

Yurt dışı pirim ödemesinin Türkiye'de vergilendirilmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-120[61-2015/494]-13734
Tarih	18.02.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-120[61-2015/494]-13734 18/02/2016

Konu : Yurt dışı pirim ödemesinin Türkiye'de vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, .. Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün ...vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, 01/04/2014 tarihinden itibaren A.Ş.'de yönetici olarak çalıştığınızı, Türkiye'de görev sürenizin 6 ayı geçtiğini, ücretinizin bir bölümünü Türkiye'deki işvereninizden bir bölümünü de Almanya'daki işvereninizden aldığınızı, Türkiye'de ve yurtdışındaki işvereninizden elde ettiğiniz ücret gelirinizin yıllık olarak ayrı ayrı 27.000 TL'nin üzerinde olduğunu, 2014 yılında yurt dışında elde ettiğiniz tevkifata tabi tutulmamış ücret gelirinizi ve Türkiye'deki işverenden elde etmiş olduğunuz ücret gelirlerinizi 2014 yılı gelir vergisi beyannamenize dahil ettiğinizi, Türkiye'ye gelmeden önce Almanya'daki çalışmalarınıza ilişkin hakketmiş olduğunuz prim ödemesini Almanya'daki işvereniniz tarafından Türkiye'de yerleşik olduğunuz dönemde tarafınıza ödendiğini belirterek, Türkiye'ye gelmeden önceki dönemde hak etmiş olduğunuz söz konusu prim tutarının ilgili yıla ait gelir vergisi beyannamesine dahil edip etmeyeceğiniz hususunda bilgi talep ettiğiniz anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşü

aşağıda açıklanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 1 inci maddesiyle gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabi tutulmuş olup, gelirin bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı olduğu belirtilmiştir. Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ise Türkiye’de yerleşmiş olan gerçek kişilerin Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden tam mükellefiyet esasında vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 4 üncü maddesinde;

"Aşağıda yazılı kimseler Türkiye’de yerleşmiş sayılır:

1.İkametgahı Türkiye’de bulunanlar (İkametgah, Kanunu Medenin 19 uncu ve müteakip maddelerinde yazılı olan yerlerdir.);

2. Bir takvim yılı içinde Türkiye’de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye’de oturma süresini kesmez.)" hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükümlere göre, ikametgahı Türkiye’de bulunan veya bir takvim yılı içinde Türkiye’de devamlı olarak altı aydan fazla oturan gerçek kişiler Türkiye’de yerleşmiş sayılacaklarından, elde ettikleri gelirlerin tam mükellefiyet esasına göre gelir vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesi ile ücretin, işverene tabi ve belirli bir iş yerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olduğu, ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olmasının veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunmasının onun mahiyetini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, aynı Kanunun 86 ncı maddesinde ise *"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 toplam 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmayan mükelleflerin, tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretleri dahil)..." hükmüne yer verilmiş olup, Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü

maddesinin ikinci gelir diliminde yer alan tutar 2014 yılı için 27.000 TL olarak belirlenmiştir.

Aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında tevkifat yapmak zorunda olan mükellefler sayılmış, birinci bendinde de hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç) Kanunun 103 ve 104 üncü maddelerine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği hükmüne yer verilmiş olup, 95 inci maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ise ücretlerini yabancı bir memleketteki işverenden doğrudan doğruya alan hizmet erbabının gelirlerini yıllık beyanname ile bildirecekleri hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, "Türkiye Cumhuriyeti ile Almanya Federal Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi ve Vergi Kaçakçılığını Önleme Anlaşması 01/01/2011 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 01/08/2012 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu Anlaşma'nın "Kapsanan Kişiler" başlıklı 1'nci maddesinde, Anlaşma'nın Akit Devletlerden birinin veya her ikisinin mukimi olan kişilere uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. Bu kişiler tarafından diğer Akit Devletten elde edilen kazançların hangi ülkede vergilendirileceğinin tespit edilebilmesi için öncelikle bu kişilerin hangi ülkede mukim olduklarının bilinmesi gerekmektedir.

Anlaşma'nın "Mukim" başlıklı 4'üncü maddesinin 1 ve 2 numaralı fıkraları;

"1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından, "bir Akit Devletin mukimi" terimi, bu Devlet, eyalet ve herhangi bir politik alt bölümü veya mahalli idaresi de dahil olmak üzere, o Devletin mevzuatı gereğince ev, ikametgah, kanuni ana merkez, yönetim yeri veya benzer yapıda diğer herhangi bir kriter nedeniyle burada vergiye tabi olan herhangi bir kişi anlamına gelir. Ancak bu terim, yalnızca o Devletteki kaynaklardan elde edilen gelir nedeniyle, o Devlette vergiye tabi tutulan herhangi bir kişiyi kapsamaz.

2. 1 inci fıkra hükümleri dolayısıyla bir gerçek kişi her iki Akit Devletin de mukimi olduğunda, bu kişinin durumu aşağıdaki şekilde belirlenecektir:

a) bu kişi, yalnızca daimi olarak kalabileceği bir evin bulunduğu Devletin mukimi kabul edilecektir. Eğer bu kişinin her iki Devlette de daimi olarak kalabileceği bir evi varsa, bu kişi, yalnızca kişisel ve ekonomik ilişkilerinin daha yakın olduğu (hayati menfaatlerin merkezi olan) Devletin bir mukimi kabul edilecektir;

b) eğer kişinin hayati menfaatlerinin merkezinin yer aldığı Devlet belirlenemez ise veya her iki Devlette de daimi olarak kalabileceği bir evi yoksa bu kişi yalnızca kalmayı adet edindiği evin bulunduğu Devletin bir mukimi kabul edilecektir;

c) eğer kişinin her iki Devlette de kalmayı adet edindiği bir ev varsa veya her iki Devlette de böyle bir ev söz konusu değilse, bu kişi yalnızca vatandaşı olduğu Devletin mukimi kabul edilecektir;

d) eğer kişi her iki Devletin de vatandaşı ise veya her iki Devletin de vatandaşı değil ise, Akit Devletlerin yetkili makamları sorunu karşılıklı anlaşma yoluyla çözeceklerdir.”

hükümünü öngörmektedir.

Anlaşma'nın "Bağımlı Kişisel Faaliyetler"i düzenleyen 15 inci maddesinin 1 ve 2 numaralı fıkraları;

“1. 16, 18, 19 ve 20 nci maddelerin hükümleri saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet mukiminin bir hizmet dolayısıyla elde ettiği maaş, ücret ve diğer benzeri gelirler, bu hizmet diğer Akit Devlette ifa edilmedikçe, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Hizmet diğer Devlette ifa edilirse, buradan elde edilen söz konusu gelir bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. 1 inci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Akit Devlet mukiminin diğer Akit Devlette ifa ettiği hizmet dolayısıyla elde ettiği gelir, eğer:

a) gelir elde eden kişi, diğer Devlette, ilgili mali yıl içinde başlayan veya biten herhangi bir 12 aylık dönemde, bir veya birkaç seferde toplam 183 günü aşmayan bir süre kalırsa, ve

b) ödeme, diğer Devletin mukimi olmayan bir işveren tarafından veya bu işveren adına yapılırsa, ve

c) ödeme, işverenin diğer Devlette sahip olduğu bir işyerinden veya sabit yerden yapılmazsa yalnızca ilk bahsedilen Devlette vergilendirilecektir.”

hükümünü öngörmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, 15 inci maddenin 1 inci fıkrası uyarınca Anlaşmanın 4 üncü maddesi çerçevesinde Türkiye mukimi (yerleşik) kabul edilen bir kişinin bağımlı faaliyetlerden elde ettiği gelirleri vergileme hakkı, hizmet Almanya'da ifa edilmedikçe yalnızca Türkiye'ye ait bulunmakta olup, vergileme iç mevzuat hükümlerimiz çerçevesinde yapılacaktır.

Almanya'daki işverence şahsınıza Türkiye'ye yerleştikten sonra yapılmış olan prim ödemesi Türkiye'deki bir hesap üzerinden yapılmış olsa dahi Türkiye'ye yerleşmeden önce Almanya'da ifa edilen hizmetin karşılığı olması nedeniyle, elde edilen ücret geliri yukarıda bahsedilen 15 inci maddenin 1 inci fıkrası hükmü uyarınca, Türkiye'nin vergilendirme hakkı dışında kalmaktadır.

Buna göre, adınıza yapılan prim ödemesinin Türkiye'ye gelmeden önce Almanya'daki çalışmalarınızın karşılığı olduğunun ispatlanması halinde elde edilen gelir üzerinden Türkiye'nin vergi alma hakkı doğmayacağından, söz konusu prim ödemeleri Türkiye'de gelir vergisine tabi bulunmayacak olup, aksi durumda söz konusu ödemenin tarafınızca verilen yıllık gelir vergisi beyannamesine dahil edilmesi gerekecektir.

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