

T.C.  
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI  
(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-120[24-2015/399]-58279

13.05.2016

Konu : İrtibat bürosuna yurt dışından döviz olarak gelen ödemelerin TL olarak ödenip ödenmeyeceği ve çalışanların yaptığı konaklama vb. harcamaların belgelendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Kenya'da mukim bir şirketin Türkiye'de irtibat bürosu olarak faaliyet gösterdiğiniz, çalışanlarınıza şirket merkezinden gelen döviz ile ücretlerinin ödendiği, söz konusu ücret ödemelerinin TL olarak ödenmesinin mümkün olup olmadığı ile şirket merkezinin aktardığı dövizlerden TL'ye çevrilerek çalışanlarına yol, yemek, barınma ücreti adı altında yapılan ödemelerin de Gelir Vergisi Kanununun 24'üncü maddesi kapsamında olup olmadığı ile söz konusu ödemelerin belgesiz olması durumunda nasıl bir yol izleneceği hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

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 ödediği ücretlerin gelir vergisinden istisna edileceği hüküm altına alınmıştır.

147 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Kanuni ve İş Merkezi Türkiye'de Olmayan Dar Mükellefiyete Tabi İşverenlerce Hizmet Erbabına Döviz Olarak Ödenen Ücretler" başlıklı 1-c bölümünde;

*"İstisna hükmünün uygulanmasında, aşağıdaki hususlara dikkat edilecektir.*

*-İşveren sıfatıyla ücret ödemesinde bulunan kurumların, Türkiye'de herhangi bir kanuni merkezinin veya iş merkezinin bulunmaması gerekir. Türkiye'de kanuni ve iş merkezi olmayan kurumların ise tam mükellef oldukları devlette hangi statüyü taşıdıkları, tüzel kişiliklerinin bulunup bulunmadığı herhangi bir iktisadi işletmelerinin varlığı ya da yokluğu önem taşımayacaktır.*

*-Türkiye'de hizmet arzedenden gerçek kişinin işveren sıfatıyla bağlı olduğu dar mükellef kurum, söz konusu kişiye döviz olarak ödediği ücretleri, doğrudan doğruya yurt dışında elde ettiği gelirinden ayırıp vermeli, hiç bir zaman için Türkiye'de elde ettiği kazanç ile ilgilendirmemelidir. Bu çerçevede hizmet erbabının Türkiye'de tam mükellef veya dar mükellef statüsünü taşıması hiçbir önem taşımayacaktır. Ödeme, yurt dışında elde edilen gelir üzerinden yapılacağı için, Türkiye'deki faaliyetler nedeniyle bu ücretler Gelir Vergisi Kanununun 40'inci maddesi hükmüne göre gider olarak dikkate alınmayacaktır..."* açıklamaları yer almıştır.

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

1. Türkiye'de hizmet arzedenden 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'deki 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 bulunması gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Kenya'da mukim şirketin irtibat bürosunda çalışanlara, kurumun doğrudan doğruya yurt dışından elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretin, yukarıdaki şartların bir arada sağlanması halinde istisna kapsamı içerisinde değerlendirilecektir.

Ayrıca, yurt dışından döviz olarak ödenen ücretin, irtibat büronuz tarafından çalışanlarınıza yol, yemek, barınma ücreti adı altında nakdi yardımlar yapılması durumunda söz konusu nakdi yardımlar ücret olarak değerlendirilecek olup yukarıdaki şartların da sağlanması halinde, bu ödemeler de 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin (14) numaralı bendine göre gelir vergisinden müstesna olacaktır.

Diğer taraftan, istisnanın uygulanabilmesi için söz konusu ücretin irtibat bürolarında çalışanlara döviz olarak veya yurt dışından gelen paraların yetkili bankalarda bozdurulmak suretiyle Türk parası olarak Türkiye'de ücretliye ödenmesi ve döviz bozdurulması ile ilgili belgelerin ücret bordrolarına eklenmesi gerekmektedir.

Ancak, irtibat büroları Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılan sair kurumlar kapsamında olduğundan, bu madde kapsamında nakden veya hesaben yapacağı istisna kapsamında olmayan ücret ödemeleri dahil diğer ödemelerden tevkifat yapılması gerektiği 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.