Avustralya Büyükelçiliğinden ve Türkiye'deki işverenden elde edilen ücret geliri

Sayı:
B.07.1.GİB.4.06.16.01-120[15-15/1]-4145
Tarih:
03/12/2015
T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 38418978-120[15-15/1]-4145 03/12/2015
Konu : Avustralya Büyükelçiliğinden ve Türkiye'deki işverenden elde edilen ücret geliri

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve ekinde yer alan dilekçenizde, Avustralya Büyükelçiliğinde çalıştığınızı, 28.04.2010 tarihinde imzalanıp 01.01.2014 tarihinde uygulanmaya başlanan Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Avustralya Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması gereği Avustralya Büyükelçiliğinden elde ettiğiniz ücret geliriniz için beyanname vermeye devam edip etmeyeceğiniz, beyanname vermeniz halinde ise Türkiye'deki işverenden elde ettiğiniz ve tevkifata tabi tutulmuş ücret gelirinizin beyannameye dahil edilip edilmeyeceği hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "*Diplomat muaflığı*" başlıklı 15 inci maddesinde; "*Yabancı devletlerin Türkiye'de bulunan elçi, maslahatgüzar ve konsolosları (Fahri konsoloslar hariç) ile elçilik ve konsolosluklara mensup olan ve o memleketin uyrukluğunda bulunan memurları, Türkiye'de resmi bir göreve memur edilenler bu sıfatlarından dolayı ve karşılıklı olmak şartıyla Gelir Vergisi'nden muaftırlar...*" hükmü yer almıştır.

Aynı Kanun'un "Ücret istisnası" başlıklı 16 ncı maddesinde ise "*Yabancı elçilik ve konsoloslukların 15 inci maddeye girmeyen memur ve hizmetlilerinin yalnız bu işlerinden dolayı aldıkları ücretler karşılıklı olmak şartıyla Gelir Vergisi'nden istisna edilir.*" hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 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.

Aynı Kanunun "Toplama Yapılmayan Haller" başlıklı 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 tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmayan mükelleflerin, tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretleri dahil

..." hükümleri yer almıştır.

Aynı Kanunun "Tevkifata tabi olmayan ücretler" başlıklı 95 inci maddesinde; "*Aşağıda yazılı hizmet erbabının ücretleri hakkında vergi tevkif usulü cari olmaz;*

...

2- 16 ncı maddede yazılı istisnadan faydalanmayan yabancı elçilik ve konsolosluk memur ve hizmetlileri;

...

Bunlar gelirlerini, bu kısmın 2 nci bölümündeki hükümlere göre, yıllık beyanname ile bildirirler." hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Avustralya Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması 01.01.2014 tarihinden itibaren uygulanmaya başlamıştır.

Söz konusu Anlaşmanın "Kamu Görevi" başlıklı 19 uncu maddesinin 1 inci fıkrası;

"*1. Bir kamu görevi dolayısıyla bir gerçek kişi tarafından verilen hizmetler karşılığında, bir*

Akit Devlet, politik alt bölümü veya mahalli idaresi tarafından ödenen ve emekli maaşı veya düzenli ödeme dışında kalan maaş, ücret ve diğer benzeri ödemeler, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Bununla beraber, hizmet diğer Devlette ifa edilirse ve kendisine ödeme yapılan kişi bu diğer Devletin bir mukimi ise, söz konusu maaş, ücret ve diğer benzeri ödemeler yalnızca bu diğer Akit Devlette vergilendirilecektir. Ancak, bu kişinin:

a) bu Devletin bir vatandaşı olması veya

b) yalnızca bu hizmeti ifa etmek amacıyla bu Devletin bir mukimi durumuna geçmemiş olması gerekmektedir." hükmünü öngörmektedir.

Bu itibarla, Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Avustralya Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının 19/1 maddesi gereğince, Türkiye'de mukim ve T.C vatandaşı olmanız nedeniyle Avustralya Büyükelçiliğinden elde ettiğiniz ücret gelirlerinin vergileme hakkı Türkiye'ye ait bulunmakta olup, vergilemenin iç mevzuat hükümlerimiz çerçevesinde yapılması gerekmektedir.

Bu çerçevede, Avustralya Büyükelçiliğinden almış olduğunuz ücretlerin Gelir Vergisi Kanunu'nun 16 ncı maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmekte olup, anılan maddede yer alan istisnadan yararlanılabilmesi için de karşılıklı olmak şartının sağlanması gerekmektedir.

Buna göre, Ülkemizde bulunan yabancı büyükelçilik ve konsolosluklarında çalışan Türk vatandaşı ve diğer ülke vatandaşlarına ödenen ücretlerin karşılıklı olarak gelir vergisinden istisna tutulabilmesi için yabancı ülkelerde bulunan Türk Büyükelçilik ve Konsolosluklarında çalışan Türk vatandaşı ve diğer ülke vatandaşı personelin ücretlerinin de gelir vergisinden istisna olması gerekmektedir.

Öte yandan, **karşılıklı olma şartının sağlanması halinde,** Avustralya Büyükelçiliğinden almış olduğunuz ücretler Gelir Vergisi Kanunu'nun 16 ncı maddesine göre gelir vergisinden istisna edilecek ve 2014 yılında elde ettiğiniz söz konusu ücret geliriniz için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecektir. Büyükelçilikten elde ettiğiniz ücretin gelir vergisinden müstesna olması halinde, Türkiye'deki işverenden elde ettiğiniz ücret, Gelir Vergisi Kanunu'nun 61, 94, 103 ve 104. maddesi hükümleri gereğince tevkif suretiyle vergilendirilmesi kaydıyla tek işverenden alınan ücret olarak değerlendirileceğinden yıllık beyanname ile beyan edilmeyecektir.

Ancak, yurt dışından elde ettiğiniz ve tevkifata tabi tutulmamış ücret gelirinizin Gelir Vergisi Kanunu'nun 16 ncı maddesine göre gelir verginden istisna olmaması halinde, Gelir Vergisi Kanununun 95/1'inci maddesi gereğince yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmekte olup, Türkiye'deki işvereninizden aldığınız tevkifata tabi ücret gelirinizin ise 86/1-b maddesi kapsamında vereceğiniz yıllık beyannameye belirlenen haddi (**2014 yılı için 27.000-TL**) aşmaması halinde ithali söz konusu olmayacaktır. 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.