

Yurtdışından döviz olarak elde edilen ücretin vergilendirilmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120[23-2018/597]-567747
Tarih	04.08.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-120[23-2018/597]-E.567747

04.08.2020

Konu : Yurtdışından döviz olarak elde edilen ücretin vergilendirilmesi

İlgi : Beyoğlu Vergi Dairesi Müdürlüğüne hitaben verilen 26/04/2018 tarih ve 1452868 sayılı özelge talep formu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, İngiliz vatandaşı olarak ... adlı bir yabancı TV kuruluş için Türkiye'de muhabirlik yapan yabancı bir gazeteci olduğunuzu, 16/07/2017 tarihinden itibaren İstanbul'da ikamet ettiğinizi, İçişleri Bakanlığı tarafından verilen ikamet izninizin ve basın kartınızın bulunduğunu, ayrıca, 2020 yılına kadar kalmayı planladığınız Türkiye'de adınıza düzenlenen kira kontratının bulunduğunu,

gazeteci olarak ücretinizin, kanuni ve iş merkezi İngiltere'de bulunan ... firması tarafından Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödendiğini, muhabir olarak çalıştığınız bu TV kuruluşunun Türkiye'de sadece haber toplama faaliyetinde bulunduğunu ve ticari kazanç elde edecek bir faaliyette bulunmadığını belirterek, elde ettiğiniz ücretin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (14) numaralı bendinin (a) alt bendi uyarınca istisna olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Özelge talep formu ekinde yer alan Nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürlüğünden verilen 16/04/2018 tarihli "Adres Bilgileri Raporu" nda, yerleşim yerinizin 04/10/2017 tarihinden itibaren "...” olduğu görülmüştür.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde gerçek kişilerin gelirlerinin gelir vergisine tabi olduğu belirtilmiş ve gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı olarak tanımlanmıştır. Aynı 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 esası kapsamında vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

Anılan 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.

Aynı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (14) numaralı bendinin (a) alt bendine, 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 gerekli açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına ödenen ücretlere istisna uygulanabilmesi için;

1- Türkiye'de hizmet arz eden 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 erbabı 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 bulunması gerekmektedir.

Aynı Kanunun 95 inci maddesinde;

"Aşağıda yazılı hizmet erbabının ücretleri hakkında vergi tevkif usulü cari olmaz:

1.Ücretlerini yabancı bir memleketteki işverenden doğrudan doğruya alan hizmet erbabı;

...

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

hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 01/01/1989 tarihinden itibaren uygulanmakta olan "Türkiye Cumhuriyeti ile Büyük Britanya ve Kuzey İrlanda Birleşik Krallığı Arasında Gelir ve Sermaye Değer Artış Kazançları Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması"nın "Bağımlı Faaliyetler"e ilişkin 15 inci maddesinde,

"1. Bu Anlaşmanın 16, 18, 19 ve 21 inci Madde hükümleri saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet mukiminin bir hizmet akdi dolayısıyla elde ettiği ücret, maaş ve diğer benzeri menfaatler, bu hizmet diğer Akit Devlette ifa edilmedikçe, yalnız ilk bahsedilen Devlette vergilendirilecektir. Eğer hizmet diğer Devlette ifa edilirse, buradan elde edilen gelir diğer Devlette vergilendirilebilir.

... "

hükmü yer almaktadır.

Buna göre, Anlaşmanın 4 üncü maddesi çerçevesinde Türkiye mukimi (yerleşik) kabul edilen bir kişinin bağımlı faaliyetlerden elde ettiği gelirleri vergileme hakkı, hizmet İngiltere'de ifa edilmedikçe yalnızca Türkiye'ye ait bulunmakta olup vergileme, iç mevzuat hükümlerimiz çerçevesinde yapılacaktır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Türkiye'den haber toplama hizmeti verdiğiniz dar mükellef kurumun, Türkiye'de hiçbir şekilde kazanç elde edecek şekilde faaliyette bulunmaması ve yukarıdaki diğer şartların da sağlanması halinde, tarafınıza döviz olarak ödenen ücretler, Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin 14 numaralı bendine göre gelir vergisinden müstesna olacaktır.

- Türkiye'den haber toplama hizmeti verdiğiniz dar mükellef kurumun, Türkiye'de kazanç elde edecek şekilde faaliyette bulunması halinde ise elde etmiş olduğunuz ücret geliriniz için söz konusu istisnadan yararlanmanız mümkün olmayacaktır.

- İstisnadan yararlanmanızın mümkün bulunmadığı durumlarda, dar mükellef kurum adına Türkiye'de ifa ettiğiniz hizmetler karşılığında tarafınıza yapılan ücret ödemelerin doğrudan yurt dışından yapılması nedeniyle, söz konusu ücret gelirlerinizin Gelir Vergisi Kanununun 95 inci maddesinde göre yıllık beyanname ile beyan 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.

