

Yurt dışından döviz olarak elde edilen ücretin vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.16.01-120[23-12/4]-206
Tarih	16.02.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.16.01-120[23-12/4]-206

16/02/2012

Konu : Yurt dışından döviz olarak elde edilen ücretin vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, 31.12.2011 tarihine kadar kanuni merkezi Ankara'da bulunan tam mükellefiyet esasına tabi'nin ücretli çalışanyken anılan kurumun izin ve onayı ile 2011 takvim yılı içinde, iki arkadaşınızla birlikte belirli bir süre yurtdışında ücretli olarak çalıştığınızı, bu çalışma sırasında yurtdışına seyahatlerinizin olduğunu ve yapılması öngörülen işin tamamlandığını, bunun üzerine kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunan yabancı kurumla mutabık kalınan ücretin döviz cinsinden tarafınıza ödendiğini ve 2011 takvim yılı içinde Türkiye'deki banka hesabınıza intikal ettiğini, görevlendirme sonucu emir ve talimatları doğrultusunda çalıştığınızı ve işveren sıfatıyla ücret ödemesinde bulunan yabancı ülke mukimi kurumun, Türkiye'de herhangi bir kanuni merkezi veya iş merkezi bulunmadığını, tarafınıza döviz olarak ödenen ücretin doğrudan doğruya yurtdışında elde edilen gelirlerden karşılandığını, tarafınıza ödenen ücretin ilgili kurumca Türkiye'de vergilendirilecek herhangi bir kazancın tespitinde gider olarak

dikkate alınmadığını belirterek, söz konusu ücret gelirinize ilişkin olarak Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin 14 numaralı bendinde yer alan istisnadan yararlanıp yararlanamayacağınız hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, "Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır." denilmiş, aynı Kanunun 3 üncü maddesinde ise "Aşağıda yazılı gerçek kişiler Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilirler:

1. Türkiye'de yerleşmiş olanlar;

2. Resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları (Bu gibilerden, bulundukları memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratları dolayısıyla Gelir Vergisi'ne veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş bulunanlar, mezkur kazanç ve iratları üzerinden ayrıca vergilendirilmezler.) hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, aynı Kanunun 4 üncü maddesinde de ikametgahı Türkiye'de bulunanlar ile bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanların Türkiye'de yerleşmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, Türkiye'de yerleşmiş olanlar ile bir takvim yılı içinde altı aydan fazla süreyle Türkiye'de oturanlar tam mükellef esasına göre Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilirler.

Yine Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin 14 numaralı bendinde, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretlerin gelir vergisinden istisna edileceği hüküm altına alınmıştır.

147 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Kanuni ve İş Merkezi Türkiye'de Olmayan Dar Mükellefiyete Tabi İşverenlerce Hizmet Erbabına Döviz Olarak Ödenen Ücretler" başlıklı 1-c bölümünde;

"İstisna hükmünün uygulanmasında, aşağıdaki hususlara dikkat edilecektir.

-İşveren sıfatıyla ücret ödemesinde bulunan kurumların, Türkiye'de herhangi bir kanuni merkezinin veya iş merkezinin bulunmaması gerekir. Türkiye'de kanuni ve iş merkezi olmayan kurumların ise tam mükellef oldukları devlette hangi statüyü taşıdıkları, tüzel kişiliklerinin bulunup bulunmadığı herhangi bir iktisadi işletmelerinin varlığı ya da yokluğu önem taşımayacaktır.

-Türkiye'de hizmet arzeden gerçek kişinin işveren sıfatıyla bağlı olduğu dar mükellef kurum, söz konusu kişiye döviz olarak ödediği ücretleri, doğrudan doğruya yurt dışında elde ettiği gelirinden ayırıp vermeli,

hiç bir zaman için Türkiye'de elde ettiği kazanç ile ilgilendirmemelidir. Bu çerçevede hizmet erbabının Türkiye'de tam mükellef veya dar mükellef statüsünü taşıması hiçbir önem taşımayacaktır. Ödeme, yurt dışında elde edilen gelir üzerinden yapılacağı için, Türkiye'deki faaliyetler nedeniyle bu ücretler Gelir Vergisi Kanununun 40'ıncı maddesi hükmüne göre gider olarak dikkate alınmayacaktır..." açıklamaları yer almıştır.

Buna göre, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına ödenen ücretlere istisna uygulanabilmesi için;

1-**Türkiye'de hizmet arzeden** gerçek kişinin bağlı olduğu işverenin dar mükellef kurum olması, bu kurumun da Türkiye'de hiçbir şekilde kazanç elde edecek şekilde faaliyette bulunmaması,

2-Dar mükellef kurumda çalışan kişinin hizmet erbabı ve yapılan ödemenin de ücret niteliğinde olması,

3-Dar mükellef kurumun Türkiye'deki personeline yapılacak ödemenin bu kurumun yurtdışı kazançlarından karşılanması,

4-Ücretin döviz olarak ödenmesi,

5-Ödenen ücretin dar mükellef kurumun Türkiye'deki hesaplarına gider olarak kaydedilmemesi,

şartlarının bir arada bulunması gerekmektedir.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Tevkifata tabi olmayan ücretler" başlıklı 95 inci maddesinde, ücretlerini yabancı bir memleketteki işverenden doğrudan doğruya alan hizmet erbabının bu ücret gelirleri için yıllık beyanname vermelerinin gerektiği hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunan Kurumdan döviz karşılığı elde ettiğiniz ücret geliri yurt dışında arz ettiğiniz hizmet karşılığı olması nedeniyle söz konusu ücret geliriniz için Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin 14 numaralı bendinde yer alan istisnadan yararlanmanız mümkün değildir.

Dolayısıyla, yurt dışında mukim firma tarafından ücret ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılması mümkün olmadığından, bu ücret gelirlerinin Gelir Vergisi Kanununun 92 nci maddesinde belirlenen sürede, tarafınızca yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Diğer yandan, ücret geliri elde edilen ülke ile Türkiye arasında çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasının bulunması halinde söz konusu anlaşma hükümlerinin dikkate alınacağı tabiidir.

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