

Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasının feshedilmesi nedeniyle beyanname verilir verilmeyeceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.16.01-120[61-12/7]-757
Tarih	19.07.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.16.01-120[61-12/7]-757

19/07/2012

Konu : Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasının feshedilmesi nedeniyle beyanname verilir verilmeyeceği hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Federal Almanya Cumhuriyeti Büyükelçiliği'nde çalışığınızı, ücretleriniz üzerinden Almanya tarafından gelir vergisi kesintisi yapıldığını belirterek, Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti Arasında Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın henüz yürürlüğe girmemesi nedeniyle, 2011 yılında elde ettiğiniz ücret gelirleriniz için bağlı bulunduğunuz vergi dairesine beyanname verip vermeyeceğiniz ve ödediğiniz vergiyi Gelir Vergisi Beyannamesinde mahsup edip edemeyeceğiniz ile söz konusu ücretlerinizin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23/14 maddesine göre gelir vergisinden istisna edilip edilmeyeceği hususunda Başkanlığımızdan bilgi istenilmektedir.

Bilindiği üzere, Türkiye-Almanya Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın (ÇVÖA) hükümleri 01.01.2011 tarihinden itibaren uygulamadan kalktığından ve bu Anlaşmayı revize eden yeni ÇVÖ Anlaşması henüz yürürlüğe girmediğinden, konunun söz konusu Anlaşma kapsamında değerlendirilmesi mümkün olamamaktadır.

Bu itibarla, 01.01.2011 tarihinden sonra elde edilen gelirler açısından vergilemenin iç mevzuat hükümlerimiz çerçevesinde yapılması gerekmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "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 Kanun'un "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 verilmiş olup, 23 üncü maddesinin 14 numaralı bendinde de "Kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tâbi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler;" in Gelir Vergisi'nden istisna edildiği hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 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..." hükmü yer almış olup, aynı Kanunun 94 üncü maddesinde ise tevkifat kapsamına giren ödemeler 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 üncü maddelere göre vergi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Öte yandan; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Tevkifata tabi olmayan ücretler" başlıklı 95 inci maddesinde; "Aşağıda yazılı hizmet erbabının ücretleri hakkında vergi tevkif usulü 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.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Ülkemizde bulunan yabancı büyükelçilik ve konsolosluklarında çalışan Türk vatandaşlarına ödenen ücretlerin gelir vergisinden istisna tutulabilmesi için yabancı ülkelerde bulunan Türk Büyükelçilik ve Konsolosluklarında çalışan ülke vatandaşı personelin ücretlerinin anılan ülkede vergiden istisna edilmiş olması gerekmektedir.

Bu itibarla, 2011 takvim yılında mütekabiliyet şartının gerçekleşmemiş olması nedeniyle Federal Almanya Cumhuriyeti Büyükelçiliği'nden almış olduğunuz ücretlerin yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, çalışma şekliniz ve ücret ödemesi ile işverenin durumu Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin 14 numaralı bendinde sayılan şartları taşımadığından hakkınızda anılan istisna hükmünün uygulanması da mümkün değildir.

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