

# Deloitte.

## Expat yönetimde mevzuat uygulamaları

**Gülfer Irmak**

5 Şubat 2014

İstanbul



# Gündem

**1. Çalışma ve Oturma İzinleri**

**2. Vergi Uygulamaları**

**3. Sosyal Sigorta Uygulamaları**

# Çalışma ve Oturma İzinleri

## Çalışma İzinleri İlgili Mevzuat

1

Yabancıların Çalışma İzinleri Hakkında Kanun (4817 (RG 6.3.2003)

2

Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu (4875 (RG 17.06.2003)

3

Yabancıların Çalışma İzinleri Hakkında Kanunun Uygulama Yönetmeliği

4

Doğrudan Yabancı Yatırımlarda Yabancı Uyruklu Personel İstihdamı Hakkında Yönetmelik

## Çalışma ve Oturma İzinleri

### Çalışma İzin Tipleri

1. Süreli çalışma izni
2. Süresiz çalışma izni
3. Bağımsız çalışma izni

### Başvurular

1. Yurtdışından Başvuru
2. Yurtiçinden Başvuru

### Kilit personel kimdir?

Şirketin üst yönetimde ya da yürütme pozisyonunda çalışmak, şirketin tamamını veya bir bölümünü yönetmek,

### Oturma İzinleri

Bakanlık tarafından yabancı personelin Çalışma izni onaylandıktan sonra Emniyet Müdürlüğü Yabancılar Şubesi'ne çalışma amaçlı ikamet tezkeresi için başvuru yapmak gerekir,

## Çalışma İzin Tipleri

**Sürelİ Çalışma İzni :** Sürelİ çalışma izni iş piyasasındaki durum, çalışma hayatındaki gelişmeler, istihdama ilişkin sektörel ve ekonomik konjonktür değişiklikleri dikkate alınarak, yabancının ikamet izninin süresi ile hizmet akdinin veya işin süresine göre, belirli bir işyeri veya işletmede ve belirli bir meslekte çalışmak üzere en çok bir yıl geçerli olmak üzere verilir. Aynı işyeri ve aynı meslekte çalışmak üzere 2 yıl uzatılabilir. Aynı meslekte ama farklı işyerinde çalışılması durumunda en fazla 3 yıl daha uzatılabilir.

**Süresiz Çalışma İzni :** Türkiye’de en az sekiz yıl kanuni ve kesintisiz ikamet eden veya toplam altı yıllık kanuni çalışması olan yabancılara, iş piyasasındaki durum ve çalışma hayatındaki gelişmeler dikkate alınmaksızın ve belirli bir işletme, meslek, mülkî veya coğrafi alanla sınırlandırılmaksızın süresiz çalışma izni verilebilir.

**Bağımsız Çalışma İzni :** Türkiye’de en az beş yıl kanuni ve kesintisiz olarak ikamet etmiş olmaları koşuluyla Bakanlıkça bağımsız çalışma izni verilebilir.

## Çalışma İzni Başvuruları

**Yurt Dışından Müracaat:** Yurt dışında çalışma izin başvurularını, uyruğunda bulundukları veya daimi ikamet ettikleri ülkedeki T.C. Temsilciliklerine yapabilirler. Temsilcilikler; bu başvuruları, değerlendirmeleri ile birlikte doğrudan Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı'na iletirler. Başvuru sırasında istenen belgeler, yabancının Temsilciliğe başvurduğu tarihten itibaren **en geç on iş günü** içerisinde yabancının işverenince Bakanlığa intikal ettirilir. Bu izin çalışma vizesi ve ikamet izninin alınması halinde geçerlilik kazanır.

**Yurt İçinden Müracaat:** Yabancının Türkiye'de kanuni olarak bulunması halinde ( en az 6 ay süreli ikamet tezkeresi), çalışma izni müracaatlarını doğrudan Bakanlığa yapılabilir.

## Oturma İzni

- Yurtiçinden yapılan çalışma izni başvurularında çalışma izni verildiği tarihi takip eden 30 gün içinde çalışma meşruhatlı ikamet tezkeresi almak üzere Emniyet makamlarına başvuruda bulunulması zorunludur.
- Yurtdışından yapılan başvurularda ise; yabancı şahıs en geç 90 gün içinde ilgili T.C. konsoloslüğundan çalışma vizesi alarak Türkiye'ye giriş yapacaktır. Türkiye'ye giriş yaptığı tarihi takip eden 30 gün içinde çalışma meşruhatlı ikamet tezkeresi almak için Emniyet makamlarına başvuruda bulunulması gerekmektedir.
- İçişleri Bakanlığı en az 6 aylık ikamet teskeresinin alınması ardından Yabancı Kimlik Numarası vermektedir.
- 1 Temmuz 2010'dan itibaren Yabancı Kimlik Numaralarının vergi beyannamelerinde yer alması gerekmektedir.



## Çalışma İzni ile ilgili yeni kriterler: 2 Ağustos 2010'dan itibaren

- 1 yabancıya 5 Türk vatandaşı istihdamı
- Ödenmiş sermayesinin 100.000 TL veya brüt satışlarının en az 800.000 TL veya son yıl ihracat tutarının en az 250.000 ABD Doları olması gerekmektedir.
- Ücretin belirlenmesi:
  - a) Üst düzey yöneticiler, pilotlar ve ön izin talebinde bulunan mühendis ve mimarlar için asgari ücretin 6,5 katı,
  - b) Birim veya şube müdürleri ile mühendis ve mimarlar için asgari ücretin 4 katı,
  - c) Uzmanlık ve ustalık gerektiren işlerde çalışacaklar ile öğretmenler için asgari ücretin 3 katı,
  - d) Ev hizmetleri ile diğer mesleklerde çalışacak yabancılar için asgari ücretin 1,5 katı olması gerekmektedir.

## Çalışma İzni ile ilgili yeni kriterler: 20 Nisan 2011'den itibaren

- Türkiye'nin taraf olduğu ikili ya da çok taraflı sözleşmelerde hüküm bulunan haller ile kamu kurum ve kuruluşlarınca sözleşme veya ihale usulleriyle mal ve hizmet alımı işlerinde çalıştırılacak yabancılara ilişkin çalışma izin taleplerinin değerlendirilmesinde yeni kriterler dikkate alınmayacaktır.
- İleri teknoloji gerektiren işlerde veya aynı vasıflarda Türk uzmanın bulunmadığı hallerde Genel Müdürlük Makamınca verilecek onay üzerine yeni kriterler dikkate alınmayacaktır.

# Vergi Uygulamaları

# Vergi Mükellefi

- **Mükellef;** vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüp eden gerçek veya tüzel kişidir.

GVK, gelir vergisi mükelleflerini tam mükellef ve dar mükellef olmak üzere ikiye ayırmıştır.

- ❖ **Tam Mükellefiyet;** Tam mükellef sayılan gerçek kişiler, Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilirler. (GVK. Md.3)
- ❖ **Dar Mükellefiyet;** Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler sadece Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilirler. (GVK. Md.6)

# Tam Mükellefiyet Esası

Aşağıda yazılı gerçek kişiler Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilirler. (GVK Md.3)

- 1) Türkiye’de yerleşmiş olanlar;
- 2) Resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye’de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup, adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları (Bu gibi kişilerden bulundukları memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratları dolayısıyla gelir vergisine veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş bulunanlar mezkur kazanç ve iratları üzerinden ayrıca vergilendirilmezler.)

# Türkiye’de Yerleşme

- 1) İkametgahı Türkiye’de bulunanlar (Medeni Kanunu’n 19 ve müteakip maddeleri)

**Yerleşim Yeri (Medeni Kanun 19. Madde):** Bir kimsenin sürekli kalma niyetiyle oturduğu yerdir. Bir kimsenin aynı zamanda birden ziyade ikametgâhı olamaz.

- 2) Bir takvim yılı içinde Türkiye’de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılımlar Türkiye’de oturma süresini kesmez.).

**Örnek:** Alman vatandaşı Bay (Y), 2012 Aralık ayında Türkiye’ye gelmiş ve 2013 Mayıs ayında Türkiye’den ayrılmıştır. Bay (Y), bir takvim yılı içinde Türkiye’de altı aydan fazla oturmadiğı için dar mükellefiyet esasına göre vergilendirilecektir.

**Örnek:** Aynı Alman vatandaşı Türkiye’de ikamet etse ve yukarıdaki sürelerle bağılı kalarak Türkiye’den ayrılırdı, ikametgahı Türkiye’de olduğı için tam mükellefiyet esasına göre vergilendirilecekti.

# Oturma Süresi Esasında Yerleşmenin Tespiti

- Bir kimsenin ikametgahının Türkiye dışında bulunduğu kesinlikle belli olsa bile bir takvim yılı içinde Türkiye’de altı aydan fazla oturması tam mükellefiyet esasında vergilendirilmesi için yeterlidir,
- Türkiye’de müstakil bir meskene sahip olunması şart değildir, misafirhanede veya bir tanıdığının yanında kalmış olması sonucu değiştirmez,
- Oturma süresi VUK’un sürelerin hesaplanması hükümlerine göre tespit edilir
- Sürenin bir takvim yılında aşılması gerekir,
- Birbirini izleyen iki takvim yılına yayılan oturma süresinin birinci takvim yılında altı ayı geçmesi ve tam mükellefiyet esasında vergilendirmenin doğması halinde ikinci takvim yılı ayrı olarak değerlendirilir,

# Yerleşme Sayılmayan Haller

- Belli ve geçici görev veya iş için Türkiye'ye gelen iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ;

**Örnek:** Baraj inşaatı derivasyon tünelleri yapmayı üstlenen firma için Türkiye'ye gelen işadamı

- Tahsil, tedavi dinlenme veya seyahat maksadıyla gelenler

**Örnek:** İstanbul Tıp Fakültesi'nde okumakta olan yabancı uyruklu gerçek kişi

- Tutukluluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmayan sebeplerle Türkiye'de kalmış olanlar
- Durumları yukarıdaki gibi olan yabancılar altı aydan fazla kalsalar bile tam mükellef sayılmayacaklardır.



# İkametgah Esası (ÇVÖA 4. Madde)

Bir gerçek kişi her iki Akit Devlette de mukim olduğunda, bu kişinin statüsü aşağıdaki kurallara göre belirlenir;

**a)** Bu kişi, daimi olarak kalabileceği, bir meskenin bulunduğu Akit Devletin mukimi kabul edilecektir. Eğer bu kişinin her iki Akit Devlette de daimi olarak kalabileceği bir meskeni varsa, bu kişi kişisel ve ekonomik ilişkilerinin daha yakın olduğu Akit Devletin mukimi kabul edilecektir (hayati menfaatlerin merkezi);

**b)** Eğer kişinin hayati menfaatlerinin merkezinin yer aldığı Akit Devlet saptanamazsa veya kişinin her iki Akit Devlette de daimi olarak kalabileceği bir meskeni yoksa, bu kişi kalmayı adet edindiği evin bulunduğu Akit Devletin mukimi kabul edilecektir;

# İkametgah Esası (ÇVÖA 4. Madde)

**c)** Eğer kişinin her iki Akit Devlette de kalmayı adet edindiği bir ev varsa veya her iki Devlette de böyle bir ev söz konusu değilse, bu kişi vatandaşı bulunduğu Akit Devletin mukimi kabul edilecektir;

**d)** Eğer kişi her iki Akit Devletin de vatandaşıysa veya aksine her iki Akit Devletin de vatandaşı değilse, Akit Devletlerin yetkili makamları sorunu anlaşmayla çözeceklerdir.

# Dar Mükellefiyet Esası

Türkiye’de yerleşmiş sayılmayan gerçek kişiler dar mükellefiyet esasında vergilendirilirler. Dar mükellef sayılan gerçek kişiler, sadece Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilirler. Dar mükellefiyette gelirden hareket edilir.

# Ücretlerin Vergilemesi

G.V.K. 7-3-a bendi hükmüne göre;

**“Hizmetin Türkiye’de ifa edilmiş veya edilmekte olması veya Türkiye’de değerlendirilmesi”** halinde dar mükelleflere yapılan bu gibi ödemeler ücret olarak Türkiye’de vergilendirilecektir.

Dar mükellef gerçek kişinin Türkiye’de hizmet akdi çerçevesinde çalışması aldığı ücretin vergilendirilmesi için yeterli olacaktır.

Değerlendirmeden maksat; ödemenin Türkiye’de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye’de ödeyenin veya nam ve hesaba ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya karından ayrılmasıdır.

# Ücretlerin Vergilemesi

## Çifte Vergilendirmeyi Önleme Antlaşmalarına Göre Bağımlı Faaliyetlerin Vergilendirilmesi (Madde 15)

Bir Akit Devlet mukiminin diğer Akit Devlette ifa ettiği hizmet dolayısıyla elde ettiği gelir, eğer:

- a) Gelir elde eden kişi, bu diğer Devlette bir vergilendirme döneminde bir veya bir kaç seferde 183 günü aşmamak üzere kalırsa ve
- b) Ödeme, bu diğer Akit Devletin mukimi olmayan bir işveren tarafından veya böyle bir işveren adına yapılırsa ve
- c) Ödeme, işverenin diğer Devlette sahip olduğu bir işyerinden veya sabit yerden yapılmazsa, yalnızca ilk bahsedilen Devlette vergilendirilebilecektir.

# Ücretlerin Vergilemesi

## 183 günün hesabı:

- Takvim yılı, vergileme yılı, kesintisiz 12 aylık dönem
- Fiziki olarak kalınan süre
- Varılan ve ayrılan gün ve arada kalan günler
- Cumartesi-Pazar, milli bayramlar, tatiller, grev, lokavt, hastalık gibi nedenlerle kısa Türkiye'deki çalışmasına ara vermeler de tam gün olarak dikkate alınacaktır.
- Bir günden kısa kalmalar da tam gün olarak dikkate alınacaktır.
- Tatil, iş seyahatleri, hastalık ,v.b, nedenlerle Türkiye dışında kalınan tam günler hesaba katılmayacaktır.

# Gelir Vergisi Kanunu'na Göre Yurtdışında Ödenen Vergilerin Mahsubu

Tam mükellefiyete tabi mükelleflerin yabancı memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratlardan mahallinde ödedikleri benzeri vergiler, Türkiye'de tarh edilen Gelir vergisinin yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmından indirilir. (GVK Md.123)

İndiriminin yapılması için:

- Yabancı memlekette ödenen vergilerin gelir üzerinden alınan şahsi bir vergi olması;
- Yabancı memlekette vergi ödendiğinin yetkili makamlardan alınan ve mahallindeki Türk elçilik veya konsoloslukları, yoksa orada Türk menfaatlerini koruyan memleketin aynı mahiyetteki temsilcileri tarafından tasdik olunan vesikalarla tevsik edilmesi; Şarttır.

# Yurtdışında Ödenen Vergilerin Mahsubu

Madde 23 - Mukim Olunan Devlette Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi

## **İstisna Yöntemi**

Yurtdışında elde edilen gelirin mukim ülkede vergilendirilip kaynak ülkede tamamen vergiden istisna edilmesi.(Belçika)

## **Mahsup Yöntemi**

Yurtdışında elde edilen gelire isabet eden vergiden mukim ülkede ödenen vergilerin mahsup edilmesi (ABD, Fransa)



# Sosyal Sigorta Uygulamaları

# Sosyal Sigorta Kanunu

- Yabancı bir kişi geçici bir süre için görevli olarak Türkiye’de bir işverene bağlı olarak çalışıyor ise Türkiye’de SSK’ya tabidir.
- Fakat: Yabancı kişinin geldiği ülkenin ve Türkiye arasında bir Sosyal Güvenlik Anlaşması var ise, yabancı kişi bu sözleşmenin hükümleri içerisinde Türkiye’de sigorta primleri ödemesinden muaftır. “Certificate of Coverage” belgesi ilgili makamlardan alınması gerekmektedir.
- Türkiye’nin şu an 22 tane ülkeyle Sosyal Güvenlik Anlaşması var.

# Sosyal Sigorta

Fiziki olarak yurtdışında çalışan ve ücretini gittiği ülkeden alan Türk Vatandaşları için Türkiye'de Sosyal Güvenlik Primi ödemesi yapılabilir mi?

- Türkiye'de Sosyal Güvenlik Primlerinin ödenebilmesi için öncelikle Türkiye'deki bordroda sigorta taban ve tavan tutarları dahilinde pay bırakılması gerekmektedir. Görevlendirme kapsamında yurtdışına gönderilen personel için, Türkiye ile gidilen ülke arasında Sosyal Sigorta Anlaşması olması durumunda Türkiye'den sosyal sigorta ödemelerine devam edilebilir. Sosyal güvenlik anlaşmalarının içerdiği süre dahilinde, fiziki olarak yurtdışında çalışan Türk vatandaşı personel için Türkiye'deki işveren, Bağlı olduğu sosyal güvenlik kurumundan "Çifte Primin Ödenmesini Engelleyici SGK Muafiyet" (COC-certificate of coverage ya da Avrupa'da bilinen adıyla E101) belgesi alır.

# Sosyal Sigorta

SGK Prim ödemesi yapılabiliyorsa hangi koşullarda yapılır?

- Sosyal Güvenlik Anlaşması olunan ülke için hususi olarak belirlenmiş SGK muafiyet belgesi (Hollanda için CE1, Fransa için SE208,vb.) alınması için Türkiye'deki işverenin bağlı olduğu SGK kurumuna istenen belgelerin (görevlendirme mektubu, işveren taahhüt dilekçesi, vb.) tevsiki suretiyle belge alınır. Görevlendirme süresince anlaşmanın önerdiği süre dahilinde (Belçika için 5 yıl, vb.) uzatma yapılabilir. SGK ödemeleri, Türkiye'deki çalışması karşılığı ödenen primlerden farklı değildir. Dolayısıyla SGK taban-tavan tutarları dahilinde yapılan ödemeler, prime tabi oldukları gibi gelir vergisi ve damga vergisine de tabi tutulmaktadır.

# Sosyal Sigorta

Yurtdışında çalışan Türk Vatandaşları Türkiye'den isteğe bağlı sigorta yaptırabilirler mi?

- İsteğe bağlı sigorta, Türkiye'de ikamet aramaktadır. Ancak maddenin kapsamında yurtdışında çalışan Türk vatandaşları da bulunmaktadır. Bu maddenin içeriğinde kastedilen Türk vatandaşları herhangi bir görevlendirme aracılığı ile gitmemiş, küllen ailesi ya da Türkiye'deki bir işverenden bağımsız olarak yurtdışında çalışmaya başlamış olan Türk vatandaşlarıdır. Örneğin İsviçre'ye çalışma amacıyla göç eden Türk işçiler gibi.

# Yurtdışı Hizmet Borçlanması-3201 sayılı Kanun

- Türk vatandaşlığı şartı aranır.
- Yurtdışında verilen hizmetin belgelendiriliyor olması gerekir.
- 5754 sayılı Kanunun 79 uncu maddesi ile değişik 3201 sayılı Kanunun 4 üncü maddesine göre; borçlanılacak her bir gün için tahakkuk ettirilecek borç tutarı, başvuru tarihindeki 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 82 nci maddesinde belirtilen prime esas asgari ve azamî günlük kazanç arasında seçilecek günlük kazancın % 32'sidir.

# Yabancıların İşe Giriş Tarihleri

Sigorta Primleri Genel Müdürlüğü'nün 16.07.2013 tarih ve 11.793.421 sayılı genel yazısı;

- Yurtiçinden yapılan başvurularda çalışma izni verildiği tarihi takip eden 30 gün içinde çalışma meşruhatlı ikamet tezkeresi almak üzere Emniyet'e başvuruda bulunulması zorunlu olduğundan, ikamet izni için Emniyet'e başvuru yapılan (veya randevu talep edilen) tarihi takip eden 15 inci gün akşamına kadar işyeri tescil bildirgesi ile sigortalı işe giriş bildirgesinin işverenlerce kağıt ortamında düzenlenerek ilgili SGK merkezine verilmesi gerekmektedir.
- Yurtdışından yapılan başvurularda ise; yabancı en geç 90 gün içinde ilgili T.C. konsoloslüğundan çalışma vizesi alarak Türkiye'ye giriş yapmalıdır. Türkiye'ye giriş yaptığı tarihi takip eden 30 gün içinde çalışma meşruhatlı ikamet tezkeresi almak için Emniyet makamlarına başvuruda bulunulması gerektiğinden, Emniyet makamlarına müracaat edilen (veya randevu talep edilen) tarihi takip eden 15 inci gün akşamına kadar işyeri tescil bildirgesi ile sigortalı işe giriş bildirgesinin işverenlerce kağıt ortamında düzenlenerek ilgili SGK merkezine verilmesi gerekmektedir.

# Yabancıların İşe Giriş Tarihleri

- SGK'ya yapılacak bildirimlerde; çalışma izinleri yabancıнын mesleği ve ödenecek ücret, işyeri, çalışacağı adres gibi kriterler değerlendirilerek verildiğinden ve verilen çalışma izni kısmi süreli ise bu durumda belgede ayrıca belirtildiğinden, bunların izin belgesinde belirtilen işyeri ve işveren tarafından yine belgede belirtilen ücret tutarından az olmamak üzere kısmi süreli çalışma olup olmadığı hususu da göz önünde bulundurularak bildirimler yapılmalıdır,
- Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca çalışma izinlerinin uzatılması işlemleri yapılırken yabancıнын sosyal güvenlik ile ilgili yükümlölüklerini yerine getirilip getirilmediğı kontrol edilmektedir,





Deloitte provides audit, tax, consulting, and financial advisory services to public and private clients spanning multiple industries. With a globally connected network of member firms in more than 150 countries, Deloitte brings world-class capabilities and high-quality service to clients, delivering the insights they need to address their most complex business challenges. Deloitte has in the region of 200,000 professionals, all committed to becoming the standard of excellence."

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee, and its network of member firms, each of which is a legally separate and independent entity. Please see [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) for a detailed description of the legal structure of Deloitte Touche Tohmatsu Limited and its member firms.

©2014 Deloitte Turkey. Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited