

Merkezi yurtdışında bulunan firmaların irtibat bürolarındaki çalışanlarına yapılan ödemelerinden tevkifat yapılmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-GVK-23-3-42
Tarih	29.01.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-GVK-23-3-42 29/01/2011

Konu : 2010-GVK-23-3

İlgide kayıtlı Özelge talep formunuzda, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi numarasında kayıtlı mükellefi olduğunuz, merkezi Almanya'da olan ... firmasının Ankara İrtibat Bürosu olarak faaliyette bulunduğunuz, irtibat bürosunun hiçbir surette ticari faaliyette bulunmayacağı, büro harcamalarının tümünün ve çalışanların maaşının yurtdışından getirilen döviz ile ödeneceği belirtilerek, çalışanlara yapılacak ödemelerden ve irtibat bürosu için yapılacak kira ödemelerinden vergi tevkifatı yapıp yapılmayacağı ile irtibat bürosunun kurumlar vergisi karşısındaki durumu konusunda Başkanlığımızdan görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesine göre, Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanlar, yalnız Türkiye'de elde ettikleri kurum kazançları üzerinden vergilendirilmektedir. Türkiye'de elde edilmiş

kazancın varlığı ise Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü ve Gelir Vergisi Kanununun 7 ve 8 inci maddelerinde yer alan hükümlere göre belirlenmektedir.

Anılan Kanunun 3 üncü maddesine göre, Türkiye'de Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun işyeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen kazançlar ticari kazanç olarak vergiye tabidir. Ancak, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlarca Türkiye'de yalnızca mal teminine yönelik bir işyeri oluşturulması veya daimi temsilci bulundurulması ve bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla temin edilen malların Türk iç pazarına sunulmayarak yabancı memleketlere gönderilmesi halinde, teknik olarak Türkiye'de elde edilmiş bir kazançtan söz edilememekte ve vergi doğmamaktadır.

Bu madde de geçen işyeri kavramı Vergi Usul Kanununun 156 ncı maddesinde, daimi temsilci kavramı ise Gelir Vergisi Kanununun 8 inci maddesinde düzenlenmiştir. "İşyeri", Vergi Usul Kanununda, ticari faaliyetin yapıldığı veya bu faaliyette kullanılan yer; "Daimi Temsilci" ise Gelir Vergisi Kanununda, ticari muameleler ifasına yetkili kimse olarak tanımlanmıştır.

Öte yandan; irtibat büroları, 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak çıkarılan Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliğinde yer alan düzenlemelere göre kurulmakta ve faaliyet göstermektedir. Mevcut yasal düzenlemelere göre irtibat büroları Türkiye'de ticari ve diğer gelir getirici faaliyetler ile izin konusu dışında bir faaliyette bulunamamakta, kâr elde edip transfer edememekte ve bütün masraflarını yurt dışından getirecekleri dövizlerle karşılamak zorunda bulunmaktadır.

Bu açıklamalar çerçevesinde; Türkiye'de kurulacak irtibat bürosunun, 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak çıkarılan Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliğinde yer alan düzenlemelere göre bir irtibat bürosu olarak kurulması, ticari ve diğer gelir getirici faaliyetler ile izin konusu dışında bir faaliyette bulunmaması halinde kurumlar vergisi mükellefiyet tesisine gerek bulunmamaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin dar mükellef olduğu ve dar mükelleflerin sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış olup aynı Kanunun 70 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, arazi ve binaların sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı olduğu belirtilmiştir. Anılan Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (5/a) numaralı bendi uyarınca 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden tevkifat yapılacağı hükme bağlanmıştır. Buna göre, irtibat bürosu için yapılacak kira ödemelerinden 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen %20 oranında tevkifat yapıp muhtasar beyanname ile beyan edilmesi ve tahakkuk eden vergilerin ödenmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (14) numaralı bendine göre, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler gelir vergisinden istisna edildiğinden, irtibat bürosunda çalıştırılacak personele yapılacak ücretlerin yurt dışındaki ana şirket tarafından döviz olarak karşılanması durumunda Kanunun 94 üncü maddesi kapsamında işverenin sorumlu sıfatıyla yapması gereken tevkifattan istisna edilmesi gerekmekte; ayrıca istisnanın uygulanabilmesi için, söz konusu ücretin irtibat bürolarında çalışanlara döviz olarak veya yurtdışından gelen paraların yetkili bankalarda bozdurulmak suretiyle Türk parası olarak Türkiye'de ücretliye ödenmesi ve döviz bozdurulması ile ilgili belgelerin ücret bordrolarına eklenmesi 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