

Yurt dışında mukim Türk vatandaşının Türkiye'de elde ettiği serbest meslek kazancından tevkifat yapıp yapılmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 94-2448
Tarih	06.08.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 94-2448

06/08/2012

Konu : Yurt dışında mukim Türk vatandaşının Türkiye'de elde ettiği serbest meslek kazancından tevkifat yapıp yapılmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, İngiltere'de yerleşik bir Türk vatandaşı olarak İngiltere'de vergilendirildiğinizi, resim, heykel, video art, fotoğraf gibi çalışmalar yaptığınızı belirterek söz konusu çalışmalarınızın Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinde yer alan kişi ve kurumlara satılması durumunda ödenen bedeller üzerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmış olup, Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Mükellefler" başlıklı 3 üncü maddesinde;

"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.

Aynı Kanunun 4 üncü maddesinde, ikametgahı Türkiye'de bulunanlar ile bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanların Türkiye'de yerleşmiş sayılacağı, 6 ncı maddesinde, Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin sadece Türkiye içinde elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirileceği hükümlerine yer verilmiş, Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendinde, serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi, anılan maddenin son fıkrasında ise, değerlendirmeden maksadın, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılması olduğu belirtilmiştir.

Adı geçen Kanunun 65 inci maddesinde ise, "Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.

Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır..."hükmüne yer verilmiştir.

Kanunun 18 inci maddesinin birinci fıkrasında, "Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekar, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat Gelir Vergisinden müstesnadır." hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, "Vergi tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında tevkifat yapacak olanlar sayılmış olup, aynı maddenin birinci fıkrasının (2-a) bendinde 18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden % 17 oranında, (2-b) bendinde ise, diğer ödemelerden % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı belirtilmiştir.

Buna göre, söz konusu çalışmalarınızın 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu kapsamında eser niteliği taşıdığından Kültür ve Turizm Bakanlığından alınacak yazı ile tevsik edilmesi ve bu çalışmalarınızın Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde sayılan eser grupları içerisinde yer alması

halinde % 17 oranında gelir vergisi yapılacağı tabiidir.

Diğer taraftan, 01.01.1989 tarihinden itibaren uygulanmakta olan "Türkiye Cumhuriyeti ile Büyük Britanya ve Kuzey İrlanda Birleşik Krallığı Arasında Gelir ve Sermaye Değer Artış Kazançları Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması"nın "Serbest Meslek Faaliyetleri"ne ilişkin 14 üncü maddesinde;

"1. Bir Akit Devlet mukiminin serbest meslek faaliyetleri veya bağımsız nitelikteki diğer faaliyetler dolayısıyla elde ettiği gelir, yalnız bu Devlette vergilendirilebilecektir. Bununla beraber, eğer bu faaliyetler diğer Devlette icra edilirse ve eğer:

a) Kişi bu diğer Devlette bu faaliyetleri icra etmek için sürekli kullanabileceği bir sabit yere sahip ise veya

b) Kişi bu diğer Devlette, söz konusu faaliyetleri icra etmek amacıyla, 12 aylık herhangi bir kesintisiz dönemde, bir veya birkaç seferde 183 gün veya daha fazla kalırsa, söz konusu gelir, aynı zamanda diğer Akit Devlette de vergilendirilebilir.

Böyle bir durumda olayına göre, ya yalnızca söz konusu sabit yere atfedilebilen gelir, ya da yalnızca bu diğer Devlette bulunulan süre içinde elde edilen gelir, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

...

3. "Serbest meslek faaliyetleri" terimi, özellikle bağımsız olarak yürütülen bilimsel, edebi, artistik, eğitici ve öğretici faaliyetleri, bunun yanı sıra, doktorların, avukatların, mühendislerin, mimarların, dişçilerin, muhasebecilerin bağımsız faaliyetlerini ve özel mesleki bilgi ve maharet gerektiren diğer faaliyetleri kapsamına alır."

hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, Birleşik Krallık mukimi bir kişinin Türkiye'ye gelmeksizin Birleşik Krallık'ta icra edeceği serbest meslek hizmetleri veya benzer nitelikteki diğer faaliyetler dolayısıyla elde edeceği gelirleri vergileme hakkı yalnızca Birleşik Krallığa aittir. Eğer bu hizmet ve faaliyetler Türkiye'de sabit bir yer vasıtasıyla icra edilirse veya kişi Türkiye'de kesintisiz 12 aylık bir dönemde bir veya birkaç seferde 183 gün veya daha fazla kalırsa, Türkiye'nin de bu geliri vergilendirme hakkı bulunmaktadır.

Faaliyetin Türkiye'de icra edilmesi durumunda, yaptıkları serbest meslek ödemeleri üzerinden vergi tevkifatı yapmak zorunda olan vergi sorumluları, tevkifat yükümlülüğünün doğduğu sırada; istihkak sahibi Birleşik Krallık mukimi gerçek kişinin faaliyet icrası amacıyla Türkiye'de kesintisiz 12 aylık bir dönemde toplam 183 günü aşan bir süre kalıp kalmama durumunu bilemeyeceğinden, söz konusu ödemeler üzerinden vergi tevkifatı yapmak durumundadırlar.

Öte yandan, kendilerine yapılan ödemelerden vergi tevkifatı yapılan Birleşik Krallık mukimi kişilerin, anlaşma hükümleri çerçevesinde bu ödemelerin Türkiye'de vergilendirilmemesinin gerektiği durumlarda, bizzat veya vekilleri vasıtasıyla, kesilen vergilerin iadesi için ilgili vergi dairesine başvurabilecektir.

Diğer taraftan, anılan Anlaşmanın "Gayrimaddi Hak Bedelleri" başlıklı 12 nci maddesinin 1, 2 ve 3 üncü fıkraları;

"1. Bir Akit Devlette doğan ve diğer Devletin bir mukimine ödenen gayrimaddi hak bedelleri, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber, sözkonusu gayrimaddi hak bedelleri elde edildikleri Akit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı diğer Akit Devletin bir mukimi ise, bu şekilde alınacak vergi gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 10 unu aşmayacaktır.

3. Bu maddede kullanılan "gayrimaddi hak bedelleri" terimi, sinema filmleri, radyo televizyon yayınlarında kullanılan filmler ve bantlar dahil olmak üzere edebi, artistik, bilimsel her nevi telif hakkının veya her nevi patentin, alameti farikanın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin veya sınai, ticari, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanma imtiyazı, kullanma hakkı veya satışı ile sınai, ticari, bilimsel teçhizatın kullanma imtiyazı veya kullanma hakkı karşılığında ödenen her türlü bedelleri kapsar."

hükümlerini öngörmektedir.

Bu hükümler çerçevesinde, üretimini yaptığınız sanat eserlerinin satışı karşılığında elde edilen gelirin yukarıdaki 12 nci maddenin üçüncü fıkrasında bahsedilen gayrimaddi hak bedeli kapsamına giren türden bir gelir olması halinde, Türkiye kaynaklı yapılacak ödemelerde % 10 oranında vergi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Birleşik Krallık mukimi gerçek kişiye yapılacak ödemeler üzerinden Türkiye'nin de vergi alma hakkının bulunduğu durumda Türkiye'de ödenecek vergiler; Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 23 üncü maddesinin birinci fıkrası çerçevesinde Birleşik Krallık'ta mahsup edilebilecektir.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Birleşik Krallık mukimlerinin Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmeleri için Birleşik Krallık'ta tam mükellef olduklarını ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiklerini, Birleşik Krallık yetkili makamlarından alacakları mukimlik belgesi ile kanıtlamaları ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin noterce veya Birleşik Krallık'taki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen bir örneğini Türkiye'deki vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz etmeleri 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