

Konsoloslukta çalışan kişinin ücretinin vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.16.01-120[61-14/14]-554
Tarih	27.05.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 38418978-120[61-14/14]-554

27/05/2015

Konu : Konsoloslukta çalışan kişinin ücretinin vergilendirilmesi hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; Türk ve Amerikan vatandaşı olduğunuz, Türkiye'de Amerikan Konsolosluğunda çalıştığınız belirtilerek aldığınız ücretin nasıl vergilendirilmesi gerektiği konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "**Diplomat muaflığı**" başlıklı 15 inci maddesinde; "Yabancı devletlerin Türkiye'de bulunan elçi, maslahatgüzar ve konsolosları (Fahri konsoloslar hariç) ile elçilik ve konsolosluklara mensup olan ve o memleketin uyrukluğunda bulunan memurları, Türkiye'de resmi bir göreve memur edilenler bu sıfatlarından dolayı ve karşılıklı olmak şartıyla Gelir Vergisi'nden muaftırlar" hükmü yer almıştır.

Aynı Kanunun "**Ücret istisnası**" başlıklı 16 ncı maddesinde ise "Yabancı elçilik ve konsoloslukların 15 inci maddeye girmeyen memur ve hizmetlilerinin yalnız bu işlerinden dolayı aldıkları

Ücretler **karşılıklı olmak şartıyla** Gelir Vergisi'nden istisna edilir." hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinde "cret işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir" hükmü yer almış olup, aynı Kanunun 94 üncü maddesinde ise tevkifat kapsamına giren demeler bentler halinde sayılarak bir numaralı bendinde; hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç) 103 ve 104 nc maddelere göre vergi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Öte yandan; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "**Tevkifata tabi olmayan ücretler**" başlıklı 95 inci maddesinde; "Aşağıda yazılı hizmet erbabının ücretleri hakkında vergi tevkif usul cari olmaz;

...

2- 16 ncı maddede yazılı istisnadan faydalanmayan yabancı elçilik ve konsolosluk memur ve hizmetlileri;

...

Bunlar gelirlerini, bu kısmın 2 nci bölümündeki hükümlere göre, yıllık beyanname ile bildirirler." hükmüne yer verilmiştir.

lkemizle Amerika Birleşik Devletleri arasında akdedilerek 19.12.1997 tarihinde yürürlüğe giren ifte Vergilendirmeyi nleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması 01.01.1998 tarihinden itibaren uygulanmakta olup, söz konusu Anlaşma'nın "Mukimliği" düzenleyen 4 üncü maddesinin 1 ve 2 nci fıkralarında;

1.Bu Anlaşmanın amaçları bakımından, "bir Akit Devletin mukimi" terimi, o Devletin mevzuatı gereğince ev, ikametgah, yönetim yeri, kurumlaşılan yer veya benzer yapıda diğer herhangi bir kriter nedeniyle vergi mükellefiyeti altına giren kişi anlamına gelir. şukadar ki, bir ortaklık veya benzeri bünyede vergilenmeyen kuruluşlar (pass-through entities), mamelek veya vakıf tarafından elde edilen veya bunlar tarafından ödenen gelirler yönünden, bu terim yalnızca, söz konusu ortaklık veya benzeri kuruluş, mamelek veya vakfın elde ettiği gelir, bu Devlette, bir mukimin geliri olarak, gerek bunların kendileri üzerinde gerekse bunların ortaklarının, lehdarlarının, üyelerinin veya vakfedenlerinin üzerinde, vergiye tabi olduğu taktirde uygulanacaktır. Terim, yalnızca o ülkedeki kaynaklardan elde edilen gelir nedeniyle vergiye tabi tutulan herhangi bir kişiyi kapsamaz.

2. 1 inci fıkra hükümleri dolayısıyla bir gerçek kişi her iki Akit Devlette de mukim olduğunda, bu kişinin durumu aşağıdaki kurallara göre belirlenecektir:

a) Kişi, daimi olarak kalabileceği bir meskenin bulunduğu Devletin mukimi kabul edilecektir. Eğer bu kişinin her iki Devlette de daimi olarak kalabileceği bir meskeni varsa, kişisel ve ekonomik ilişkilerinin

daha yakın olduğu Devletin mukimi kabul edilecektir (hayati menfaatlerin merkezi);

b) Eğer kişinin hayati menfaatlerinin merkezinin yer aldığı Devlet saptanamazsa veya kişinin her iki Devlette de daimi olarak kalabileceği bir meskeni yoksa, kalmayı adet edindiği evin bulunduğu Devletin mukimi kabul edilecektir;

c) Eğer kişinin her iki Devlette de kalmayı adet edindiği bir ev varsa veya her iki Devlette de böyle bir ev söz konusu değilse, vatandaşı bulunduğu Devletin mukimi kabul edilecektir;

d) Eğer kişi her iki Devletin de vatandaşıysa veya aksine her iki Devletin de vatandaşı değilse, Akit Devletlerin yetkili makamları sorunu karşılıklı anlaşmayla çözeceklerdir."

hükümleri öngörülmektedir.

Bu hükümler uyarınca, bir devletin iç mevzuatına göre ev, ikametgah, kanuni ana merkez, yönetim yeri veya benzer yapıdaki kriterler nedeniyle o devlette vergi mükellefiyeti altına giren kişiler o devletin mukimi addedilmektedir. Kişinin her iki devletin de mukimi olması durumunda ise, 2 nci maddedeki kriterler uygulanmak suretiyle mukimliğin tespiti yapılmaktadır.

Diğer taraftan, söz konusu Anlaşma'nın "Kamu Görevleri"ni düzenleyen 19 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında;

1. a) Bir Akit Devletin kendisine, bir politik alt bölümüne veya bir mahalli idaresine bir gerçek kişi tarafından verilen hizmetler karşılığında, bu Akit Devlet, alt bölüm veya mahalli idare tarafından sağlanan ve emekli maaşı dışında kalan ödemeler, yalnızca bu Devlette vergilendirilebilecektir.

b) Bununla beraber, hizmet diğer Devlette sunulduğu ve hizmeti sunan gerçek kişi o Devletin mukimi olduğu anda, sağlanan bu ödemeler, yalnızca bu diğer Akit Devlette vergilendirilecektir. Ancak bu kişinin:

i) Bu Devletin vatandaşı olması; veya

ii) Yalnızca hizmet sunmak için bu Devletin mukimi durumuna geçmemiş olması zorunludur."

hükmü öngörülmüştür.

Anlaşmanın yukarıdaki 19 uncu maddesinin 1/b bendi hükmü uyarınca, Türk vatandaşlığını haiz veya Türkiye'de mukim (yalnızca bu hizmeti sunmak için Türkiye'ye gelenler hariç) olan kişilere Türkiye'deki ABD temsilciliklerinde ifa ettikleri görevleri dolayısıyla yapılan ücret ödemelerini vergilendirme hakkı, ödeme ABD kaynaklı olsa dahi, Türkiye'ye ait bulunmaktadır.

Bu itibarla, hem Türk vatandaşı olmanız hem de Amerikan Konsolosluğu anda göreve başlamadan önce Türkiye'de ikamet etmeniz sebebiyle Türkiye mukimi addedildiğinizden, söz konusu göreviniz

dolayısıyla elde etmiş olduğunuz ücret gelirlerini vergileme hakkı Türkiye'ye ait olup, vergilemenin iç mevzuat hükümlerimiz çerçevesinde yapılması gerekmektedir.

Bu çerçevede, Amerikan Konsolosluğundan almış olduğunuz ücretlerin Gelir Vergisi Kanununun 16 ncı maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmekte olup, anılan maddede yer alan istisnadan yararlanılabilmesi için de karşılıklı olmak şartının sağlanması gerekmektedir.

Buna göre, ülkemizde bulunan yabancı büyükelçilik ve konsolosluklarında çalışan Türk vatandaşı ve diğer ülke vatandaşlarına ödenen ücretlerin karşılıklı olarak gelir vergisinden istisna tutulabilmesi için yabancı ülkelerde bulunan Türk Büyükelçilik ve Konsolosluklarında çalışan Türk vatandaşı ve diğer ülke vatandaşı personelin ücretlerinin de gelir vergisinden istisna olması gerekmektedir.

Sonuç olarak, **karşılıklı olmak şartının sağlanması halinde** Amerikan Konsolosluğundan almış olduğunuz ücretler Gelir Vergisi Kanununun 16 ncı maddesine göre gelir vergisinden istisna edilecek ve söz konusu ücret geliriniz için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecektir.

Ancak, **karşılıklı olmak şartının sağlanmaması durumunda söz konusu** ücret gelirin yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerektiği tabiidir.

Diğer taraftan, Türkiye-ABD Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın "Kişilere İlişkin Kapsam"a dair 1 inci maddesinin 3 üncü fıkrasında yer alan; "Birleşik Devletler ise kendi vatandaşlarını vatandaşlık ilişkisi dolayısıyla, sanki bu Anlaşma yürürlüğe girmemiş gibi vergilendirebilir" hükmü uyarınca Amerikan Konsolosluğundaki göreviniz dolayısıyla elde ettiğiniz ücret gelirini Amerika'nın da vergilendirmesi söz konusu olabilecektir.

Bu durumda, Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 23 üncü maddesinin 1/a bendi uyarınca, Türkiye'de ödediğiniz verginin Amerika'da ödeyeceğiniz vergilerden mahsup 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. — 16.09.2026