

Yurt dışı şantiyesinde çalışan personele yapılan ücret ödemeleri üzerinden tevkifat yapılıp yapılmayacağı.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-120[94-2014/463]-13333
Tarih	17.02.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-120[94-2014/463]-13333

17/02/2016

Konu : Yurt dışı şantiyesinde çalışan personele yapılan ücret ödemeleri üzerinden tevkifat yapılıp yapılmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, yurt dışı şantiyesinde (Irak) Türkiye'den gelen personelin yanı sıra Irak'ta yerleşik personelin de çalıştığı, ücret ödemelerinin Türkiye'den yapıldığı belirtilerek, şirketiniz tarafından yapılan ücret ödemeleri üzerinden tevkifat yapılıp yapılmayacağı ile söz konusu ödemelerin kurum kazancından indirim konusu yapılıp yapılmayacağı hususlarında bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup, konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde; “Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tâbidir. Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır.” denilmiş, aynı Kanunun 3 üncü maddesinde ise “Aşağıda yazılı gerçek kişiler Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri

kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilirler:

1. Türkiye'de yerleşmiş olanlar;

2. (202 sayılı Kanunun 1 inci maddesiyle değişen bent) Resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları (Bu gibilerden, bulundukları memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratları dolayısıyla Gelir Vergisi'ne veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş bulunanlar, mezkur kazanç ve iratları üzerinden ayrıca vergilendirilmezler.)” hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanun un 6 ncı maddesinde, Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, Kanun’un “Dar Mükellefiyet”e ilişkin “Kazanç ve iradın Türkiye’de elde edilmesi” başlıklı 7’inci maddesinde; “*Dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından kazanç ve iradın Türkiye'de elde edildiği aşağıdaki şartlara göre tayin olunur:*

...

3. Ücretlerde:

a) Hizmetin Türkiye'de ifa edilmiş veya edilmekte olması veya Türkiye'de değerlendirilmesi;

...

Bu maddenin 3 üncü, 4 üncü, 5 inci ve 7 inci bentlerinde sözü edilen değerlendirmeden maksat, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır.”;

61 inci maddesinde, “*Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.*

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez.

...” hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, tevkifat yapmakla sorumlu olanlar sayılmış olup anılan fıkranın (1) numaralı bendinde, hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre tevkifat yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında; Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî veya iş merkezi Türkiye'de bulunanların, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirileceği hükmüne yer verilmiştir. Aynı Kanunun 6 ncı maddesinde de; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. Bu hüküm uyarınca tespit edilecek kurum kazancından, Gelir Vergisi Kanununun 40 inci maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesinde sayılan giderler indirilebilecektir.

Aynı Kanunun 5 inci maddesinin (h) bendinde ise; yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlar, kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. Aynı maddenin üçüncü fıkrasına göre de, iştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmemiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin; "(5.9.) Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançlarda istisna" başlıklı bölümünde; "Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi ile yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye'de genel sonuç hesaplarına aktarılan kazançlar, herhangi bir koşula bağlanmaksızın kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

...

Bu istisnanın uygulanması açısından, yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançların Türkiye'ye getirilmesi zorunluluğu bulunmamaktadır. Söz konusu kazançların Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmesi istisnadan yararlanılması için yeterlidir.

Öte yandan, **yurt dışındaki şubelerden elde edilen kazançların genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmesinde, faaliyette bulunulan yabancı ülkenin mevzuatına göre hesap döneminin kapandığı tarih itibarıyla ilgili ülke mevzuatına göre tespit edilen faaliyet sonucu, Türkiye'de de aynı tarih itibarıyla genel sonuç hesaplarına kaydedilecektir.** Bu hususun Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmesinde, kazancın kambiyo mevzuatına göre fiilen Türkiye'ye getirilmesinin herhangi bir etkisi olmayacaktır. Faaliyette bulunulan yabancı ülkede kazançta tasarruf edilebilmesi yeterlidir.

Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazanç, hesaplara intikal ettirilmesi gereken tarihte T.C. Merkez Bankasının o gün için tespit ve ilan ettiği döviz alış kurlarıyla değerlendirilecektir. T.C. Merkez Bankasınca tespit ve ilan olunmayan yabancı paralarda ise Maliye Bakanlığının Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tespit ve ilan ettiği kurlar dikkate alınacaktır.

Yurt dışı faaliyet sonucunda elde edilen kazançlar elde edildiği dönem itibarıyla, Türkiye'de ilgili olduğu geçici vergi matrahının tespitinde de dikkate alınacaktır.

..."

açıklamaları yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketiniz tarafından yurt dışı şantiyesinde çalışmak üzere Türkiye'den gönderilen personelin Gelir Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin (2) numaralı bendi uyarınca tam mükellef sayılması, Türkiye içinde ve dışında elde ettiği tüm kazanç ve iratları üzerinden Türkiye'de gelir vergisine tabi tutulması, Irak mukimi personelin şirketinizden elde ettiği ücret gelirlerinin ise dar mükellef gerçek kişi olarak Türkiye'de vergilendirilmesi, bu itibarla, yapılan ücret ödemeleri üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, Irak'taki işyeriniz tarafından yürütülen inşaat işinden elde edilecek ve faaliyette bulunan yabancı ülkenin mevzuatına göre tespit edilen ve Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilecektir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin 3 üncü fıkrasında; iştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesinin kabul edilmeyeceği ifade edilmektedir.

Bu durumda, yurt dışındaki inşaat işinde çalıştırdığınız işçilerinize ödenen ücretler ve bunlar için ödenen sigorta primleri ile diğer giderlerinizin istisnaya konu yurt dışı kazancın tespitinde gider veya maliyet olarak dikkate alınması gerekmekte olup, bu giderlerin istisna dışı diğer faaliyetlerden elde ettiğiniz kurum kazançlarınızdan indirimi mümkün değildir.

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 zerine 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