

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

Sayı : 62030549-125[3-2013/446]-14997

17.01.2017

Konu : Yurtdışı mukimlerin yabancı piyasalarda işlem gören sermaye piyasası araçları ve türev ürünlerden elde ettikleri gelirlerin vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu ve ilgili mevzuat hükümlerine uygun olarak faaliyet gösteren aracı kurum olduğunuz ve yurtdışında mukim müşterilerin talepleri üzerine sermaye piyasası mevzuatına uygun olarak borsa ya da piyasalarda işlem gören her türlü sermaye piyasası araçlarının ve türevlerinin alım ve satımını yaptığınız, bu kapsamda Türkiye'de yerleşik olmayan müşteriler için öncelikle şirketiniz nezdinde cari hesap açıldığı ve yabancı yatırımcıların yapacağı işlemlerle ilgili kendi hesaplarına para transferi yapıldığı, yurtdışında yapılacak işlemlerde yurtdışında yerleşik bir banka tarafından sağlanan işlem platformu kullanıldığı, yatırımcıların şirket kayıtlarında kullanılan hesap numaraları ile aynı olacak şekilde alt hesaplar açıldığı, müşterinin şirket hesaplarına yatırdığı tutarların yabancı bankadaki şirket havuz hesabının kendi alt hesabına virman edildiği, müşterilerin işlemlerinin kendilerine ayrılan platformlarda gerçekleştirildiği ve entegrasyonu yapılarak şirket hesaplarına yansıtılıp takibinin yapıldığı, şirketinizde hesap açan ve yurtdışı piyasalarda işlem yapan yabancı müşterilerinizin bu işlemlerden gelir elde etmeleri durumunda söz konusu gelirleri kendi ülkelerinde beyan etmeleri gerektiği belirtilerek dar mükellef ya da yurtdışında mukim müşteriler tarafından kurumunuz aracılığı ile yurtdışı piyasalardan elde edilen gelirlerin beyanı açısından şirketinizin bir sorumluluğu olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; birinci maddede yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların, yalnız Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu belirtilmiştir. Anılan maddenin üçüncü fıkrasının (d) bendinde Türkiye'de elde edilen menkul sermaye iratlarının dar mükellefiyette verginin konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği hükme bağlanmıştır. Aynı maddenin dördüncü fıkrasında da bu maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimi temsilci bulundurulması konularında Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı ifade edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 3 ve 4 üncü maddelerinde tam mükellefiyet, 6 ncı maddesinde ise dar mükellefiyet esas düzenlenmiş olup, 3 üncü maddesinde, Türkiye'de yerleşmiş olan gerçek kişilerin Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilecekleri, 6 ncı maddesinde de, Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilecekleri hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanunun 4 üncü maddesinde;

*"Aşağıda yazılı kimseler Türkiye'de yerleşmiş sayılır.*

*1. İkametgâhı Türkiye'de bulunanlar (İkametgâh, Kanunu Medenin 19 uncu ve müteakip maddelerinde yazılı olan yerlerdir);*

*2. Bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye'de oturma süresini kesmez.)",*

"Kazanç ve İradın Türkiye'de Elde Edilmesi" başlıklı 7 nci maddesinde de; *"Dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından kazanç ve iradın Türkiye'de elde edildiği aşağıdaki şartlara göre tayin olunur:*

...

*7.Diğer kazanç ve iratlarda: Bu kazanç veya iratları doğuran işin veya muamelenin Türkiye'de ifa edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi;*

*Bu maddenin 3'üncü, 4'üncü, 5'inci ve 7'inci bentlerinde sözü edilen değerlendirmeden maksat, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır."*

hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca, konuyla ilgili olarak 210 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde, "*Gelir Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin (2) numaralı bendinde belirtilenler hariç olmak üzere, çalışma veya oturma izni alarak altı aydan daha fazla bir süredir yurt dışında yaşayan Türk vatandaşlarının Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratları bakımından dar mükellefiyet esasında vergilendirilmeleri gerekmektedir. Bu vatandaşlarımızdan kesin dönüş yaparak Türkiye'ye yerleşenler ile bir takvim yılı içinde altı aydan daha fazla süreyle Türkiye'de oturanlar ise tam mükellefiyet esasında vergilendirileceklerdir.*" açıklamasına yer verilmiştir.

Bu çerçevede, dar mükellef müşterilerinizce Şirketiniz aracılığıyla yabancı borsalarda işlem gören her türlü sermaye piyasası aracının alım satımından elde edilen kazançların Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesine göre Türkiye'de elde edilen kazanç olarak değerlendirilmesi ve Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümleri çerçevesinde vergiye tabi tutulması mümkün bulunmamaktadır.

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 özalgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.