaptıkları günler için, almakta oldukları aylık / kadro derecelerine göre, 6245 Sayılı Harcırah Kanun'unun hükümlerine göre müstahak oldukları yurt içi gündeliklerinin üçte biri, günlük Seyyar Görev tazminatı olarak Birlik bütçesinden ödenir.*" ifadesi ile "*Birliğin Giderleri*" başlıklı 20 nci maddesinde "...

2) Birlik Başkanına, birlik bütçesinden, ... 120 m2 lik kamu konutlarına alınan lojman kira bedeli kadar konut kira desteği ödenir. ...

(3) Birlik başkanına birlik görev alanının bulunduğu il sınırları dışında ikamet etmesi durumunda konut kira desteği ödenmez. Ancak, birlik bütçesinden, birlik görev alanına gittiği gün kadar harcırah ödenir. Birlik başkanının bu şekilde alacağı aylık harcırah tutarının toplamı, ikinci fıkrada belirtilen aylık konut kira desteği tutarını geçemez."

ifadeleri yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Birliğiniz tarafından birlik başkanına, 6172 sayılı Sulama Birliği Kanunun ek 1 inci maddesi kapsamında ödenen huzur hakkının gelir vergisinden istisna edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, asli görevlerini ifa etmek üzere memuriyet mahalli dışına giden kimselere 6245 sayılı Kanunun 49 uncu maddesi kapsamında seyyar görev yolluğu ödenmeyeceğinden, Birlik Başkanına ana statüye göre ödenen seyyar görev tazminatı ile yine ana statüye göre ödenen konut kira desteği ve kira desteği yerine ikametgâhının bulunduğu ilden görev alanına gelmesi için harcırah adı altında yapılan ödemeler, ücret niteliğinde olup Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 103 ve 104 üncü maddeleri çerçevesinde ücret olarak gelir vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

B) DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade edeceği; 9 uncu maddesinde, bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "*IV. Makbuzlar ve diğer kağıtlar*" başlıklı bölümünün 1/b fıkrasında, maaş, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli, harcırah, tazminat ve benzeri her ne adla olursa olsun hizmet karşılığı alınan paralar (avans olarak ödenenler dahil) için verilen makbuzlar ile bu paraların nakden ödenmeyerek kişiler adına açılmış veya açılacak cari hesaplara nakledildiği veya emir ve havalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kağıtların nispi damga vergisine tabi olduğu; Kanuna ekli (2) sayılı tablonun "*IV- Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar*" başlıklı bölümünün (34) numaralı fıkrasında ise Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinde belirtilen ücretlere ilişkin kağıtların damga vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, başvurunuza konu birlik başkanına yapılacak ödemelerden Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesi kapsamına girenlere ilişkin düzenlenen kağıtlara, 488 sayılı Damga Vergisi Kanuna ekli (2) sayılı tablonun IV/34 fıkrası uyarınca damga vergisi istisnası uygulanması mümkün

bulunmakta olup, bu kapsama girmeyen huzur hakkı, seyyar görev tazminatı ve konut kira desteği adı altında birlik başkanına hizmet karşılığı yapılan ödemelere ilişkin kağıtların ise, 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun IV/1-b fıkrası uyarınca damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026