

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-120[86-2020/507]-E.842955

13.11.2020

Konu : Temettü gelirin beyanı hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Türkiye'de eşinizle birlikte limited şirket sahibi olduğunuzu, İtalyan ve Türk vatandaşı olarak çifte vatandaşlık hakkı taşıdığınızı, yılın 200 gününden fazlasını İtalya'da geçirdiğinizi, Türkiye'deki şirketinizin 2019 yılında kar dağıtımında bulunduğunu belirterek, elde etmiş olduğunuz temettü gelirinizden dolayı yıllık gelir vergisi beyanamesi verip vermeyeceğiniz hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

I- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- 3 üncü maddesinde;

"Aşağıda yazılı gerçek kişiler Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilirler.

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 gibilerden, buldukları memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratları dolayısıyla Gelir Vergisi'ne veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş bulunanlar, mezkur kazanç ve iratları üzerinden ayrıca vergilendirilmezler.)"

- 4 ncü 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 ayrılmalar Türkiye'de oturma süresini kesmez.)"

hükümlerine yer verilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununda "Türkiye'de yerleşme" ikametgah ve oturma süresi olarak iki ayrı esasa göre belirlenmiştir.

İkametgah esasında yerleşmenin tespitinde; ikametgahı Türkiye'de bulunanlar yerleşmiş sayıldığından bunların tam mükellefiyete tabi olmaları yönünden başkaca hiçbir şart aranmayacaktır. Anılan maddenin parantez içi hükmünde ise ikametgahın Türk Medeni Kanunu hükümlerine göre tespit edileceği belirtilmiştir.

4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 19 uncu maddesinde; *"Yerleşim yeri bir kimsenin sürekli kalma niyetiyle oturduğu yerdir. Bir kimsenin aynı zamanda birden çok yerleşim yeri olamaz. ..."* hükmü yer almıştır.

Oturma süresi esasında yerleşmenin tespitinde ise Türkiye'de bir takvim yılı içinde altı aydan fazla oturanlar Türkiye'de yerleşmiş sayılır. Anılan Kanunun "Yerleşme sayılmayan haller" başlıklı 5 inci maddesinde yazılı yabancılar hariç olmak üzere bir kimsenin ikametgahının, Türkiye dışında olduğu kesinlikle belli olsa bile, bir takvim yılı içinde Türkiye'de altı aydan fazla oturması, tam mükellefiyet esasında vergilendirilmesi için yeterlidir.

Anılan kanunun 6 ncı maddesinde; Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirileceği, 7 nci maddesinde ise; dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından sermayenin Türkiye'de yatırılmasıyla menkul sermaye iradının Türkiye'de elde edilmiş sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan; mezkur Kanunun 75 inci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde, iştirak hisselerinden doğan kazançların (Limited Şirket ortaklarının, iş ortaklıklarının ortakları ve komanditerlerin kar payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar bu zümreye dâhildir. Kooperatiflerin ortakları ile yaptıkları muamelelerden doğan karların ortaklara, kooperatifle yaptıkları muameleler nispetinde tevzii, kazanç dağıtımı sayılmaz.) menkul sermaye iradı sayıldığı hükme bağlanmıştır.

Yine aynı Kanunun "Toplama Yapılmayan Haller" başlıklı 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde de, dar mükellefiyette, tamamı Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratlar için yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirlerin beyannameye dâhil edilmeyeceği belirtilmiştir.

Öte yandan, anılan Kanunun 22 nci maddesinin (3) numaralı bendinde ise, tam mükellef kurumlardan elde edilen, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarının yarısının gelir vergisinden müstesna olduğu, istisna edilen tutar üzerinden 94 üncü madde uyarınca tevkifat yapılacağı ve tevkif edilen verginin tamamının, kâr payının yıllık beyanname ile beyan edilmesi durumunda yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edileceğine hükmedilmiştir.

Bilgisayar kayıtlarımızın tetkikinden, Adres Bilgileri Raporunda, /İstanbul adresinin yerleşim yeri olarak 28/10/2013 tarihinde adınıza tescil edildiği ve bugüne kadar aralıksız olarak devam ettiği anlaşılmıştır.

Bu itibarla; ikametgâhı Türkiye'de bulunanlar ve bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanların tam mükellefiyet esasında vergilendirilmeleri gerekmektedir. Ancak gelirin elde edildiği dönemde yurtdışında ikamet edildiğini belirten ilgili ülke yetkili makamlarından alınacak mukimlik belgesinin ve ilgili takvim yılında altı aydan fazla süre Türkiye'de bulunmadığına ilişkin Emniyet Genel Müdürlüğünden alınacak belgenin ibrazı durumunda, dar mükellefiyet esasına göre vergilendirilmeniz söz konusu olabilecektir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, ikametgâhınızın Türkiye' de olması sebebiyle tam mükellefiyete tabi olmanız, sahip olduğunuz iştirak hisselerinden dolayı elde ettiğiniz kar payının brüt tutarının yarısının gelir vergisinden istisna olması ve kalan tutarın vergiye tabi gelir olarak dikkate alarak bu tutarın Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarifinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2019 yılı için 40.000.-TL) aşması durumunda tamamını Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi ile beyan etmeniz gerekmektedir.

Ancak, gelirin elde edildiği dönemde yurtdışında ikamet ettiğinizi belirten ilgili ülke yetkili makamlarından alınacak mukimlik belgesinin ve ilgili takvim yılında altı aydan fazla süre Türkiye'de bulunmadığınıza ilişkin Emniyet Genel Müdürlüğünden alınacak belgenin ibrazı durumunda, dar mükellefiyete tabi olacak ve Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş bulunan menkul sermaye iratlarınız için Kanunun 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendine göre yıllık gelir vergisi beyannamesi vermenize gerek bulunmayacak olup kar dağıtımını yapan kurum bünyesinde Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi uyarınca yapılan vergi kesintisi nihai vergileme olacaktır.

II- ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMASI YÖNÜNDEN:

Türkiye Cumhuriyeti ile İtalya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması" 01.01.1994 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

Anlaşmanın "Mukim" başlıklı 4 üncü maddesinin ilk iki fıkrasında;

"1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından, "bir Akit Devletin mukimi" terimi, o Devletin mevzuatı gereğince ev, ikametgah, kanuni merkez, iş merkezi veya benzer yapıda diğer herhangi bir kriter nedeniyle vergi mükellefiyeti altına giren kişi anlamına gelir. Fakat bu deyim, o Devletin vergi mükellefiyeti altına sadece sözkonusu Devlette gelir elde ettiği için giren kişileri kapsamına almaz.

2. 1 inci fıkra hükümleri dolayısıyla bir gerçek kişi her iki Akit Devlette de mukim olduğunda, bu kişinin statüsü aşağıdaki kurallara göre belirlenecektir:

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

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

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

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

hükümleri yer almaktadır.

Buna göre, bir devletin iç mevzuatında düzenlenen ev, ikametgah veya benzer yapıda herhangi bir kriter nedeniyle o devlette vergi mükellefiyeti altına giren bir gerçek kişi, o devletin mukimi kabul edilmektedir. Akit devletlerin iç mevzuatları gereğince kişinin aynı anda her iki devletin de mukimi olması durumunda ortaya çıkan çifte mukimlik sorunu ise 2 nci fıkrada yer alan kriterler sırasıyla uygulanmak suretiyle çözümlenecektir.

Söz konusu kişi, iç mevzuat hükümlerimize göre Türkiye mukimi addedilmesi halinde, tüm dünya gelirleri üzerinden Türkiye'de gelir vergisine tabi tutulacaktır. Aynı kişinin İtalya iç mevzuatına göre de İtalya mukimi sayılması halinde ise ortaya çıkacak olan çifte mukimlik sorununun Anlaşmanın 4 üncü maddesinin 2 nci fıkrasında yer alan kriterlerden önce yer alana öncelik verilmek suretiyle çözümlenmesi gerekmektedir.

Anlaşmanın "Temettüleri" düzenleyen 10 uncu maddesinin 1 ve 2 nci fıkrasında ; "1. Bir Akit Devletin mukimi olan bir şirket tarafından diğer Akit Devletin bir mukimine ödenen temettüleri, bu diğer Devlette vergilendirilebilir. Bununla beraber söz konusu temettüleri, ödemeyi yapan şirketin mukimi olduğu Akit Devletçe de kendi mevzuatına göre vergilendirilebilir; ancak temettü elde eden kişi temettünün gerçek lehdarı ise bu şekilde alınacak vergi gayrisafi temettü tutarının yüzde % 15'ini aşamaz."

hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, Türkiye'de mukim kabul edilmeniz halinde vergilendirme hakkı iç mevzuat hükümleri gereği yalnızca Türkiye'ye ait olacaktır. İtalya mukimi kabul edilmeniz halinde ise Anlaşmanın 10 uncu maddesinin 1 inci ve 2 inci fıkraları uygulanacak olup vergilendirme hakkı İtalya'ya aittir. Ancak Türkiye'nin de gayrisafi temettü tutarının yüzde % 15'ini aşmamak üzere vergi alma hakkı vardır. Söz konusu ödemelere iç mevzuatımızda daha düşük bir oranın uygulanması halinde iç mevzuatımızda belirlenen bu düşük oranın uygulanacağı tabiidir.

Türkiye'de bu şekilde ödenen vergi ise, Türkiye - İtalya Anlaşmasının "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi" başlıklı 23 üncü maddesi gereğince, İtalya'da ödenecek bu gelire ilişkin vergiden mahsup edilmek suretiyle aynı gelir üzerinden iki defa vergi alınması önlenmiş olacaktır.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmeniz için İtalya'da tam mükellef olduğunuzun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinizin İtalya yetkili makamlarından alınacak bir belge (mukimlik belgesi) ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile birlikte noterçe veya İtalya'daki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen Türkçe tercümesinin bir örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi durumunda ise, ilgili Anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimizin uygulanacağı tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.