

TUGS'a kayıtlı gemilerde çalışan personelin ücret gelirinin asgari ücrete kadar olan kısmına gelir vergisi ve damga vergisi

Belge türü	Özelge
Kanun	DAMGA VERGİSİ KANUNU
Özelge no	97895701-155[2022/55]-1132428
Tarih	05.10.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü

Sayı : E-97895701-155[2022/55]-1132428

05.10.2022

Konu : TUGS'a kayıtlı gemilerde çalışan personelin ücret gelirinin asgari ücrete kadar olan kısmına gelir vergisi ve damga vergisi istisnası uygulanıp uygulanmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden, şirketinizin gemi taşımacılığı faaliyeti ile iştigal ettiği, Türk Uluslararası Gemi Sicili (TUGS)'a kayıtlı bulunan gemi ve yatlarda çalışan personellerine ödenen ücretlerin gelir vergisinden istisna olmasına istinaden 7349 sayılı kanunla personelin ücret gelirlerinin asgari ücrete kadar olan kısmının gelir ve damga vergisinden istisna olup olmadığı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

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.

..." hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasına 7349 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile eklenen (18) numaralı bendinde, "*Hizmet erbabının, ödemenin yapıldığı ayda geçerli olan asgari ücretin aylık brüt tutarından işçi sosyal güvenlik kurumu primi ve işsizlik sigorta primi düşüldükten sonra kalan tutarına isabet eden ücretleri (Şu kadar ki, istisnayı aşan ücret gelirin vergilendirilmesinde verginin hesaplanacağı gelir dilim tutarları ve oranları, istisna kapsamındaki tutarlar da dikkate alınarak belirlenir. Ödenecek vergi tutarı, bu suretle bulunan vergi tutarının içinde istisna tutara isabet eden kısım düşülmek suretiyle hesaplanır. İstisna nedeniyle alınmayacak olan vergi ilgili ayda aylık asgari ücret üzerinden hesaplanması gereken vergiyi aşamaz. Birden fazla işverenden ücret alanlarda bu istisna sadece en yüksek olan ücrete uygulanır.)*." hükmü yer almaktadır. Yine, 7349 sayılı Kanunun 3 üncü maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 32 inci maddesinde düzenlenen asgari geçim indirimi uygulaması kaldırılmıştır.

Diğer taraftan, 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 ettiği; 3 üncü maddesinde, damga vergisi mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu; 9 uncu maddesinde ise, bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tablonun "*IV-Makbuzlar ve diğer kağıtlar*" başlıklı bölümünün I/b fıkrasında, "*Maaş, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli, harcırah, tazminat vesaire gibi her ne ad ile olursa olsun hizmet karşılığı alınan paralar (avans olarak ödenenler dahil) için verilen makbuzlar ile bu paralar nakden ödenmeyerek kişiler adına açılmış veya açılacak cari hesaplara nakledildiği veya emir ve havalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kağıtlar*"ın nispi damga vergisine tabi olduğu hükmüne; aynı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun "*IV- Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar*" başlıklı bölümünün 7349 sayılı Kanunun 4 üncü maddesi ile değişik (34) numaralı fıkrasında ise "*Ticarî, ziraî veya meslekî faaliyetlere ilişkin olmamak şartıyla gerçek kişiler arasında düzenlenen akitlerle ilgili kâğıtlar (Söz konusu kâğıtlar, resmi dairelere*

veya noterlere ibraz edildikleri takdirde bu tarih itibarıyla vergiye tâbi tutulur ve ibraz edenlerce ödenir.) ile Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinde belirtilen ücretlere ilişkin kâğıtlar (Bu maddenin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen ücretlerde istisna, aylık brüt asgari ücrete isabet eden kısım için uygulanır)." hükmüne yer verilmiştir.

Bu düzenlemeler uyarınca, asgari ücret vergi dışı bırakılmış, asgari ücretin üzerinde ücret alanların da ücretlerinin asgari ücretin gelir vergisi matrahına isabet eden kısmı gelir vergisinden, brüt asgari ücrete isabet eden kısmı da damga vergisinden istisna edilmiştir.

Konu ile ilgili olarak 27/1/2022 tarihli ve 31732 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 319 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde gerekli açıklamalar ve uygulamaya ilişkin örneklerle yer verilmiştir.

Söz konusu Tebliğin Teşvik ve istisna kapsamındaki ücret ödemeleri başlıklı 8 inci maddesinin birinci fıkrasında, *"16/12/1999 tarihli ve 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 12 nci maddesine göre, Türk Uluslararası Gemi Sicilinde kayıtlı gemilerde ve yatlarda çalışan personele ödenen ücretler gelir vergisinden istisna edilmiştir. Bu Kanun kapsamında çalışan ve şartları taşıyan hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılmamaktadır. Dolayısıyla, istisna kapsamındaki bu ücretlere 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendi uyarınca ayrıca istisna uygulanması söz konusu değildir."* açıklaması yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketiniz tarafından TUGS'a kayıtlı gemilerde çalışan personele ödenecek ücretlerin 4490 sayılı Kanunun 12 nci maddesi uyarınca gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmakta olup istisnaya tabi olan söz konusu ücret gelirin 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde yer alan istisnanın gelir vergisi yönünden ayrıca uygulanması söz konusu değildir.

Öte yandan, 4490 sayılı Kanunun *"Mali hükümler"* başlıklı 12 nci maddesinin altıncı fıkrasında, Türk Uluslararası Gemi Sicilinde kayıtlı gemilerde ve yatlarda çalışan personele ödenen ücretlere gelir vergisi ve fonlardan istisna sağlanırken damga vergisine ilişkin bir istisna hükmüne yer verilmediği dikkate alındığında, Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemi ve yatlarda çalışan personele ödediğiniz ücretlerin asgari ücrete kadar olan kısmının 488 sayılı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun IV/34 fıkrası uyarınca damga vergisinden istisna edilmesi; söz konusu ücret ödemelerinin asgari ücreti aşan kısmı üzerinden damga vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.