

**Türkiye merkezli firmanın yurtdışındaki şubesinde çalışan personele
ödenen ücretler ile bu personelin Türkiye'den elde ettiği kar payları
hk.**

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-120[6-2012/65]-2571
Tarih	14.08.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-120[6-2012/65]-2571

14/08/2012

Konu : Türkiye merkezli firmanın yurtdışındaki şubesinde çalışan personele
ödenen ücretler ile bu personelin Türkiye'den elde ettiği kar payları.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, 02/12/2003 tarihinde merkezi Türkiye'de bulunan bir şirketin Bahreyn şubesinde hizmet akdine dayalı olarak görevlendirildiğiniz, 22/09/2005 tarihinde evinizi Bahreyn'e taşıyarak buraya yerleştirdiğiniz, halen söz konusu şirketin çalışanı olarak Bahreyn'de oturma izni ile kiracı olarak yaşamaya devam ettiğiniz, Türkiye'de ikametgahınızın bulunmadığı ve yurt dışı seçmen kütüğüne kayıtlı olduğunuz, yaptığınız iş dolayısıyla tarafınıza;

- Türkiye merkezli şirketin Bahreyn şubesinden ana ücret,

- Türkiye'deki şirket merkezinden dil ve unvan tazminatı şeklinde doğrudan Türkiye'deki şahsi hesabınıza yatırılan, Bahreyn'deki şubeye borç kaydedilmek ve Bahreyn'deki şube tarafından gider kaydı yapılmak suretiyle muhasebeleştirilen ek ücret,

- Vergi kesintisi Türkiye'de yapılmak ve doğrudan şirketin merkezi tarafından hesabınıza yatırılan kar payı,

ödemeleri yapıldığı belirtilerek, söz konusu ödemeler için vergilendirme hakkının hangi ülkede olduğu hakkında bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup, konuya ilişkin Başkanlığımız görüşlerine aşağıda yer verilmiştir.

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." hükmü,

- 3 üncü maddesinin 2 numaralı bendinde "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 vergisine veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş bulunanlar, mezkur kazanç ve iratları üzerinden ayrıca vergilendirilmezler.)" hükmü,

- 61 inci maddesinde, "Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez..." hükmü,

- 75 inci maddesinin birinci fıkrasında, " Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradidir." hükmü,

yer almaktadır.

Ayrıca, Gelir Vergisi Kanununun 94/1 inci bendinde hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci madde de yazılı olup ücret sayılan ödemelerden, 6/b-iii bendinde ise 75 inci maddenin ikinci fıkrasının 1, 2 ve 3 numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 02.09.2007 tarihinden itibaren yürürlükte bulunan "Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Bahreyn Krallığı Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve

Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması'nın hükümleri 01.01.2008 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

Söz konusu Anlaşma'nın 4 üncü maddesi "Mukim" liği düzenlemekte olup, 1 inci fıkrasında;

" 1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından, "bir Akit Devletin mukimi" terimi,

a) Bahreyn yönünden, Bahreyn vatandaşı olan ve ilgili mali yılda, bir veya birkaç seferde toplam olarak en az 183 gün Bahreyn'de bulunan bir gerçek kişiyi ve Bahreyn'de kurulan ya da yönetim merkezi Bahreyn'de bulunan bir şirket veya diğer tüzel kişileri;

b) Türkiye yönünden, Türk mevzuatı gereğince ev, ikametgah, kanuni ana merkez, yönetim yeri veya benzer yapıda diğer herhangi bir kriter nedeniyle orada vergi mükellefi olan herhangi bir kişiyi ifade eder.

Ancak bu terim, yalnızca bir Akit Devletteki kaynaklardan elde edilen gelir veya sermaye değer artış kazançları nedeniyle o Devlette vergiye tabi tutulan herhangi bir kişiyi kapsamaz."hükmüne,

"Bağımlı Faaliyetler"i düzenleyen 15 inci maddesinin 1 inci fıkrasında;

"Bir Akit Devlet mukiminin bir hizmet akdi dolayısıyla elde ettiği ücret, maaş 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."hüküme,

- 15 inci maddesinin 2 nci fıkrasında ise,

"1 inci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Akit Devlet mukiminin diğer Akit Devlette ifa ettiği bir 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 böyle bir işveren adına yapılırsa,ve

c) Ödeme, işverenin diğer Devlette sahip olduğu bir işyerinden veya sabit yerden yapılmazsa

yalnızca ilk bahsedilen Devlette vergilendirilecektir." hükmüne,

yer verilmiştir.

Buna göre, bağımlı faaliyetleriniz dolayısıyla elde ettiğiniz ücret gelirlerini vergileme hakkı, hizmeti Bahreyn'de ifa etmediğiniz sürece yalnızca Türkiye'ye ait bulunmakta olup, hizmetin Bahreyn'de ifa edilmesi ve 15 inci maddenin 2 nci fıkrasında yer alan koşullardan birinin dahi ihlal edilmesi durumunda Bahreyn'in de söz konusu ücret gelirleri üzerinden vergi alma hakkı doğacaktır.

Bununla birlikte, 15 inci maddenin 2 nci fıkrası uyarınca, hizmet Bahreyn'de ifa edilmekle birlikte 2 nci fıkrada yer alan üç koşulun bir arada sağlanması durumunda (Bir takvim yılında 183 günden az kalma, ücreti Bahreyn mukimi olmayan bir işverenden alma ve ücreti böyle bir işverenin Bahreyn'deki bir iş yerinden veya sabit yerinden almamış olma) bu gelirleri vergileme hakkı yine yalnızca Türkiye'ye ait olacaktır.

Bahreyn'in de bu ücret gelirleri üzerinden vergi alma hakkının olması durumunda yol açılacak çifte vergilendirme, Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 22 nci maddenin 1 inci fıkrası çerçevesinde, ücret geliri için Bahreyn'de ödenen verginin Türkiye'de ödenecek bu gelire ilişkin vergiden mahsup edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, tarafınıza Türkiye'deki şirket merkezinden yapılan dil ve unvan tazminatı ödemelerinin Türkiye'de vergi tevkifatına tabi tutulması gerekmektedir.

Diğer taraftan, her yıl nisan ayında Şirketinizin genel bütçesinden karşılanmak üzere tarafınıza temettü geliri adı altında yapılan ödemelerin Türkiye'de kayıtlı sermayeniz (ortaklığınız) dolayısıyla ödenmesi halinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesi kapsamında değerlendirilerek Türkiye'de vergilendirilmesi gerekmektedir. Ancak, söz konusu ödemelerin ücret olarak nitelendirilmesi halinde ise, aynı Kanunun 61, 63, 94, 103 ve 104 üncü maddeleri uyarınca ücret olarak vergiye tabi tutulacağı tabiidir.

Ayrıca, Gelir Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin 2 numaralı bendinin parantez içi hükmünde yer alan istisna, yurt dışındaki şubeden yapılan ödemeleri kapsamakta olup, söz konusu ödemelerin bulunulan ülke mevzuatına göre gelir vergisi veya benzer bir vergiye tabi tutulması halinde söz konusu madde uyarınca Türkiye'de ayrıca vergiye tabi tutulmayacağı tabiidir. Ancak, söz konusu istisnanın yurt dışındaki şubede çalışmalarınız karşılığında Türkiye'den yapılan ödemelere uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

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.

