

Yabancı kurumdan elde edilen ücret gelirinin beyanı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.35.16.01-120.03.05.06[23-2015/1]-269
Tarih	10.05.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 84098128-120.03.05.06[23-2015/1]-269 10/05/2016

Konu : Yabancı kurumdan elde edilen ücret gelirinin beyanı hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; Türkiye'de kanuni ve iş merkezi bulunmayan Hollanda mukimi "... " ünvanlı firmanın Ülkemizde yatırım fırsatı olup olmadığını belirlemek üzere danışmanlığını yapacağınız, hükümleri 14.12.2015 tarihinden geçerli olacak sözleşme uyarınca adınıza Euro üzerinden ödenecek ücret ödemelerinin ilkinin 15.01.2016 tarihinde gerçekleştirileceği, anılan firmanın Türkiye'de satış yapması durumunda tarafınıza ayrıca ücret ödemesi yapılacağı belirtilerek, söz konusu ücret ödemelerinin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23/14 üncü maddesinde belirtilen ücret istisnası kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği, istisna hükmünden faydalanamamanız halinde ilk ödemesi 15.01.2016 tarihinde gerçekleştirilecek ücret gelirini hangi yılın Gelir Vergisi Beyannamesiyle beyan etmeniz gerektiği ile Ülkemiz Sosyal Güvenlik Kurumuna ödeyeceğiniz "Yurt dışı hizmet borçlanma primi"ni yıllık gelir vergisi beyannamesinde indirim konusu yapıp yapamayacağınız hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin 14 üncü bendinde, 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.

Konu ile ilgili olarak 09.02.1986 tarih ve 19014 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 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 arz eden 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 ıncı maddesi hükmüne göre gider olarak dikkate alınmayacaktır..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi kurumların bünyesinde çalışan hizmet erbabına ödenen ücretlere bu istisnanın uygulanabilmesi için;

-Türkiye'de hizmet arz eden gerçek kişinin bağlı bulunduğu işverenin dar mükellef kurum olması, bu kurumunda Türkiye'de hiçbir şekilde kazanç elde edecek mahiyette faaliyette bulunmaması,

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

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

-Ücretin döviz olarak ödenmesi,

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

şartlarını bir arada taşıması gerekmektedir.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "*Tevkifata tabi olmayan ücretler*" başlıklı 95 inci maddesinde, ücretlerini yabancı bir memleketteki işverenden doğrudan doğruya alan hizmet erbabının bu ücret gelirleri için yıllık beyanname vermelerinin gerektiği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 63 üncü maddesinin 2 nci bendinde, "*Kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklara ödenen aidat ve primler;*" in ücretin safi tutarının tespitinde gayrisafi ücret tutarından indirileceği hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca, borçlanma aidat ve primlerinin ücretin safi tutarının tespitinde, gayrisafi ücret tutarından ne şekilde indirileceği 111 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde açıklanmıştır.

Buna göre, emeklilik aidatı ve sosyal sigorta primlerinin gider olarak indirilmesi kanunen kabul edilmiş bulunan kurumlara, kanunlarında öngörülen şekilde ücretten kesilmek suretiyle ödenen borçlanma aidat ve primlerinin miktarına ve nispetine bakılmaksızın, kesildiği aya ait ücretin safi tutarının bulunmasında gider olarak indirilmesi gerekir. Aidat toptan ödenmişse, ödenen tutara ulaşıncaya kadar bu miktarın ücretin safi tutarının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan, 5754 sayılı Kanununun 79 uncu maddesi ile 3201 sayılı Yurt Dışında Bulunan Türk Vatandaşlarının Yurt Dışında Geçen Sürelerinin Sosyal Güvenlikleri Bakımından Değerlendirilmesi Hakkında Kanuna eklenen geçici 6 ncı maddesinde. "*Sosyal güvenlik sözleşmesi imzalanmamış ülkelerden 1/1/1989 tarihinden bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihe kadar zorunlu göçe tabi tutulan, Türk vatandaşı olup Türkiye'de ikamet eden ve 1/7/1976 tarihli ve 2022 sayılı Kanun dahil olmak üzere sosyal güvenlik kuruluşlarından gelir veya aylık almamak koşulu ile yurt dışında geçen ve belgelendirilen çalışma süreleri bu Kanuna göre borçlandırılmak suretiyle yaşlılık aylığı bağlanmasında sosyal güvenlikleri bakımından değerlendirilir.*" hükmü yer almıştır.

Bu itibarla, dar mükellef kuruma bağlı olarak çalışmanız karşılığında anılan kurumun doğrudan doğruya yurt dışından elde ettiği kazanç üzerinden tarafınıza döviz olarak ödediği ücretin, yukarıdaki şartların da sağlanması halinde Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin 14 numaralı bendine göre gelir vergisinden müstesna tutulması mümkün bulunmaktadır.

Ancak ilgide kayıtlı özelge talep formuna ek dilekçenin tetkikinden, yürüttüğünüz faaliyet sonucu sözleşme süresince anılan kurumun Ülkemizde satış anlaşması yapması durumunda ücretiniz dışında adınıza ödeme yapacağı anlaşılmaktadır.

Anılan kurumun Ülkemizde satış anlaşması yapması durumunda Türkiye'de kazanç elde edecek mahiyette faaliyette bulunduğunun kabulü gerektiğinden, bu durumda söz konusu ücret istisnasından faydalanmanız mümkün bulunmamakta olup, 2016 yılı Ocak ayından itibaren elde edeceğiniz ücret gelirinizi Gelir Vergisi Kanununun 95/1 inci maddesi gereğince 2017 yılı Mart ayının başından yirmibeşinci günü akşamına kadar vergiyi tarha yetkili vergi dairesine yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan

etmeniz gerekecektir.

Diğer taraftan, söz konusu ücret gelirinizin yıllık gelir vergisi ile beyanının gerekmesi durumunda, 3201 sayılı Kanuna göre yurtdışı hizmet borçlanması kapsamında Sosyal Güvenlik Kurumuna ödeyeceğiniz primleri, ücretlerinizin vergiye tabi tutarından indirim konusu yapabileceğiniz tabiidir.

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. — 15.09.2026