

Uçuş personeline ödenen ücretin damga vergisi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	DAMGA VERGİSİ KANUNU
Özelge no	64597866-155-21126
Tarih	01.11.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-64597866-155-21126

01.11.2022

Konu : Uçuş personeline ödenen ücretin damga vergisi hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden, sivil havacılık sektörünü teşvik etmek amacıyla Türk Hava Kurumu veya kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan firmalarda uçuş maksadıyla görevlendirilen hava aracının sevk ve idaresiyle görevli pilotlar ile uçuş esnasında uçak içinde hizmet veren kabin memurlarına ödenen aylık ücret ve tazminatlar belli şartlar ve limitler dahilinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (17) numaralı bendi kapsamında istisna edildiği, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun IV/34 numaralı fıkrasında ise, 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinde belirtilen ücretlere ilişkin kağıtlar ile bu maddenin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen ücretlerin aylık brüt asgari ücrete isabet eden kısımlarının damga

vergisinden istisna olduğu belirtilerek uçuş personeline yapılan ücret ödemelerinde damga vergisi matrahının hangi tutar üzerinden hesaplanacağı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

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 ücretlerde istisnaları düzenleyen 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının;

- (17) numaralı bendinde, Kamu kurum ve kuruluşları hariç Türk Hava Kurumu veya kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan müesseselerde uçuş maksadıyla görevlendirilen, hava aracının sevk ve idaresiyle görevli pilotlar ile uçuş esnasında uçak içinde hizmet veren yetkili sivil havacılık otoritesince sertifikalandırılmış kabin memurlarına ödenen aylık ücretin gerçek safi değerinin %70'i,

- (18) numaralı bendinde ise 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.)

gelir vergisinden istisna edilmiştir.

Anılan Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında tevkifat yapmakla yükümlü olanlar sayılmış ve aynı fıkranın (1) numaralı bendinde, hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalara 306 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin İkinci Bölümünde yer verilmiş olup, anılan bölümün 3 üncü maddesinde, "(1) 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (17) numaralı bendinde yapılan düzenleme ile kamu kurum ve kuruluşları hariç Türk Hava Kurumu veya kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan müesseselerde uçuş maksadıyla görevlendirilen,

a) Hava aracının sevk ve idaresiyle görevli pilotlara,

b) Uçuş esnasında uçak içinde hizmet veren yetkili sivil havacılık otoritesince sertifikalandırılmış kabin memurlarına

1/2/2019 tarihinden itibaren nakden veya hesaben ödenen aylık ücretlerinin gerçek safi değerinin %70'i gelir vergisinden istisna edilmiştir.

(2) Türk Hava Kurumu veya kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan müesseselerde görevli olmakla birlikte birinci fıkrada belirtilen görevliler dışındaki diğer personel, yetkili sivil havacılık otoritesince sertifikalandırılmış veya uçak içinde hizmet veriyor olsa da bu istisnadan yararlanamayacaktır.

(3) 193 sayılı Kanunun 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 menfaatler olarak tanımlanmış ve 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 bulunmasının onun mahiyetini değiştirmeyeceği belirtilmiştir. Dolayısıyla, pilot ve kabin memurlarına, bu

hizmetlerine ilişkin olarak ödenen aylık ücret, mesai, prim, ikramiye, gider karşılığı ve sair adlarla yapılan tüm ödemeler ve sağlanan menfaatler de ücret kapsamında değerlendirilecektir.

(4) Ücretin gerçek safi değeri; işveren tarafından verilen para ve ayınlarla sağlanan menfaatler toplamından, 193 sayılı Kanunun 63 üncü maddesinde sayılan sigorta primi, şahıs/hayat sigortası primi ve sendika aidatları gibi indirimler ile 31 inci maddesinde yer alan engellilik indirimi düşüldükten sonra kalan miktardır. Bu hesaplama yapılırken, 193 sayılı Kanunun 23 ilâ 29 uncu maddelerine göre istisna kapsamında olan ve bordroda gösterilen diğer ücret ve benzeri ödemelerin ise ilgili hükümlerine göre vergiden istisna edileceği tabiidir.

(5) Birinci fıkrada belirtilen personele ödenen aylık ücretlerin gerçek safi değerinin %70'i istisna edildikten sonra kalan %30'luk kısım gelir vergisine tabi olacaktır." açıklamaları yer almaktadır.

Ayrıca, Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde yer alan istisnanın uygulamasına yönelik olarak 319 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde gerekli açıklamalar ve uygulamaya ilişkin örneklere yer verilmiştir.

Söz konusu Tebliğin, "Asgari ücretin üzerinde ücret geliri elde edenlerde gelir vergisi istisnası" başlıklı 6 ncı maddesinde, "Hizmet erbabının elde ettiği ücret ve ücret sayılan gelirlerinden 193 sayılı Kanunun 31 ve 63 üncü maddesinde yer alan indirimler düşülecek ve varsa Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendi hariç 23 ve müteakip maddelerinde düzenlenen istisna kapsamındaki ücret ödemeleri gelir vergisi matrahına dahil edilmeyecektir. Bu şekilde belirlenen gelir vergisi matrahına gelir vergisi tarifi uygulanarak vergi hesaplanacaktır. Bu suretle hesaplanan vergiden istisna tutara isabet eden vergi düşülmek suretiyle ödenecek vergi belirlenecektir. Bu istisna suretiyle sağlanan menfaat asgari ücretin ilgili ayda hesaplanan vergisini geçemeyecektir." açıklamasına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketinizde hava aracının sevk ve idaresiyle görevli pilotlara ve uçuş esnasında uçak içinde hizmet veren yetkili sivil havacılık otoritesince sertifikalandırılmış kabin memuru olarak görev yapan personele yapılan ücret ödemelerine ilişkin hesaplanan gelir vergisi matrahının; Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (17) numaralı bendi uyarınca %70'ine istisna uygulanması ve kalan %30'u üzerinden gelir vergisi tarifesine göre gelir vergisi hesaplanması, bu şekilde hesaplanan gelir vergisinden de aynı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendi uyarınca ilgili aydaki asgari ücrete isabet eden vergi tutarı düşülmek suretiyle tevkif edilecek vergi

tutarının belirlenmesi gerekmektedir.

DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 9 uncu maddesinde ise, bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kâğıtların damga vergisinden müstesna olduğu hüküm altına alınmıştır.

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 havalelerine 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.

Buna göre, şirketinizde hava aracının sevk ve idaresiyle görevli pilotlara ve uçuş esnasında uçak içinde hizmet veren yetkili sivil havacılık otoritesince sertifikalandırılmış kabin memuru olarak görev yapan personele yapılan ücret ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtlarda, 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (17) numaralı bendi gereğince hesaplanan istisna tutarı ile bu tutar düşüldükten sonra kalan ödeme tutarının ilgili aydaki aylık brüt asgari ücrete isabet eden kısmına 488 sayılı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun IV/34 üncü fıkrası uyarınca damga vergisi istisnası uygulanması, kalan ödeme tutarı üzerinden ise damga vergisi aranılması 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. — 15.09.2026