

Yurt Dışı İşçi Ücretlerinin Vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.59.15.01-GVK-159-2010-21
Tarih	10.06.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

TEKİRDAĞ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.59.15.01-GVK-159-2010-21

10/06/2011

Konu : Yurt Dışı İşçi Ücretlerinin Vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Kurumunuzda çalışan bir personelinizin Almanya'daki satışlarınızın arttırılması amacıyla pazar araştırmasına yönelik olarak 3 yıllık süre için Almanya'da çalışacağı ve bu kapsamda çalışma ve oturma izni alacağı, bu durumda personelinizin daimi olarak kalabileceği meskeni Almanya'da olacağından Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti arasındaki Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması uyarınca Almanya'da tam mükellef olarak kabul edileceği ve Almanya'da beyanname vermek durumunda kalacağı belirtilerek söz konusu personelin Kurumunuz bordrosunda yer alması sebebiyle Türkiye'de gelir vergisi tevkifatı yapıp yapılmayacağı, yapılacaksa Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması kapsamında nasıl giderileceği hususlarında bilgi talep edilmektedir.

"Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti Arasında Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması" 01.01.1990 - 31.12.2010 tarihleri arasında

uygulanmakta olup Anlaşmanın "Bağımlı Faaliyetler"e ilişkin 15 inci maddesinin 1 inci ve 2 nci fıkraları aşağıdaki gibidir:

"1. 16, 18, 19 ve 20 nci 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 vergilendirilecektir. 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) Gelir elde eden kişi, bu diğer Devlette bir vergilendirme dönemi içinde bir veya bir kaç seferde 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 2 nci fıkrası uyarınca bir Türkiye mukiminin Almanya'da ifa ettiği hizmetler karşılığında elde ettiği gelirleri vergileme hakkı (a), (b) ve (c) bentlerinde yer alan koşullardan birinin ihlal edilmesi durumunda Almanya'ya ait olacaktır. Fıkroda yer alan koşulların topluca sağlanması durumunda (bir vergilendirme döneminde Almanya'da 183 günden az kalma, ücret ödemesinin Almanya mukimi olmayan bir işveren tarafından veya böyle bir işveren adına yapılması ve ödemenin işverenin Almanya'da sahip olduğu bir işyerinden veya sabit yerden yapılmaması) bu gelirleri vergileme hakkı yalnızca Türkiye'ye ait olacaktır.

Diğer taraftan Türkiye - Almanya Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması feshedilmiş olduğundan, 01.01.2011 tarihinden sonraki vergilendirme dönemleri için Anlaşma hükümleri değil tarafların iç mevzuat hükümleri uygulanacaktır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 1inci 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 maddesinin (2) numaralı bendinde de merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşlarının (Bu gibilerden bulundukları memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratları dolayısıyla gelir vergisine veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş bulunanlar, mezkûr kazanç ve iratları üzerinden ayrıca vergilendirilmezler.) Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratlarının tamamı üzerinden vergiye tabi tutulacakları hükme bağlanmıştır.

Aynı kanunun 6 ncı maddesinde,

"Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilirler" hükmü yer almaktadır.

Öte yandan aynı kanunun 7 nci maddesinde ise;

"Dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından kazanç ve iradın Türkiye'de elde edildiği aşağıdaki şartlara göre tayin olunur.

...

3-Ücretlerde :

a) Hizmetin Türkiye'de ifa edilmiş veya edilmekte olması veya Türkiye'de değerlendirilmesi;

b) Türkiye'de kain müesseselerin idare meclisi başkan ve üyelerine, denetçilerine tasfiye memurlarına ait huzur hakkı, aidat, ikramiye ve benzerlerinin Türkiye'de değerlendirilmesi;

...

Bu maddenin 3 üncü, 4üncü, 5 inci ve 7 nci bentlerinde sözü edilen değerlendirmeden maksat, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya karından ayrılmasıdır."

Bu açıklamalara göre, Şirketinizce Almanya'da istihdam edilen Türk uyruklu personele Almanya'daki çalışmaları karşılığı Türkiye'den yapılan ücret ödenmelerinin Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 103 ve 104 üncü maddeleri kapsamında vergiye tabi tutulması gerekmektedir.

Ayrıca, söz konusu personelin tam mükellefiyet esasına göre Türkiye içinde ve dışında elde ettiği tüm kazanç ve iratları üzerinden gelir vergisine tabi tutulması gerekmekte olup, söz konusu ücret ödemelerinin bulunulan ülke mevzuatına göre gelir vergisi veya benzeri bir vergiye tabi tutulması halinde, Gelir Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin (2) numaralı bendinin parantez içi hükmü uyarınca Türkiye'de ayrıca vergiye tabi tutulmayacağı 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 zerine 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