

Dar mükellef kurumun Türkiyede bulunan proje yöneticisine döviz üzerinden yaptığı ödemelerin ücret olarak vergilendirileceği (23/14 ücret istisna değildir) yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edileceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-GVK-61-2-446
Tarih	18.06.2010

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-GVK-61-2-446

18/06/2010

Konu : Dar mükellef kurumun Türkiye'de bulunan proje yöneticisine döviz üzerinden yaptığı ödemeler ücret olarak vergilendirileceği

İlgide kayıtlı dilekçede, finansmanı Danimarka Dışişleri Bakanlığı (DDB) tarafından sağlanan Türkiye "Siyasi Kriterler Programı (II) Projesi"nin uygulamasıyla ilgili Avrupa Birliği muktesebatına uygun DDB tarafından açılan ihaleyi İngiltere'de mukim ... Danışmanlık firmasının liderliğinde Alman ... Enstitüsü ve Avusturya ... Enstitüsünün kazandığı, projenin ...-... tarihleri arasında gerçekleştirileceği, proje kapsamında İngiltere'de mukim ... firmasınca danışman olarak atandığınız ve İçişleri Bakanlığı Teftiş Kurulu Başkanı ile birlikte çalışmaya başladığınız, ayrıca yanınıza yardımcı olarak bir asistanın da verildiği ve proje kapsamında yapılan seyahat, konaklama, kırtasiye giderleri ile tarafınıza ve asistana ödenen

Ücretin Danimarka Dışışleri Bakanlığından temin edilen hak edişler kapsamında döviz cinsinden İngiltere'de mukim ... Danışmanlık firması tarafından Türkiye'de açılan hesaba yatırıldığı belirtilerek, söz konusu firmanın tarafınıza ve asistanınıza döviz cinsinden yaptığı ücret ödemelerinin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23/14 üncü maddesine göre gelir vergisinden istisna tutulup tutulmayacağı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesine göre, dar mükellefler bakımından serbest meslek kazançlarının elde edilmesi, serbest meslek faaliyetinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi şartlarına bağlı olup, anılan Kanunun 65 inci maddesinde, serbest meslek faaliyeti sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması şeklinde tarif edilmiştir.

Bu açıklamalar çerçevesinde, Danimarka Dışışleri Bakanlığı tarafından ihale edilen "Siyasi Kriterler Programı II) Projesini yüklenen ... Danışmanlık şirketinin proje kapsamında elde ettiği gelir serbest meslek kazancı niteliğindedir.

Aynı Kanunun 61 inci maddesinde, "cret işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir...." hükmü yer almış olup, aynı Kanunun 94 üncü maddesinde ise tevkifat kapsamına giren demeler bentler halinde sayılarak bir numaralı bendinde; hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç) 103 ve 104 nc maddelere göre vergi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 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 hükme bağlanmıştır.

Bu hükme göre, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi kurumların bünyesinde çalışan hizmet erbabına ödenen ücretlere bu istisnanın 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'de 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 mevcut olması gerekmektedir.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 95 inci maddesinde, ücretlerini yabancı bir memleketteki işverenden doğrudan doğruya alan hizmet erbabının ücretleri üzerinden vergi tevkifatı yapılmayacağı ve bunların ücret gelirleri için yıllık beyanname vermelerinin gerektiği hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlere göre, Danimarka Dışişleri Bakanlığı tarafından ihale edilerek finansmanı sağlanan projenin gerçekleştirilmesini üstlenen firmalardan biri olan Londra'da mukim ... Danışmanlık firmasının söz konusu proje ile ilgili olarak şahsınıza ve asistanınıza Türkiye'de yapılan ödemelerin, ücret olduğu açıktır.

Ancak, Türkiyede dar mükellef kurum olarak vergilendirilmesi gereken ... Danışmanlık Şirketinin Türkiye'de serbest meslek faaliyeti elde etmesi ve söz konusu firmanın tarafınıza ve asistanınıza yaptığı ödemenin bu faaliyete ilişkin olması dolayısıyla, söz konusu ücretlerin Gelir Vergisi Kanununun 23/14 üncü maddesi kapsamında gelir vergisinden istisna tutulması mümkün değildir.

Öte yandan, ... Danışmanlık firması tarafından yurtdışından yapılan ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılması mümkün olmadığından, bu ücret gelirlerinizin Gelir Vergisi Kanununun 92 nci maddesinde belirlenen sürede, yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edileceği tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Başkanı a.

Gelir İdaresi Grup Müdürü V.

(*) 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.

