

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

Sayı : 62030549-120[Geç.67-2014/682]-57213

13.05.2016

Konu : Forward ve opsiyon sözleşmesi kapsamında aracılık faaliyetinde bulunulması durumunda elde edilen kazancın Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 67'nci maddesi gereğince stopaj yapılıp yapılmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Türkiye'de sermaye piyasası aracılık faaliyetleri gerçekleştiren tam mükellef sermaye Şirketinizce, tam mükellef gerçek kişi ve kurum müşterilerinizin elektronik platform vasıtasıyla döviz cinsinden yaptıkları opsiyon/forward işlemlerine aracılık etmeyi planladığımız ve söz konusu aracılık faaliyetine ilişkin olarak... mukimi olan ortağınız ... Bank'tan komisyon geliri elde edeceğiniz belirtilerek, tam mükellef gerçek kişi ve kurumsal yatırımcılar tarafından tezgah üstü piyasalarda işlem gören vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinden elde edilen gelirler üzerinden 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi kapsamında tevkifat yapılıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasında;

"1) Bankalar ve aracı kurumlar takvim yılının üçer aylık dönemleri itibarıyla;

- a) *Alım satımına aracılık ettikleri menkul kıymetler ile diğer sermaye piyasası araçlarının alış ve satış bedelleri arasındaki fark,*
- b) *Alımına aracılık ettikleri menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının itfası halinde alış bedeli ve itfa bedeli arasındaki fark,*

- c) *Menkul kıymetlerin veya diğer sermaye piyasası araçlarının tahsiline aracılık ettikleri dönemsel getirileri (herhangi bir menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracına bağlı olmayan),*
- d) *Aracılık ettikleri menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının ödünç işlemlerinden sağlanan gelirler üzerinden % 15 oranında vergi tevkifatı yaparlar. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin birinci fıkrası kapsamındaki mükellefler ile münhasıran menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracı getirileri ile değer artışı kazançları elde etmek ve bunlara bağlı hakları kullanmak amacıyla faaliyette bulunan mükelleflerden 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım fonları ve yatırım ortaklıklarıyla benzer nitelikte olduğu Maliye Bakanlığınca belirlenenler için bu oran % 0 olarak uygulanır."*

hükmüne yer verilmiştir.

Aynı maddenin (13) ve (14) numaralı fıkralarında ise;

"(13)Bu maddede geçen menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracı ifadesi, özel bir belirleme yapılmadığı sürece Türkiye'de ihraç edilmiş ve Sermaye Piyasası Kurulunca kayda alınmış ve/veya Türkiye'de kurulu menkul kıymet ve vadeli işlem ve opsiyon borsalarında işlem gören menkul kıymetler veya diğer sermaye piyasası araçları ile kayda alınmamış olsa veya menkul kıymet ve vadeli işlem borsalarında işlem görmese dahi Hazinece veya diğer kamu tüzel kişilerinca ihraç edilecek her türlü menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracını ifade eder.

Bankaların ve aracı kurumların taraf olduğu veya bunlar aracılığıyla yapılan; belirli bir vadede, önceden belirlenen fiyat, miktar ve nitelikte, ekonomik veya finansal göstergelere dayalı olarak düzenlenenler de dahil olmak üzere, para veya sermaye piyasası aracını, malı, kıymetli madeni ve döviz alım, satım, değiştirme hak ve/veya yükümlülüğünü veren vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri bu madde uygulamasında diğer sermaye piyasası aracı addolunur.

*(14) Türkiye'de kurulu vadeli işlem ve opsiyon borsalarında 31/12/2008 tarihine kadar yapılan işlemlerden elde edilen kazançlar için (1) numaralı fıkrada belirtilen tevkifat oranı sıfır olarak uygulanır. **Tam ve dar mükellef kurumların (Türkiye'de işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla faaliyette bulunmayanlar hariç) aralarında yaptıkları vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinden doğan kazançları bakımından bu madde hükümleri uygulanmaz. Şu kadar ki banka ve benzeri finans kurumları için Türkiye'de işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla faaliyette bulunma şartı aranmaz."***

hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, ... Bank'ın taraf olduğu tezgah üstü piyasalarda işlem gören vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinden karşı tarafça elde edilen gelirler, söz konusu tarafın tam mükellef kurum olması halinde, Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesinin (14) numaralı fıkrasında yer alan "*Tam ve dar mükellef kurumların (Türkiye'de işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla faaliyette bulunmayanlar hariç) aralarında yaptıkları vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinden doğan kazançları bakımından bu madde hükümleri uygulanmaz.*" hükmü uyarınca geçici 67 nci madde kapsamında tevkifata tabi tutulmayacaktır.

Gelir elde eden tarafın ... Bank olması halinde ise, geçici 67 nci maddenin (14) numaralı fıkrası uyarınca dar mükellef banka ve benzeri finans kurumlarının tam mükellef kurumlarla gerçekleştirdikleri işlemlerden sağlanan kazançlarına tevkifat uygulanmaması için Türkiye'de işyeri ve daimi temsilci aracılığıyla faaliyette bulunma şartı aranmadığından, söz konusu işlemlerden elde edilen gelirler de geçici 67 nci madde kapsamında tevkifata tabi tutulmayacaktır.

Öte yandan, aracılık hizmeti vermekte olduğunuz tam mükellef gerçek kişilerin ... Bank ile gerçekleştirdikleri tezgah üstü piyasalarda işlem gören vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinden elde ettikleri gelirler üzerinden Şirketinizce Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasına göre % 10 oranında tevkifat yapılması gerekmektedir. Gerçek kişilerin taraf olduğu bu işlemlerde gelir elde eden tarafın ... Bank olması halinde ise, söz konusu işlemlerden elde edilen gelirler, geçici 67 nci maddenin (14) numaralı fıkrası kapsamında değerlendirilmeyeceğinden, tarafınızca geçici 67 nci maddenin (1) numaralı fıkrası kapsamında % 0 oranında tevkifat yapılması gerekmektedir.

Ayrıca, Şirketinizin yurt dışında mukim ortağınız ... Bank'a verdiği aracılık hizmeti dolayısıyla elde edeceği komisyon gelirin, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç hükümleri çerçevesinde değerlendirilmesi gerektiği 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.