

Yurt dışından döviz olarak ödenen ücret geliri beyanı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120-1487541
Tarih	15.12.2022

T.C.

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-120[23-2020/1447]-1487541

15.12.2022

Konu : Yurt dışından döviz olarak ödenen ücret geliri beyanı hk.

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; kanuni ve iş merkezi ABD'de bulunan dar mükellefiyete tabi bir kuruluştaki çalıştığınız, işvereniniz tarafından kurulan web tabanlı eğitim için Türkiye'den destek olduğunuz ve ilgili kuruluşun ücretinizi döviz cinsinden yurt dışındaki banka hesabınıza yatırdığını belirterek yurt dışından ödenen ücretinizin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun 23 üncü maddesinin 14 numaralı bendi gereğince istisna olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 1 inci maddesiyle gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabi tutulmuş olup, gelirin bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı olduğu belirtilmiştir. Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ise Türkiye'de yerleşmiş olan gerçek kişilerin Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden tam mükellefiyet esasında vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 4 üncü maddesinde;

"Aşağıda yazılı kimseler Türkiye'de yerleşmiş sayılır:

1.İkametgahı Türkiye'de bulunanlar (İkametgah, Kanunu Medenin 19 uncu ve müteakip maddelerinde yazılı olan yerlerdir.);

2.Bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye'de oturma süresini kesmez.)"

hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükümlere göre, ikametgahı Türkiye'de bulunan veya bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturan gerçek kişiler Türkiye'de yerleşmiş sayılacaklarından, elde ettikleri gelirlerin tam mükellefiyet esasına göre gelir vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Gelir Vergisi Kanununun "Ücretin tarifi" başlıklı 61 inci maddesi ile ücretin, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olduğu, ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olmasının veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunmasının onun mahiyetini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, aynı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (14/a) 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 ücretlerin gelir vergisinden istisna edileceği hüküm altına alınmıştır.

147 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Kanuni ve İş Merkezi Türkiye'de Olmayan Dar Mükellefiyete Tabi İşverenlerce Hizmet Erbabına Döviz Olarak Ödenen Ücretler" başlıklı (1/c) bölümünde;

"...

İstisna hükmünün uygulanmasında, aşağıdaki hususlara dikkat edilecektir.

- İşveren sıfatıyla ücret ödemesinde bulunan kurumların, Türkiye'de herhangi bir kanuni merkezinin veya iş merkezinin bulunmaması gerekir. Türkiye'de kanuni ve iş merkezi olmayan kurumların ise tam mükellef oldukları devlette hangi statüyü taşıdıkları, tüzel kişiliklerinin bulunup bulunmadığı herhangi bir iktisadi işletmelerinin varlığı ya da yokluğu önem taşımayacaktır.

- Türkiye'de hizmet arzeden gerçek kişinin işveren sıfatıyla bağlı olduğu dar mükellef kurum, söz konusu kişiye döviz olarak ödediği ücretleri, doğrudan doğruya yurt dışında elde ettiği gelirinden ayırıp vermeli, hiç bir zaman için Türkiye'de elde ettiği kazanç ile ilgilendirmemelidir. Bu çerçevede hizmet erbabının Türkiye'de tam mükellef veya dar mükellef statüsünü taşıması hiçbir önem taşımayacaktır. Ödeme, yurt dışında elde edilen gelir üzerinden yapılacağı için, Türkiye'deki faaliyetler nedeniyle bu ücretler Gelir Vergisi Kanununun 40 inci maddesi hükmüne göre gider olarak dikkate alınmayacaktır.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tâbi kurumların bünyesinde çalışan hizmet erbabına ödenen ücretlere istisna uygulanabilmesi için;

1- Türkiye'de hizmet arzeden gerçek kişinin bağlı olduğu işverenin dar mükellef kurum olması, bu kurumun da Türkiye'de hiçbir şekilde kazanç elde edecek şekilde faaliyette bulunmaması,

2- Dar mükellef kurumda çalışan kişinin hizmet erbâbı ve yapılan ödemenin de ücret niteliğinde olması,

3- Dar mükellef kurumun Türkiye'deki personeline yapılacak ödemenin bu kurumun yurtdışı kazançlarından karşılanması,

4- Ücretin döviz olarak ödenmesi,

5- Ödenen ücretin dar mükellef kurumun Türkiye'deki hesaplarına gider olarak kaydedilmemesi

şartlarının bir arada taşınması gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ABD'de mukim işvereniniz tarafından kurulan web tabanlı eğitim hizmeti kapsamında, adı geçen firma ile aranızda düzenlenen hizmet sözleşmesine istinaden internet üzerinden verdiğiniz hizmetler karşılığında tarafınıza yapılan ödemelerin, ücret olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup dar mükellef kapsamındaki işvereninizin ücretlerinizi döviz olarak ödemesi ve ülkemizde gelir getirici bir faaliyetinin bulunmaması ile öngörülen diğer şartların sağlanması halinde, söz konusu ücret

ödemelerinin Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (14/a) bendi kapsamında gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Bilgilerinize sunulur.

(*) 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