

Türkiye'de faaliyet gösterilen şubede istihdam edilen personele gelir getirici faaliyete başlamadan ödenen ücretlerin GVK'nın 23 üncü maddesine göre değerlendirilmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.16.01-120[23-15/5]-832
Tarih	12.08.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 38418978-120[23-15/5]-832

12/08/2015

Konu : Türkiye'de faaliyet gösterilen şubede istihdam edilen personele gelir getirici faaliyete başlamadan ödenen ücretlerin GVK'nın 23 üncü maddesine göre değerlendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, kuruluşunuzun Ankara Ticaret Sicil Müdürlüğü'nün ... sicil numarasında yabancı şube olarak ... tarihinde tescil edilerek kurulduğu, dar mükellef statüsünde Maltepe Vergi Dairesinde ... sicil numarası ile Kurumlar Vergisi, Kurum Geçici Vergi, KDV, 3 Aylık Gelir Stopajı ve Damga Vergisi mükellefiyetlerinin açıldığı, Türkiye'de 73.11.01 NACE kodu ile belirlenmiş reklam ajansları faaliyetleri kapsamında faaliyet göstereceği, bu amaçla pazarlama faaliyetlerinde görevlendirilmek üzere

iki kişi ile aylık net döviz bazlı istihdam sözleşmesi imzalandığı fakat henüz Türkiye'de gelir getirici bir faaliyete başlanmadığı, Türkiye'de gelir elde edene kadar geçen süreçte personel ve genel yönetim giderleri dahil her türlü faaliyet giderlerinin doğrudan doğruya yurtdışından döviz olarak gönderilen nakdi tutarlardan karşılanarak ödeneceğı belirtilerek istihdam edilen personelin Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin 14 numaralı bendine göre gelir vergisinden istisna olup olmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

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 ödediğı ücretler*" in gelir vergisinden istisna edileceğı hükme bağlanmıştır.

Bu hükme göre, kanuni ve iş merkezi Türkiye' de bulunmayan dar mükellefiyete tabi kurumların bünyesinde çalışan hizmet erbabına ödenen ücretlere istisnanın uygulanabilmesi için;

1-Türkiye' de hizmet arz eden gerçek kişinin bağı olduğu işverenin dar mükellef kurum olması, **bu kurumun da Türkiye' de 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 yurt dışı 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.

Aynı Kanunun 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.*" hükmü yer almış olup, aynı Kanunun 94 üncü maddesinde ise tevkifat kapsamına giren ödemeler 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 üncü maddelere göre vergi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar uyarınca, şirketinizce Türkiye'de kazanç elde etmeye yönelik olarak reklam ajansları faaliyetleri kapsamında mükellefiyet tesis ettirilmesi dolayısıyla personele ödenecek ücretlerin Gelir Vergisi Kanununun 23/14 üncü maddesi kapsamında gelir vergisinden istisna tutulması 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. — 11.09.2026