

Geçici süre ile yurt dışındaki grup firmasında görevlendirilen personele Türkiye'den ödenen ücretler üzerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.99.16.02-KVK-30-183
Tarih	14.08.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.99.16.02-KVK-30-183

14/08/2012

Konu : Geçici süre ile yurt dışındaki grup firmasında görevlendirilen personele Türkiye'den ödenen ücretler üzerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, yurt dışında (İngiltere, İrlanda, Fas, Amerika ve İspanya) mukim grup firmalarınızda geçici süre çalışmak üzere görevlendirilen Türk vatandaşı çalışanlarınıza şirketiniz tarafından yapılan ücret ödemelerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde; "Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabidir. 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. 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.

Öte yandan, aynı Kanunun 4 üncü maddesinde de; ikametgahı Türkiye'de bulunanlar ile bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanların Türkiye'de yerleşmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Bu kapsamda, şirketiniz çalışanlarının geçici bir süre ile yurtdışındaki grup şirketlerinde görevlendirilmesi ve bu süre içerisinde ücretlerinin Türkiye'den ödenmesi nedeniyle işçi-işveren ilişkisi devam ettiğinden, söz konusu çalışanların 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 gerekmektedir.

Yine Gelir Vergisi Kanununun 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 menfaatler olarak tanımlanmış, aynı Kanunun 94/1 inci maddesi ile hizmet erbabına ödenecek ücretlerin 103 ve 104 üncü maddeleri kapsamında gelir vergisi tevkifatına tabi tutulacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, Türkiye ile İspanya arasındaki çifte vergilendirmeyi önleme (ÇVÖ) anlaşması 01.01.2004 tarihinden, Türkiye ile İngiltere arasındaki ÇVÖ anlaşması 01.01.1989 tarihinden, Türkiye ile İrlanda arasındaki ÇVÖ anlaşması 01.01.2011 tarihinden, Türkiye ile Fas arasındaki ÇVÖ anlaşması 01.01.2007 tarihinden, Türkiye ile Amerika Birleşik Devletleri arasındaki ÇVÖ anlaşması da 01.01.1998 tarihinden bu yana uygulanmaktadır.

Söz konusu anlaşmaların 4 üncü maddesinde, "Mukim" terimine ve bir gerçek kişinin sözleşmeye taraf iki devletin de mukimi olduğu durumlarda, mukimlik sorununun ne şekilde çözüleceğine ilişkin hükümlere yer verilmiş bulunmaktadır.

Buna göre, bir devletin iç mevzuatında düzenlenen ev, ikametgah veya benzer yapıda herhangi bir kriter nedeniyle o devlette vergi mükellefiyeti altına giren bir gerçek kişi, o devletin mukimi kabul edilebilmektedir. Akit devletlerin iç mevzuatları gereğince kişinin aynı anda sözleşmeye taraf her iki devletin de mukimi olması durumunda ortaya çıkan çifte mukimlik sorunu ise yine anlaşmaların 4 üncü maddesinin 2 nci fıkrasında yer alan kriterlerin sırasıyla uygulanması suretiyle çözümlenecektir.

Yurt dışında geçici süre ile görevlendirilen çalışanlarınız ile şirketiniz arasındaki iş akitlerinin devam etmesi ve çalışanlarınızın görev süresince ücretlerinin ve sosyal güvenlik ödemelerinin

Türkiye'den yapılmaya devam edilmesi nedeniyle, söz konusu çalışanlarınız iç mevzuatımız hükümleri çerçevesinde ve ilgili ülkelerle olan ÇVÖ anlaşmalarının 4 üncü maddeleri gereğince Türkiye mukimi olarak kabul edilebilecek ve tüm dünya gelirleri üzerinden Türkiye'de vergiye tabi olacaktır.

Çalışanlarınızın Türkiye'nin yanı sıra, diğer Akit Devletlerin iç mevzuatlarınca ilgili ülkenin de mukimi olarak kabul edilmesi durumunda kişilerin mukimi olduğu devlet, anlaşmaların 4 üncü maddesinin 2 nci fıkralarında yer alan kriterlerden önce yer alana öncelik verilmek suretiyle belirlenecektir.

Öte yandan, ÇVÖ anlaşmalarının 15 inci maddelerinde, ücret gelirlerinin vergilendirilmesine ilişkin hükümler yer almakta olup, maddenin 2 nci fıkralarında da bir Akit Devlet mukiminin diğer Akit Devlette ifa ettiği hizmetlerin yalnız ilk Akit Devlette vergilendirilebilmesi için gerekli koşullar sıralanmıştır.

Buna göre, çalışanlarınızın ÇVÖ anlaşmalarının 4 üncü maddeleri çerçevesinde Türkiye mukimi olduğu tayin edilmişse, bu kişilerin yurt dışında mukim grup şirketlerinizde ifa ettiği hizmetler bakımından, anlaşmaların 15/2 maddelerinde yer alan üç koşulun bir arada gerçekleşmesi durumunda vergileme hakkı yalnızca Türkiye'ye ait olacak; şartlardan birinin ihlal edilmesi durumunda ise diğer devletlerin de bu ücret gelirlerinden vergi alma hakkı olacaktır. Böyle bir durumda oluşacak çifte vergilendirme; Amerika Birleşik Devletleri, İrlanda ve İngiltere ÇVÖ Anlaşmalarının 23 üncü; İspanya ÇVÖ Anlaşması'nın 22 nci maddesi uyarınca mahsup; Fas ÇVÖ Anlaşması'nın 22 nci maddesi uyarınca ise istisna yöntemi ile önlenilebilecek olup, bu işlemler gerçekleştirilirken söz konusu maddelerde yapılan açıklamaların dikkate alınması 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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026