

Yurt dışında montaj işinde çalışan personele yapılan ücret ödemelerinin gelir vergisinden istisna olup olmadığı

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120[23/19-2023]-530082
Tarih	24.04.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-62030549-120[23/19-2023]-530082

24.04.2024

Konu : Yurt dışında montaj işinde çalışan personele yapılan ücret ödemelerinin gelir vergisinden istisna olup olmadığı

İlgi

:

...

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizin yurt dışında proje bazında orta ve yüksek gerilim kablo başlık montajı, orta ve yüksek gerilim bağlantı kutuları montajı, orta ve yüksek gerilim test hizmeti, süpervizyon hizmeti, bakım ve onarım hizmeti faaliyetinde bulunduğu, bu konularda şirketinizde çalışan mühendis ve teknikerleri proje süresince dünyada birçok ülkeye göndermekte olduğunuz, proje süresinin işin gereklerine göre değişkenlik gösterdiği, yurt dışı kazançlarınızın hizmet ihracı olarak vergilendirildiği, ihracat bedellerinin yurt içi banka hesaplarına gönderildiği ve yurt dışında şubeniz veya irtibat büronuzun bulunmadığı belirtilerek yurt dışı onarım, montaj ve teknik hizmetlerde çalışan personelinize yurt dışında montaj sırasındaki çalışmaları karşılığında yapılan ücret ödemelerinin gelir vergisinden istisna olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü 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, ziraî 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 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.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden ve Başkanlığımızca yapılan araştırmadan şirketinizin ana faaliyet konusunun yüksek gerilim bağlantı kutularının üretimi olduğu, bunun dışında kablo kelepçeleri, saha projelerinde kullanılan bakır ekler, bakır ek muhafazaları ve polyester muhafaza kutuları, kısmi deşarj ölçüm sistemleri ve orta gerilim aksesuarları da ürettiğiniz, gerek yurt içinde gerekse yurt dışında bu ürünleri satın alan müşterilerinize söz konusu ürünlerin montajı, bakım ve onarım konusunda hizmet verdiğiniz anlaşılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, satmış olduğunuz ürünlerin yanında sunmuş olduğunuz montaj, bakım ve onarım hizmetlerinin esas itibarıyla satmış olduğunuz ürünlerin bir parçası olduğu, bu hizmetlerin sunumu için yurt dışında şubeniz veya irtibat büronuzun bulunmadığı ve montaj hizmetinde çalışanlara ödenen ücretlerin yurt dışı şube kazancı niteliği taşımadığı hususları birlikte değerlendirildiğinde satılan ürünlere ilişkin montaj hizmetlerini ifa eden personele ödemekte olduğunuz ücretlerin Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (19) numaralı bendi kapsamında gelir vergisinden 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