

Yurtdışından döviz olarak elde edilen ücretin gelir vergisi istisnası

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.16.01-120[23-15/12]-6574
Tarih	17.02.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : 38418978-120[23-15/12]-6574 17/02/2016

Konu : Yurtdışından döviz olarak elde edilen ücretin gelir vergisi istisnası

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, 01.07.2015 tarihinden itibaren ... Belçika'nın görevlendirmesiyle Türkiye'de mukim herhangi bir kuruluşa bağlı olmaksızın çalışmaya başladığınız, Türkiye'deki görev ve sorumluluklarınızın Türkiye'de çelik endüstrisinin durumunu araştırmak ve yurt dışındaki işverenize raporlamak olduğu, ücretinizin tamamını Belçika'daki işverenizden döviz olarak alacağınız belirtilerek, Belçika'dan elde ettiğiniz ücret gelirin Türkiye'de gelir vergisine tabi olup olmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

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.

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’ıncı 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.

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.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ekinde yer alan iş kontratındaki belirlemelerden ifa edeceğiniz hizmetinize ilişkin ücretinizin yıllık net 41.760 Euro olduğu, çalışma zamanının ortalama %70 ini Türkiye'de %30 unu Belçika'da geçireceğiniz, ancak ücretin Türkiye kısmının Belçika Ulusal Bankası'nın yayınladığı 2015'in ikinci yarısının ortalama döviz kuru esas alınarak Türk Lirası olarak ödeneceği anlaşılmaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Dar mükellefe bağlı olarak çalışmanız karşılığında anılan kurumun doğrudan doğruya yurt dışından elde ettiği kazanç üzerinden döviz olarak tarafınıza ödenen ücret, yukarıdaki şartların da sağlanması halinde Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin 14 numaralı bendine göre gelir

vergisinden müstesna olacaktır.

- Bağlı olduğunuz dar mükellef işvereninizin Türkiye'de kazanç elde edecek şekilde faaliyette bulunması halinde elde etmiş olduğunuz ücret geliriniz için söz konusu istisnadan yararlanmanız mümkün olmayacaktır.

- Dar mükellef kuruma bağlı olarak çalışmanız karşılığında çalışma zamanının Türkiye'de geçirilen kısmı için, anılan kurum tarafından döviz olarak ücret ödemesi yapılmaması ve çalışma zamanının Belçika'da geçirilen kısmı için ise hizmetin yurt dışında icra edilmesi nedeniyle, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunan Kurumdan elde etmiş olduğunuz ücret gelirinizin tamamı için Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin 14 numaralı bendinde yer alan gelir vergisi istisnasından yararlanmanız mümkün bulunmamaktadır.

- İstisnadan yararlanmanızın mümkün bulunmadığı durumlarda, yurt dışında mukim firma tarafından ücret ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacağından, söz konusu ücret gelirinizin Gelir Vergisi Kanununun 95/1 inci maddesi gereğince yıllık gelir vergisi beyannamesi 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.

