

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı: 38418978-120[61-14/1]-454 29/04/2014

Konu: İrtibat bürosundan ve tek işverenden elde edilen ücretin vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Türk vatandaşı olduğunuzu, Danimarka mukimi ... şirketinin Türkiye irtibat bürosunda 14.08.2013 tarihine kadar sigortalı olarak çalıştığınızı, 15.08.2013 tarihinden itibaren de 01.07.2013 tarihinde Türkiye'de kurulan ... San. ve Tic. A.Ş.'de yönetim kurulu üyesi ve genel müdür olarak çalıştığınızı, ikametgah adresinizin Türkiye olması nedeniyle Danimarka'da gelir vergisinden muaf olduğunuzu belirterek, irtibat

bürosundan ve Türkiye'de kurulu şirketten elde ettiğiniz söz konusu ücret gelirleri nedeniyle beyanname verip vermeyeceğiniz hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 1 inci maddesiyle gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabi tutulmuş olup, gelirin bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç

ve iratların safi tutarı olduğu belirtilmiştir. Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ise Türkiye'de yerleşmiş olan gerçek kişilerin Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden tam mükellefiyet esasında vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

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, (1) numaralı bendinde; hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç) Kanunun 103 ve 104 üncü maddelerine göre gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Yine 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.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; merkezi Danimarka'da bulunan ...'nin Türkiye'de kurulu irtibat bürosunda çalıştığınız dönemde anılan şirketin tarafınıza döviz olarak ödediği ücret, yukarıda sayılan tüm şartların varlığı halinde gelir vergisinden istisna olup, söz konusu

Gelir Vergisi Kanununun 86 ncı maddesinde;

"Aşağıda belirtilen gelirler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmez.

1- Tam mükellefiyette;

...

b) Tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler (birden fazla işverenden ücret almakla beraber, birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerinin toplamı, 103 üncü maddede yazılı tarifinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmayan mükelleflerin,

tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretleri dahil

..."

hükümüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun "Tevkifata Tabi Olmayan Ücretler" başlıklı 95 inci maddesinin birinci fıkrasıyla ücretlerini yabancı bir memleketteki işverenden doğrudan doğruya alan hizmet erbabının; ücretleri hakkında vergi tevkif usulü cari olmayacağı ile ikinci fıkrasıyla bunlar gelirlerini, Kanun'un dördüncü kısmın 2 nci bölümündeki hükümlere göre, yıllık beyanname ile bildirecekleri hüküm altına alınmıştır.

Bu itibarla, merkezi Danimarka'da bulunan ...'nin Türkiye'de kurulu irtibat bürosundan elde ettiğiniz ücret gelirinizin Gelir Vergisi Kanununun 23/14 üncü maddesinde yer alan istisnaya ilişkin olarak 147 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan şartların tamamını taşıyarak gelir vergisinden müstesna olması halinde, Türkiye'de kurulu şirketten elde ettiğiniz ve Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 103 ve 104 üncü maddesi hükümleri gereğince tevkif suretiyle vergilendirilmesi kaydıyla tek işverenden alınan ücret olarak değerlendirileceğinden yıllık beyanname ile beyan edilmeyecektir.

Diğer taraftan, irtibat bürosundan elde edilen ücret gelirinizin istisnaya ilişkin tüm şartları taşıyaması halinde ise Gelir Vergisi Kanununun 95/1 inci maddesi gereğince yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmekte olup, Türkiye'deki işvereninizden aldığınız tevkifata tabi ücret gelirinizi aynı Kanunun 86/1-b maddesi kapsamında vereceğiniz

yıllık beyannameye maddede belirlenen haddi aşmaması halinde dahil edilmeyecektir.

Belirlenen haddi aşması halinde ise söz konusu ücret gelirinizin beyannameye dahil edileceği

tabiidir.

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.