

Yurt dışında mukim kurumdan elde edilen ücret gelirinin vergilemesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120[23-2013/2]-1284
Tarih	19.08.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŐKANLIĐI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŐKANLIĐI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-120[23-2013/2]-1284

19/08/2013

Konu : Yurt dışında mukim kurumdan elde edilen ücret gelirinin vergilemesi hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; merkezi Belçika'da bulunan bir tekstil firmasından, bu firmanın Türkiye'de bulunan tedarikçileri ve satış yaptığı (Türkiye, İran, Irak Suriye) müşterileri arasında koordinasyon sağlamak üzere iş teklifi aldığınızı; ücretinizin, SSK isteğe bağı sigorta prim tutarı ve yapacağınız masrafların hesabınıza € (euro) olarak havale edilmek suretiyle ödeneceğini belirterek, elde edeceğiniz ücretin Türkiye'de vergiye tabi olup olmadığı hususunda bilgi talep ettiğiniz anlaşılmakta olup, konuya ilişkin görüşlerimiz 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.

Kanunun 61 inci maddesi ile ücretin, işverene tabi ve belirli bir işyerine 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.

Aynı Kanunun 86 ncı maddesinde;

"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 toplamı, 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmayan mükelleflerin, tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretleri dahil)

..."

hükmüne yer verilmiştir.

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 Belçika Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması" 08.10.1991 tarihinde yürürlüğe girmiş olup hükümleri 01.01.1992 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

Anlaşmanın "Bağımlı Faaliyetler" başlıklı 15 inci maddesinin 1 ve 2 nci fıkraları aşağıdaki gibidir:

"1. 16, 18, 19, 20 ve 21 inci madde hükümleri saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet mukiminin bir hizmet akdi dolayısıyla elde ettiği ücret, maaş ve diğer benzeri menfaatler, bu hizmet diğer Akit Devlette ifa edilmedikçe, yalnız ilk bahsedilen Devlette vergilendirilebilecektir. Eğer hizmet diğer Devlette ifa edilirse, buradan elde edilen gelir 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) Bu mukim bu diğer Devlette bir takvim yılı içinde bir veya bir kaç seferde toplam 183 günü aşmamak üzere kalırsa ve

b) Ödeme, bu diğer Akit Devletin mukimi olmayan bir işveren tarafından veya böyle bir işveren adına yapılırsa ve

c) Ödeme, işverenin diğer Devlette sahip olduğu bir işyerinden veya sabit yerden yapılmazsa, yalnızca ilk bahsedilen Devlette vergilendirilebilecektir."

Buna 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 Belçika'da ifa edilmedikçe yalnızca Türkiye'ye ait bulunmakta olup, vergileme iç mevzuat hükümlerimiz çerçevesinde yapılacaktır.

Hizmetin Belçika'da ifa edilmesi durumunda ise, ödenen ücretlerin Belçika'da vergilendirilmesi için yukarıda 2 nci fıkrada belirtilen ve gerçekleşmesi halinde yalnızca mukim olunan Devlete vergileme hakkı veren koşullardan en az birinin ihlal edilmesi gerekmektedir. Bu üç şartın topluca gerçekleştiği durumda vergileme hakkı yalnızca Türkiye'ye ait olup, şartlardan birinin dahi ihlal edilmesi durumunda (bir takvim yılında 183 günden fazla Belçika'da kalma, ücreti Belçika mukimi olan bir işverenden alma ve ücreti işverenin Belçika'da bulunan bir işyerinden veya sabit yerinden almış olma) Belçika'nın da söz konusu ücret gelirleri üzerinden vergi alma hakkı doğacaktır.

Belçika'nın da bu ücret gelirleri üzerinden vergi alma hakkının olması durumunda yol açılacak çifte vergilendirme, Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 23 üncü maddenin 2 nci fıkrasının a bendi uyarınca, Belçika'da elde edilen ücret gelirin Türkiye'de vergiden istisna edilmesi suretiyle önlenebilecektir. Diğer taraftan, Türkiye'de, bu kişinin geriye kalan gelirine ilişkin vergi hesaplanırken, istisna gelir sanki vergiden istisna edilmemiş gibi bir vergi oranı uygulanabilir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre Belçika'da mukim şirket tarafından Türkiye'de ifa ettiğiniz hizmet dolayısıyla tarafınıza yapılan ödemelerin ücret kapsamında değerlendirilerek Türkiye'de gelir vergisine tabi tutulması ve ödemelerin doğrudan doğruya yurt dışından yapılması nedeniyle söz konusu ücretlerin Gelir Vergisi Kanununun 95 inci maddesine göre yıllık beyanname ile beyan edilmesi 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. — 13.09.2026