

Yurt dışından döviz olarak ödenen ücretin gelir vergisinden istisna edilmesi.

Mustafa Çolak

Vergi Danışmanı

07 Aralık 2022

Sirküler No: 467

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, dar mükellefiyet esasında sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği, dördüncü fıkrasında ise bu maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimî temsilci bulundurulması hususlarında Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının;

- (14/a) 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,

- (18) numaralı bendinde, hizmet erbabının, ödemenin yapıldığı ayda geçerli olan asgari ücretin aylık brüt tutarından işçi sosyal güvenlik kurumu primi ve işsizlik sigorta primi düşüldükten sonra kalan tutarına isabet eden ücretlerin (Şu kadar ki, istisnayı aşan ücret gelirinin vergilendirilmesinde verginin hesaplanacağı gelir dilim tutarları ve oranları, istisna kapsamındaki tutarlar da dikkate alınarak belirlenir. Ödenecek vergi tutarı, bu suretle bulunan vergi tutarının içinde istisna tutara isabet eden kısım düşülmek suretiyle hesaplanır. İstisna nedeniyle alınmayacak olan vergi ilgili ayda aylık asgari ücret üzerinden hesaplanması gereken vergiyi aşamaz. Birden fazla işverenden ücret alanlarda bu istisna sadece en yüksek olan ücrete uygulanır.),

gelir vergisinden istisna edileceği hükme bağlanmıştır.

147 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin "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 arzeden gerçek kişinin işveren sıfatıyla bağlı olduğu dar mükellef kurum, söz konusu kişiye döviz olarak ödediği ücretleri, doğrudan doğruya yurt dışında elde ettiği gelirden ayırıp vermeli, hiç bir zaman için Türkiye'de elde ettiği kazanç ile ilgilendirmemelidir. Bu çerçevede ücret 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 ıncı maddesi hükmüne göre gider olarak dikkate alınmayacaktır..." açıklamalarına yer verilmiştir.

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

- 1- Türkiye' de hizmet arz eden gerçek kişinin bağlı 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.

Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Uluslararası Kızılhaç ve Kızılay Dernekleri Federasyonu arasında imzalanan ve 28/11/1996 tarihli ve 4215 sayılı Kanunla onaylanması uygun bulunan "Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Uluslararası Kızılhaç ve Kızılay Dernekleri Federasyonu Arasında Uluslararası Federasyonun ve Onun Türkiye Cumhuriyetindeki Temsilciliğinin Statüsüne İlişkin Anlaşma" 12/8/1997 tarihli Bakanlar Kurulunca kararlaştırılıp 21/08/1997 tarihli ve 23087 sayılı Resmî Gazetede yayımlanarak usulüne uygun olarak yürürlüğe girmiş ve iç mevzuatımız bakımından geçerlik kazanmıştır.

Söz konusu Anlaşmanın;

- 1 inci maddesinde,

"1) Federasyon görevini yürütmek ve amaçlarını yerine getirmek için, Türkiye Cumhuriyeti'nde tam yetkiyle, sözleşme yapmak, taşınır ve taşınmaz mülk edinmek ve kullanmak, personel işe almak ve hukuki işlemleri yürütmek üzere hukuki şahsiyete haiz olacaktır.

2) Bu amaçla, Ankara'da yerleşik Temsilcilik, bir uluslararası örgütün bürosu olarak yetkili makamlarca usulüne uygun şekilde tescil edilecektir.

..."

- 3 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında, "1) Federasyon ve Temsilciliği Türkiye Cumhuriyeti'nde, ülkenin kanun ve düzenlemelerine uygun şekilde hareket edeceklerdir."

- 8 inci maddesinin 1 inci fıkrasında, "1) Temsilciliğin mensupları:

- Temsilcilik Başkanı ve Temsilcilik Başkan Yardımcısı veya Temsilcilik Başkanının yokluğunda onun adına hareket eden Federasyonun Genel Sekreteri tarafından atanmış, herhangi bir memur

- Federasyonun Genel Sekreteri tarafından atanmış memurlardır."

- 9 uncu maddesinde, "1) Temsilcilik Başkanı, daimi olarak ikamet eden yabancılar dışındaki memurlar, kendileri ve aile üyeleri (eş ve küçük çocukları) için aşağıdaki ayrıcalık ve bağışıklıklardan faydalanırlar.

...

1. b) Federasyon tarafından kendilerine ödenen maaş ve ücret vergilendirmeden bağışıktır.

...

3) Bu madde Temsilcilik mensubu olan Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlarına uygulanmaz..."

- 10 uncu maddesinde, "1. Temsilcilik mensuplarının haricinde olan ve kendilerine Federasyon kimliği verilmiş bulunan, Türk vatandaşı veya sürekli ikamet eden yabancı uyruklular haricindeki Federasyon temsilcileri, görevlerini ifa ederken Türkiye Cumhuriyeti'ndeki vazifeleri süresince Temsilciliğin mensupları olarak 9 uncu Maddenin 1 inci paragrafının a, b, c, d, e, g, h, fıkralarında tanınan statünün aynısından faydalanırlar.

...

4. Bu madde Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlarına uygulanmaz..."

hükümlerine yer verilmiştir.

Bu çerçevede,

- Anlaşmanın 9 uncu maddesine göre, temsilcilik başkanı, daimî olarak ikamet eden yabancılar dışındaki memurlar,

- Anlaşmanın 10 uncu maddesine göre, Temsilcilik mensuplarının haricinde olan ve kendilerine Federasyon kimliği verilmiş bulunan Türk vatandaşı veya sürekli ikamet eden yabancı uyruklular haricindeki Federasyon temsilcileri, görevlerini ifa ederken Türkiye Cumhuriyeti'ndeki vazifeleri süresince,

Federasyon tarafından kendilerine ödenen maaş ve ücretler üzerinden alınan vergilerden bağışık olacaktır.

Bahse konu Anlaşmada, Türkiye Cumhuriyeti vatandaşları ile daimî ikamet eden yabancı uyruklu Temsilcilik mensubu ve Federasyon temsilcilerine yapılan ödemeler için vergisel bağışıklık bulunmamaktadır.

Bu kapsamdaki personele doğrudan doğruya yurt dışından elde edilen kazanç üzerinden döviz olarak ödenen ücretler, Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (14/a) bendi ile 147 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan şartların tamamının taşınması halinde gelir vergisinden müstesnadır. Bahse konu şartların sağlanmaması halinde ise yapılan ücret ödemelerinin, Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendi uyarınca asgari ücret istisnası uygulanmak suretiyle Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 103 ve 104 üncü maddeleri kapsamında vergiye tabi tutulması gerekmektedir.

(Gelir idaresi 16.11.2022 tarih ve 529373 sayılı Özelgesi)

PROZON'DAN

Yazılım, danışmanlık ve ücretsiz araçlar

YAZILIM VE HİZMET

Bordro ve Özlük Yazılımı Karmaşık bordroyu tek motorda çalıştırın. prozon.net/bordro-ve-ozluk-yazilimi/	Bordro Outsource Operasyon bizde, ekran ve veri sizde. prozon.net/insan-kaynaklari/bordro-outsource/	Ar-Ge, Teknopark, TEKMER Kurgu, başvuru ve muafiyet süreçleri. prozon.net/yatirimlar-ve-ar-ge/
---	---	---

ÜCRETSİZ ARAÇLAR

Hesap Makineleri Bordro ve tazminat hesapları; üyelik gerekmez. prozon.net/hesap-makineleri/	Analiz Merkezi Teknopark ve teşvik analizleri. analiz.prozon.net	Yıllık Parametreler SGK ve vergi parametreleri, yıl yıl. prozon.net/yillik-parametreler/
--	---	---

GÜNCEL KALIN

Mevzuat Takvimi Beyan ve ödeme günleri tek takvimde. prozon.net/mevzuat-takvimi/	Mevzuat Sirküleri Haftada üç gün, ücretsiz e-posta bülteni. prozon.net/sirkuler/#bulten
---	--

Bu belge <https://prozon.net/sirkuler/yurt-disindan-doviz-olarak-odenen-ucretin-gelir-vergisinden-istisna-edilmesi/> adresindeki sirkülerden 21.09.2026 00:28 tarihinde üretilmiştir. Mevzuat değişebilir; güncel metin için siteyi ziyaret edin. Sirküler, bilgilendirme amaçlıdır; somut olaylar için danışmanlarımızla görüşün.

Prozon Kurumsal Teknoloji Çözümleri A.Ş. · Artan Plaza, Bağlarbaşı, Feyzullah Cd. No:140 Kat:5, 34844 Maltepe / İstanbul · +90 216 808 02 39 · bilgi@prozon.net