

Avrupa Birliği tarafından desteklenen proje kapsamında kamu görevlisine yapılan ücret ödemesinin gelir vergisi ve damga vergisine tabi olup olmadığı ile tabi olması halinde vergi matrahının nasıl hesaplanacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	DAMGA VERGİSİ KANUNU
Özelge no	90792880-155[5824-2012/2042]-1146
Tarih	14.11.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIğI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIğI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : 90792880-155[5824-2012/2042]-1146

14/11/2014

Konu : Avrupa Birliği tarafından desteklenen proje kapsamında kamu görevlisine yapılan ücret ödemesinin gelir vergisi ve damga vergisine tabi olup olmadığı ile tabi olması halinde vergi matrahının nasıl hesaplanacağı hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, 657 sayılı Kanuna tabi bir kamu personeli olarak Avrupa Birliği Eğitim ve Gençlik Programları Merkezi Başkanlığı "Hayat boyu Öğrenme Programı Leonardo da Vinci Yenilik Transferi Projesi"nde çalışmanız karşılığında tarafınıza Euro olarak ödenen ücretin, gelir ve damga vergisine tabi olup olmadığı ile tabi olması halinde vergi matrahının nasıl hesaplanacağı hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

A - GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

61 inci maddesinde,

"Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağılı 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."

83 üncü maddesinde,

Hilafına hüküm olmadıkça Gelir Vergisi mükellefinin veya vergi sorumlusunun beyanı üzerine tarh olunur "

86 ncı maddesinde,

"Aşağıda belirtilen gelirler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmez.

1- Tam mükellefiyette;

b) Tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler (birden fazla işverenden ücret almakla beraber, birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerinin toplamı, 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmayan mükelleflerin, tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretleri dahil)

94 üncü maddesinde,

"Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi 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.

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

hükümlerine yer verilmiştir.

Konuya ilişkin olarak, 11/02/2004 tarihinde yayımlanan 16 No.lu Gelir Vergisi Sirkülerinin 3.2 bölümünde, "Tam mükellef gerçek kişiler tevkif yoluyla vergilendirilmiş, tek işverenden alınan ücretleri için yıllık gelir vergisi beyannamesi vermeyeceklerdir. Birden fazla işverenden ücret geliri elde edilmesi durumunda, birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamının gelir vergisi tarifesinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşması halinde birinci işverenden alınan da dahil olmak üzere ücret gelirlerinin tamamı beyan edilecektir.

Birden fazla işverenden ücret alınması halinde, birinci işverenden alınan ücretin hangisi olacağı serbestçe belirlenebilecektir.

Tevkifata tabi tutulmamış ücret gelirleri (Gelir Vergisi Kanunu'nun 64. maddesinde yer alan diğer ücretler hariç) için tutarı ne olursa olsun yıllık beyanname verilecektir." açıklaması yer almıştır.

Öte yandan, ücret ödemelerinin ne şekilde vergilendirileceği 128 ve 160 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğlerinde açıklanmış olup, 160 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde, "Bir hizmet erbabının birden fazla işverenden ücret alması halinde, her bir işverenin ödediği ücretler, ayrı ayrı vergilendirilmektedir. Dolayısıyla vergi tarifiesi, her bir işverenin ödediği ücrete, diğer işveren veya işverenlerin ödediği ücretle ilgilendirilmeksizin ayrı ayrı uygulanmaktadır." açıklamasına yer verilmiştir.

Türkiye ile Avrupa Birliği arasında 11.07.2008 tarihinde imzalanan ve 5824 sayılı Kanun ile onaylanması uygun bulunan Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) Çerçeve Anlaşması'nın vergi istisnalarına ilişkin usul ve esaslar, 8.5.2009 tarih ve 27222 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Sıra No.lu Türkiye-Avrupa Birliği Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) Genel Tebliği'nde belirlenmiştir.

Anılan Anlaşma'nın 26/2-c maddesine göre, Türk vatandaşı olmayan ve Türkiye'de ikamet etmeyen gerçek kişiler tarafından, Avrupa Topluluğu (AT) Sözleşmelerinin ifasından elde edilen gelirler Türkiye'de gelir vergisine tabi tutulmaz. Anılan Anlaşma'da, Türk vatandaşı olan ve Türkiye'de ikamet eden personele AT Sözleşmesi kapsamında yaptıkları görev nedeni ile ödenen ücretlerin gelir vergisinden istisna olduğuna dair herhangi bir hüküm bulunmamaktadır.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin tetkikinden; 657 sayılı Kanuna tabi bir personel olarak bir kamu kurumunda çalıştığınız, kurumunuzun Avrupa Birliği Bakanlığı Avrupa Birliği Eğitim ve Gençlik Programları Merkezi Başkanlığı, Hayatboyu Öğrenme Programı Leonardo da Vinci - Yenilik Transferi Projesi kapsamında proje ortağı olduğu, anılan projede çalışmanız nedeniyle tarafınıza AB tarafından, Euro cinsinden ve çalışılan gün ve saat karşılığında belli bir miktar çalışma ücreti ödendiği, söz konusu ücret ödemesinin, AB tarafından proje yararlanıcısı olan Erciyes Üniversitesi'ne ait hesaba yatırılan hibe tutarından proje yöneticisinin hesabına, oradan da çalışanların hesabına yatırılmak suretiyle gerçekleştirildiği anlaşılmıştır.

Buna göre, Türkiye ile Avrupa Birliği arasında 11.07.2008 tarihinde imzalanan ve 5824 sayılı Kanun ile onaylanması uygun bulunan Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) Çerçeve Anlaşması kapsamında görev yapan Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı ve Türkiye'de ikamet eden personele yapılan ücret ödemeleri gelir vergisine tabi olup, proje yöneticisine ödemeleri yapan Erciyes Üniversitesi tarafından yapılan ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan Euro olarak yapılan ücret ödemeleri, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 63 üncü maddesinde belirtildiği üzere ödeme gününün borsa rayiciyle Türk parasına çevrilir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, görev yaptığınız ... Emniyet Müdürlüğü tarafından ödenen maaş ile ... Üniversitesi tarafından Yenilik Transferi Projesi kapsamında yapılan ücret ödemelerinin ayrı işverenlerden elde edilen ücret geliri olarak kabulü gerekmekte olup, birden sonraki işverenden aldığınız ücret toplamının, Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (278 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2011 takvim yılı için 23.000 TL) aşması halinde birinci işverenden alınan ücret de dahil olmak üzere elde ettiğiniz ücret gelirlerinin tamamının, tevkif suretiyle vergilendirilen ücret geliri olarak, yıllık beyanname ile beyan edilmesi 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; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu, resmî dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kâğıtların damga vergisini kişilerin ödeyeceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı; 12 nci maddesinde, damga vergisine tabi kağıtlarda yazılı yabancı paraların Maliye Bakanlığınca tayin ve ilan edilecek fiyat üzerinden Türk parasına çevrilerek ona göre damga vergisinin alınacağı; Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "IV. Makbuzlar ve diğer kağıtlar" başlıklı bölümünün 1/b fıkrasında ise, 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 hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 35 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde ise, vergiye tabi kağıdın yabancı para cinsinden düzenlenmesi halinde kağıt üzerinde yer alan dövizin kağıdın düzenlendiği tarihteki T.C. Merkez Bankası'nca tespit ve ilan olunan cari döviz satış kuruna göre bulunacak Türk Lirası karşılığı üzerinden damga vergisi hesaplanması gerektiği belirtilmiştir.

5824 sayılı Kanun ile onaylanması uygun bulunan Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) Çerçeve Anlaşmasının 26/2-g maddesinde, "AT sözleşmeleri, Türkiye Cumhuriyeti'nde damga vergisine veya tescil harcına veya eş etkili diğer herhangi bir yükümlülüğe tabi olmayacaktır. Bu muafiyet, tedarik sözleşmeleri hariç, AT sözleşmeleri kapsamındaki işlemler ve ilgili ödeme emirlerine de uygulanacaktır." hükmü yer almaktadır.

1 Seri No.lu Türkiye-Avrupa Birliği Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) Genel Tebliğinin "(4.7.2.1) Damga Vergisi İstisnası Uygulaması" başlıklı bölümünde de; "Avrupa Birliği veya Türkiye ile Avrupa Birliği ortak katkısı ile finanse edilen ve Sözleşme Makamı ile AT Yüklenicisi arasında imzalanan ve bu Tebliğ'in 3.5 numaralı bölümünde tanımlanan AT Sözleşmesi, damga vergisinden istisna tutulacaktır. Buna göre,

Avrupa Topluluğu veya Türkiye veya hibe yararlanıcısı tarafından imzalanan ve bir faaliyetin, muhtemel ortak finansmanını da içerecek şekilde, IPA çerçevesinde finanse edilmesini sağlayan ve yasal olarak bağlayıcılığı olan her türlü belge damga vergisinden istisna tutulacaktır. Ancak, AT Yüklenicisi ile tedarikçi arasında düzenlenen tedarik sözleşmesi damga vergisi istisnasından yararlanamayacaktır." açıklamasına yer verilmiştir.

Bu kapsamda, Sözleşme Makamı ile AT Yüklenicisi arasında imzalanan AT Sözleşmesi ile bu sözleşme çerçevesinde düzenlenen kağıtlar damga vergisinden istisna tutulacaktır.

Bununla beraber, AT Sözleşmesi kapsamında AT Yüklenicisi ile tedarikçi arasında düzenlenen tedarik sözleşmesi ile hibe yararlanıcısı tarafından kişilere yapılan ücret ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtların damga vergisi istisnasından yararlanması mümkün bulunmamaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, ... Üniversitesi tarafından Yenilik Transferi Projesi kapsamında tarafınıza yapılan ücret ödemesine ilişkin kağıtların, kağıdın düzenlendiği tarihteki T.C. Merkez Bankasınca tespit ve ilan olunan cari döviz satış kuruna göre bulunacak Türk Lirası karşılığı üzerinden, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tablonun IV/1-b fıkrası gereğince damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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