

Dar mükellef kurumun Türkiye'deki personeline yapacağı doğrudan ödemenin gelir vergisinden istisna olması, bir şirket aracılığı ile yapılması halinde istisnadan faydalanamayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120[23-2013/663]-2161
Tarih	04.09.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-120[23-2013/663]-2161

04/09/2014

Konu : Yurtdışından döviz olarak elde edilen ücret.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuzu, Türkiye'de dar mükellef olan kurumun irtibat bürolarında çalışan hizmet erbabına yaptığı ücret ödemelerine şirketinizin aracılık edeceğini belirtilerek, söz konusu ücret ödemelerinin Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin (14) numaralı bendinde yer alan istisna hükümleri kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup, konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin (14) numaralı 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 Tebliği'nin "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..." açıklamaları yer almıştır.

Buna göre, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi 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 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.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, dar mükellef kuruma bağlı olarak çalışan kişilere kurumun doğrudan doğruya yurt dışından elde ettiği kazanç üzerinden döviz olarak ödediği ücret, yukarıdaki şartların taşınması halinde Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin (14) numaralı bendine göre gelir vergisinden müstesna olacaktır.

Konu hakkında İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığından alınan ... tarihli ve ... sayılı yazı ekinde yer alan cevabi yazınızda söz konusu ödemelere aracılık etme nedeniniz olarak, "Türkiye'deki irtibat bürolarında personel azlığı ve banka hesaplarını yönetecek bir kimsenin olmaması" şeklinde yapılan açıklama söz konusu istisnanın uygulanması bakımından ekonomik gerçeklere uygun düşmediği değerlendirilmekte ve yeterli bulunmamaktadır. Bu nedenle, irtibat bürolarında çalışanların ücretlerinin ödenmesine şirketinizin aracılık etmesi halinde, söz konusu ücret ödemeleri için Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin (14) numaralı bendinde yer alan istisna hükmünün uygulanması 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