

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı
Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 27575268-105[227-2016-353]-94606

Tarih : 16.03.2021

Konu : Yurtiçindeki ve yurtdışındaki yabancı gerçek kişilerden alınan hizmetlerin vergilendirilmesi ve belge düzeni hakkında.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olan Şirketinizin Libya Cumhuriyeti Ankara Büyükelçiliğine Türkiye'deki hastanelerden aldığı sağlık hizmetlerine ilişkin olarak tıbbî ve finansal yönden denetim hizmeti ve Türkiye'de tedavi olacak Libya vatandaşlarının ülkemize getirilmesi ve tedavi ettirilmesi ile ilgili organizasyon hizmeti verdiği, bu hizmetleri yürütürken yurtdışında yabancı gerçek kişilerden ve yurtiçinde Türkiye'de oturma izni olan yabancı uyruklu gerçek kişilerden hizmet alındığı ve hizmet alınan bu kişilerin ücretlerinin Türkiye'de açılacak banka hesaplarına yatırılacağı belirtilerek, söz konusu hizmetlere ilişkin ödemelerin ne tür belge ile tevsik edileceği, gelir stopajı ve diğer yükümlülüklerinizin ne şekilde yerine getirileceği hususlarında Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

I- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 1 inci maddesiyle gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabi tutulmuş olup, Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde de 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 "Türkiye'de yerleşme" başlıklı 4 üncü maddesinde; "Aşağıda yazılı kimseler Türkiye'de yerleşmiş sayılır:

1. İkametgahı Türkiye'de bulunanlar (İkametgah, Kanunu Medeninin 19'uncu ve müteakip maddelerinde yazılı olan yerlerdir);

2. Bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılımlar Türkiye'de oturma süresini kesmez.)" hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükümlere göre, ikametgahı Türkiye'de bulunan veya bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturan ve Kanunun 5 inci maddesinde yer alan yerleşme sayılmayan haller kapsamında olmayan gerçek kişiler Türkiye'de yerleşmiş sayılacaklarından, elde ettikleri gelirlerin tam mükellefiyet esasına göre gelir vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Anılan Kanunun 6 ncı maddesinde, Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin sadece Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirileceği hüküm altına alınmış olup, 7 nci maddesinde de dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından kazanç ve iradın Türkiye’de elde edilme şartı ücretlerde, hizmetin Türkiye’de ifa edilmiş veya edilmekte olması veya Türkiye’de değerlendirilmesine bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 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. Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez.” hükmü yer almıştır.

Aynı Kanunun 94 üncü maddesinde; birinci fıkrada sayılan kişi, kurum ve kuruluşların aynı maddede bentler halinde sayılan ödemeler üzerinden istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları hükme bağlanmış olup; anılan maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde; hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre; tedavi olmak amacıyla Türkiye’ye gelecek olan Libya vatandaşları ile ilgili bilgi alınması, gerekli yazışmaların yapılması, seyahat organizasyonlarının yapılarak Türkiye’ye gönderilmesi, Türkiye’ye gelen hastaların sağlık tesislerine yerleştirilmesi ve tedavileri süresince iletişimlerinin sağlanması ile Türkiye’deki tedavi sürecinde, hizmet alınan sağlık kuruluşu, hasta, hastalık, tedavi süresi, içeriği ve sonucu hakkında arşiv çalışmalarının yapılması ile raporlama, sağlık kuruluşları tarafından kesilen faturaların alınan hizmete uygunluğu, kontrolü ve raporlanması hizmetlerini sunan kişilerin, şirketinize bağlı, şirketinizin emir ve talimatları doğrultusunda çalışıyor olmaları nedeniyle ücret kapsamında değerlendirilmesi; Libya ile Türkiye Cumhuriyeti arasında çifte vergilemeyi önleme anlaşmasının bulunmaması nedeniyle Gelir Vergisi Kanununun 94 maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.

Diğer taraftan, hizmet satın alınan gerçek kişilerin Libya’da yerleşik Libya vatandaşı, Türkiye’de ikamet eden veya bir takvim yılında devamlı olarak altı aydan fazla Türkiye’de oturan Libya vatandaşı olması şirketinizin yaptığı ödemelerden yapacağı tevkifat açısından bir fark yaratmamaktadır.

II-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 238 inci maddesinde; işverenlerin her ay ödedikleri ücretler için ücret bordrosu tutmaya mecbur oldukları hükmedilmiştir.

Diğer taraftan, 253 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin “Yurt Dışında Faaliyette Bulunan Mükelleflere Yapıtılan İş ve Hizmetler Karşılığında Alınan Belgelerle İlgili İşlemler” başlıklı B Bölümünde, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan, iş veya hizmetler karşılığında ödemede bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin, yurt

dışında mukim kişi veya kuruluşlardan aldıkları muteber belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermelerine ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

Bu durumda, hizmet alımı yapılan yurt içindeki ve yurt dışındaki gerçek kişilere yapılan ücret kapsamındaki ödemelere ilişkin olarak şirketinizce ücret bordrosu düzenlenmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.