

Ek emeklilik aylığı ödemelerinin vergilendirilmesi ve belge düzeni hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	DAMGA VERGİSİ KANUNU
Özelge no	27575268-105[238-2019-78]-260307
Tarih	12.10.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 27575268-105[238-2019-78]-E.260307

12.10.2020

Konu : Ek emeklilik aylığı ödemelerinin vergilendirilmesi ve belge düzeni hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, Hitit Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün ... vergi kimlik numarasında gelir stopaj (muhtasar) yönünden kayıtlı mükellef olduğunuz, Vakfınız tarafından vakıf yararlananlarına ek emeklilik aylığı veya toplu ödeme yapıldığı, söz konusu ödemelerin Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı bendi ve 25 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendi uyarınca gelir vergisinden istisna olduğu, Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca, 23 üncü maddenin (11) numaralı bendine göre istisna dışında kalan emeklilik, maluliyet, dul ve yetim aylıkları ücret sayıldığından, Vakfınızın ek emekli

aylığı ödemelerinde belge düzenlediği ve bu ödemeler üzerinden damga vergisi hesapladığı belirtilerek,

-Vakfınızca, 4697 sayılı Kanunun Geçici 1 inci maddesi hükmü uyarınca, yapılan ek emekli aylığı ödemelerinde istisna tutarını aşan kısım vergiye tabi tutulduğundan, muhtasar beyannamede istisna tutarını aşan ve ücret sayılan ödemelerin mi yoksa istisna kapsamına giren ödemelerle birlikte yapılan toplam ödemelerin mi beyan edileceği,

-Vakfınızın ödediği ek emekli aylıklarının bir işverene tabi olarak hizmet karşılığı ödenen aylıklar olmadığından bahisle söz konusu ödenen ek emeklilik aylıkları nedeniyle ücret bordrosu düzenlenip düzenlenmeyeceği,

-Vakfınızca ek emeklilik aylığı ödemeleri sırasında düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanıp uygulanmayacağı

hususlarında görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

I-Gelir Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Yönünden Değerlendirme:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- 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 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.

Bu kanunun uygulanmasında, aşağıda yazılı ödemeler de ücret sayılır:

1. 23 üncü maddenin 11 numaralı bendine göre istisna dışında kalan emeklilik, malüliyet, dul ve yetim aylıkları;

...",

- 94 üncü maddesinde, "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.

1.Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre,

...

Yukarıdaki bentlerde yazılı vergi tevkifatının yapılmasında 96 ncı madde hükmü göz önünde tutulur. ",

- 96 ncı maddesinde, "Vergi tevkifatı, 94'üncü madde kapsamına giren nakten veya hesaben yapılan ödemelere uygulanır. Bu maddede geçen hesaben ödeme deyimi, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder.",

- 98 inci maddesinde, "94 üncü madde gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanlar bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri karlar ve iratlar ile bunlardan tevkif ettikleri vergileri ertesi

ayın 20 nci günü akşamına kadar, ödeme veya tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar. Yıl sonlarında tahakkuk ettirilen mevduat faizlerinden kesilecek vergilerin bildirilmesi için bu süre bir ay uzatılır.

Aynı belediye hudutları içinde muhtelif yerlerde yapılan ödeme veya tahakkuklar ile bunlara ait vergilerin bir merkezden bildirilmesi caizdir..."

hükümleri yer almaktadır.

Aynı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı bendinde, "*Kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen emekli, malûliyet, dul ve yetim aylıkları (506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen aylıkların toplamı, en yüksek Devlet memuruna çalışılan süreye bağlı olarak ödenen tutardan fazla ise aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur.) (Genel, katma ve özel bütçelerden ödenen bu nevi aylıklar dahil)"* hükmüne yer verilmiştir.

Konuya ilişkin olarak 2.10.2016 tarihli ve 29845 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 293 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde gerekli açıklamalar yapılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, "*Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.*" hükmü yer almakta olup, söz konusu kayıtların aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde belirtilen belgeler ile tevsik edilmesi esastır.

Aynı Kanunun 238 inci maddesinde, "*İşverenler her ay ödedikleri ücretler için (Ücret bordrosu) tutmaya mecburdurlar. ...*" hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Vakfınız tarafından ödenen emeklilik aylığının, Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı bendine göre istisna dışında kalan kısmının, aynı Kanununun 61, 94, 103 ve 104 üncü maddeleri uyarınca ücret olarak vergiye tabi tutulması

gerekmektedir.

Öte yandan, bu kapsamda yapılan ödemelerin tamamının (istisna olsun olmasın) ücret bordrosunda gösterilmesi ve istisna kapsamında olan kısımlarının gelir vergisi matrahına eklenmemesi gerekmektedir.

II-Damga Vergisi Kanunu Yönünden Değerlendirme:

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; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu; 9 uncu maddesinde, bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisinden müstesna olduğu hükmüne yer verilmiştir.

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 havaalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kağıtların nispi damga vergisine tabi tutulacağı; 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.

Buna göre, Vakfınız tarafından yararlananlarına yapılan emeklilik aylığı ödemelerinin Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesi kapsamında olan kısmına 488 sayılı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun IV/34 fıkrası uyarınca damga vergisi istisnası uygulanması mümkün olup, aşan kısmının ise 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun IV/1-b fıkrası uyarınca damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

