

İntörn eğitimleri döneminde tıp öğrencilerine yapılan ücret ödemeleri üzerinden 7349 sayılı Kanun kapsamında damga vergisi kesilip kesilmeyeceği.

Belge türü	Özelge
Kanun	DAMGA VERGİSİ KANUNU
Özelge no	97895701-155[2017/33]-1040015
Tarih	16.09.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü

Sayı :E-97895701-155[2017/33]-1040015

16.09.2022

Konu :İntörn eğitimleri döneminde tıp öğrencilerine yapılan ücret ödemeleri üzerinden 7349 sayılı Kanun kapsamında damga vergisi kesilip kesilmeyeceği.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, üniversiteniz tarafından tıp fakültenizin beşinci yılını tamamlayıp altıncı yıla geçen öğrencilerine intörn eğitimi döneminde, 2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanununun ek 29 uncu maddesi gereğince ücret ödendiği, ücret ödemesi nedeniyle düzenlenen kağıtlara, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun "*IV-Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar*" başlıklı bölümünün (34) numaralı fıkrası kapsamında damga vergisi istisnası uygulanıp uygulanmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 9 uncu maddesinde, bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtların Damga Vergisinden müstesna olduğu hükmü yer almaktadır.

Anılan 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 havaalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kağıtların nispi damga vergisine tabi olduğu hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun "*IV-Ticari ve medeni işlerle ilgili kâğıtlar*" başlıklı bölümünün 7349 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair 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.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 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 almakta olup 7349 sayılı Kanunun 2 nci ve 4 üncü maddeleri 1/1/2022 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Ayrıca, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun ek 29 uncu maddesinde, "*Üniversitelerin (Gülhane Askeri Tıp Akademisi dahil) tıp fakültelerinin beşinci yılını tamamlayıp altıncı yıla geçen öğrencilerine intörn eğitimi döneminde öğretim üyesi rehberliğinde yaptıkları uygulama çalışmaları karşılığında ilgili kurumların bütçesinden on iki ay süreyle 4.350 gösterge rakamının memur aylık katsayısı ile çarpımı sonucu bulunacak tutarda aylık ücret ödenir. Bu şekilde ücret ödenmiş olması 4857 sayılı İş Kanunu hükümlerinin uygulanmasını gerektirmeyeceği gibi bu çalışma sebebiyle uzun vadeli sigorta kolları ve genel sağlık sigortası ile analık sigortası açısından sigortalılık ilişkisi kurulamaz. Bu ödemeden damga*

vergisi hariç herhangi bir vergi kesilmez ve ödemelere ilişkin usul ve esaslar, Maliye Bakanlığı ve Sağlık Bakanlığı ile Yükseköğretim Kurulunca müştereken belirlenir." hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun ek 29 uncu maddesi kapsamında tıp fakültenizin beşinci yılını tamamlayıp altıncı yıla geçen öğrencilerine intörn eğitimi döneminde yapılacak olan ücret niteliğindeki ödemeler nedeniyle düzenlenen kağıtlardan, 1/1/2022 tarihinden itibaren 488 sayılı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun IV/34 numaralı fıkrası uyarınca, aylık brüt asgari ücrete isabet eden kısım için damga vergisi aranılmaması 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