

Grup şirketinin yurt dışı inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerinde çalışacak personelin temini ve yapılan ücret ödemelerinin vergilendirilmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125-1295237
Tarih	23.09.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Defterdarlığı

Gelir Kanunları Gelir ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-62030549-125-1295237

23.09.2024

Konu : Grup şirketinin yurt dışı inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerinde çalışacak personelin temini ve yapılan ücret ödemelerinin vergilendirilmesi

İlgi : ...

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizin İstanbul ticaret siciline kayıtlı olduğu, ana faaliyetinin yapılan inşaatları işletmek ve kiraya vermemek kaydı ile her türlü inşaat ve taahhüt işleri ile mühendislik hizmetleri olduğu, Türkiye mukimi şirketinizin faaliyetlerinin azaldığı dönemlerde inşaat, onarım, montaj işleriyle teknik hizmetlerde çalışmak üzere yurt dışında inşaat işiyle iştigal eden yurt dışı mukimi grup firmalarınıza yurt dışında yürüttüğü projeler için personel temin ettiğiniz ve bu şekilde görevlendirilen hizmet erbabına yurt dışındaki çalışmaları karşılığı ücret ödemelerinin şirketinizin yurt dışı kazançlarından yapıldığı belirtilerek söz konusu personele yapılan ücret ödemelerinin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (19) numaralı bendi uyarınca gelir vergisinden istisna olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- "Ücretin tarifi" başlıklı 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.

...",

- "Vergi tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinde; *"Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.*

1.Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre,

...

... vergi tevkifatı yapılır.

..."

hükümlerine yer verilmiştir.

Öte yandan, aynı Kanunun 23 üncü maddesinde gelir vergisinden istisna olan ücretlere yer verilmiş olup bu maddenin birinci fıkrasına 3/11/2022 tarihli ve 7420 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile eklenen (19) numaralı bendinde, yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerde çalışan hizmet erbabına, fiilen yurt dışındaki çalışmaları karşılığı işverenin yurt dışı kazançlarından karşılanarak yapılan ücret ödemelerinin gelir vergisinden istisna olduğu belirtilmiştir.

Konu ile ilgili olarak yayımlanan 322 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Yurt Dışı İnşaat, Onarım, Montaj İşleri ile Teknik Hizmetlerde Çalışan Hizmet Erbabına Yapılan Ücret Ödemelerinde İstisna" başlıklı üçüncü bölümünün "İstisnanın kapsamı, yararlanma şartları ve uygulaması" başlıklı 6 ncı maddesinde;

"(1) 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasına 7420 sayılı Kanunun 2 nci maddesiyle eklenen (19) numaralı bentle, yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleriyle teknik hizmetlerde çalışan hizmet erbabına, fiilen yurt dışındaki çalışmaları karşılığı işverenin yurt dışı kazançlarından karşılanarak 1/12/2022 tarihinden itibaren (bu tarih dahil) yapılan ücret ödemeleri gelir vergisinden istisna edilmiştir.

(2) Hizmet erbabına yapılan ücret ödemelerinin gelir vergisinden istisna edilebilmesi için;

a) Hizmet erbabının, yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerde çalışması,

b) Hizmetin hizmet erbabınca fiilen yurt dışında verilmesi,

c) Hizmet erbabına yapılacak ödemenin yurt dışı kazançlardan karşılanması,

gerekmektedir.

(3) Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerle ilgili olmak ve fiilen yurt dışında bulunarak hizmet verilmesi kaydıyla yönetim, idare, muhasebe ve benzeri hizmetlerde çalışanlar da söz konusu istisnadan faydalanabilecektir.

(4) Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleriyle teknik hizmetlerde çalışan hizmet erbabına yurt dışı şube tarafından yapılan ücret ödemeleri tevkifata tabi tutulmayacağı gibi gelir vergisinden istisna edilen bu gelirler için hizmet erbabınca yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecektir.

...

(5) Yurt dışında çalışan hizmet erbabının ücretlerinin yurt dışı şube adına Türkiye'deki şirket (merkez) tarafından ödenmesi istisnanın uygulanmasına engel teşkil etmeyecektir. Bu durumda, Türkiye'deki şirket (merkez) tarafından gelir vergisi tevkifatı yapılmayacağı gibi söz konusu ücret gelirleri için hizmet erbabı tarafından da yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecektir.

...

(8) Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleriyle teknik hizmetlerde çalışan hizmet erbabına, gerek şube gerekse şube adına merkez tarafından ödenen ücretler yurt dışı kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınacak olup Türkiye'deki şirket (merkez) tarafından gider olarak dikkate alınamayacaktır.

..."

açıklamaları yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; yurt dışında inşaat işiyle iştigal eden grup firmalarınızca yurt dışında gerçekleştirilen inşaat, onarım ve montaj işleri, Türkiye'de mukim şirketiniz tarafından yurt dışında yapılan inşaat, onarma ve montaj işleri ve teknik hizmetler olarak değerlendirilemeyeceği gibi söz konusu grup firmalarınız şirketinizin yurt dışı şubeleri olarak da kabul edilemeyeceğinden, bahse konu işlerde çalıştırılmak üzere olsa dahi grup firmalarınıza sunmuş olduğunuz personel temin hizmeti kapsamında görevlendirilen personelinize ödemiş olduğunuz ücretlerin Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (19) numaralı bendi kapsamında istisna edilmesi 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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026