

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-120[123-2019/1386]-E.844709

13.11.2020

Konu : Yurtdışı mukimi firmalardan Türkiye'deki aracı kurumlar vasıtasıyla elde edilen temettü gelirlerinden yurt dışında kesilen vergilerin mahsubu.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve ek dilekçenizde; Amerika Birleşik Devletleri Nasdaq borsasında işlem gören ve Bankaları hisse senetlerinden temettü geliri elde ettiğiniz, bu hisselerin A.Ş. ve A.Ş. aracı kurumlarında saklandığı ve temettü gelirlerinizin bu aracı kurumlar vasıtasıyla tahsil edildiği, bu kapsamda elde ettiğiniz gelirlerinizin düzenli olarak beyan edildiği ancak bu beyannamelerde ilgili gelirlere ilişkin yurtdışında yapılan kesintilerin mahsubunun yapılmadığı belirtilerek, söz konusu mahsubun Türk finans kurumlarından alınan ve yurtdışında tevkifat yoluyla verginin ödendiğini gösterir evrak ibraz edilerek yapılmasının mümkün bulunup bulunmadığı hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup, konu hakkında Başkanlığımız görüşlerine aşağıda yer verilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- "Mükellefler" başlıklı 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde; Türkiye'de yerleşmiş olan gerçek kişilerin Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirileceği,

- 75 inci maddesinde; "*Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkül sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradidir.*

Kaynağı ne olursa olsun aşağıda yazılı iratlar menkul sermaye iradı sayılır:

1. Her nevi hisse senetlerinin kâr payları (kurucu hisse senetleri ve diğer intifa hisse senetlerine verilen kâr payları ve pay sahiplerine hazırlık dönemi için faiz olarak veya başka adlarla yapılan her türlü ödemeler ile Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım fonları katılma belgelerine ödenen kâr payları ile konut finansmanı fonlarını temsilen ihraç edilen

ipoteğe dayalı menkul kıymetlere ve varlık finansmanı fonlarını temsil eden ihraç edilen varlığa dayalı menkul kıymetlere ödenen faiz, kâr payı veya benzeri gelirler dahil.); ..."

- "Gelirin Toplanması ve Beyan" başlıklı 85 inci maddesinde; "Mükellefler, ikinci maddede yazılı kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratları için bu kanunda aksine hüküm olmadıkça yıllık beyanname verirler. Bu kanuna göre beyanı gereken gelirlerin yıllık beyannamede toplanması zorunludur.

...

Yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlar:

1. Mükellefin bunları Türkiye'de hesaplarına intikal ettirdiği yılda;

2. Türkiye'de hesaplara intikal ettirilmemesinin mükellefin iradesi dışındaki sebeplerden ileri geldiği tevsih olunan hallerde, mükellefin bunlara tasarruf edebildiği yılda;

Elde edilmiş sayılır."

- "Toplama Yapılmayan Haller" başlıklı 86 ncı maddesinde; "Aşağıda belirtilen gelirler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dâhil edilmez.

1. Tam mükellefiyette;

...

d) Bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 600 milyon lirayı(302 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2018 yılı için 1.800 TL, -305 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2019 yılı için 2.200 TL.) aşmayan, tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları...."

- 123 üncü maddesinde; "Tam mükellefiyete tabi mükelleflerin yabancı memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratlardan mahallinde ödedikleri benzeri vergiler, Türkiye'de tarh edilen Gelir Vergisi'nin yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmından indirilir.

Birinci fıkra hükmünce indirilecek miktar Gelir Vergisi'nin yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmından fazla olduğu takdirde, aradaki fark nazara alınmaz.

Gelir Vergisi'nin yabancı memlekette elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmı, bunların gelire olan nispeti üzerinden hesaplanır.

Birinci fıkrada yazılı vergi indiriminin yapılması için:

1. Yabancı memlekette ödenen vergilerin gelir üzerinden alınan şahsi bir vergi olması;

2. 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.

2 numarada yazılı vesikalar taksit zamanına kadar gelmemiş olursa, yabancı memlekette elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden vergi kısmı bir yıl süre ile ertelenir.

Aranan vesikalar bu süre zarfında vergi dairesine ibraz edildiği takdirde vergi tenzil edilir; süre geçtikten sonra erteleme hükmü kalkar ve vesikalar ibraz edilse bile nazara alınmaz. Vergi Usul Kanunu'nda yazılı mücbir sebeplere ait hükümler mahfuzdur.

Yabancı memleketlerde ödenen vergilerin ilgili buldukları kazanç ve iratlar mükellef tarafından hangi yılın gelirine ithal edilmişse, bu vergiler de o gelire ait vergiden indirilir. ..."

hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan 191 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin "A-6. Yabancı Memleketlerde Elde Edilen Kar Payları" başlıklı bölümünde;

"Öte yandan, yabancı memlekette elde edilen söz konusu kar payları ile ilgili olarak, yabancı memlekette ödenen vergilerin Gelir Vergisi Kanununun 123'üncü maddesinde yer alan hükümler çerçevesinde mahsup edileceği tabiidir.

Türkiye'nin akdettiği çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının, yabancı memleketlerde elde edilen kar paylarının Türkiye'de vergilendirilmesine ve ödenen vergilerin mahsubuna ilişkin hükümleri yukarıdaki hükümler çerçevesinde yapılan vergileme ve mahsup sırasında ayrıca dikkate alınacaktır."

açıklamalarında bulunulmuştur.

Bu çerçevede, Türkiye mukimi kişinin ABD'de mukim bulunan şirketlerden elde ettiği temettü kazançlarının vergilendirilmesinin 01/01/1998 tarihinden itibaren uygulanmakta olan Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Amerika Birleşik Devletleri Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmasının "*Temettüler*" başlıklı 10'uncu maddesi çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmektedir. Anılan maddenin 1 inci fıkrasına göre Türkiye mukimi bir kişiye ABD mukimi şirketlerden yapılan temettü ödemelerini vergilendirme hakkı Türkiye'ye ait olmakla birlikte, ABD'nin de aynı maddenin 2 nci fıkrasının (b) bendi uyarınca ödenecek gayrisafı temettü tutarının %20 sini aşmamak üzere vergilendirme hakkı bulunmaktadır. Ancak, ABD iç mevzuatında bu gelirler için daha düşük bir oran belirlenmiş ise bu oranın uygulanacağı tabiidir.

ABD Hükümeti tarafından temettüler üzerinden alınan vergi, Anlaşma'nın "*Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi*" başlıklı 23 üncü maddesi uyarınca Türkiye'de ödenecek vergiden mahsup edilebilecektir. Ancak söz konusu mahsup, Amerika Birleşik Devletlerinde vergiye tabi gelir için, mahsuptan önce Türkiye'de hesaplanan gelir vergisi tutarını aşmayacaktır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, yurt dışı piyasalarda elde edilen ve elde edildiği yıla ilişkin gelir vergisi beyannamesine dahil edilen gelirler üzerinden yine yurt dışında yapılan kesintilerin, Türkiye'de hesaplanan gelir vergisinin yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmından fazla olmamak kaydıyla, Gelir Vergisi Kanununun 123 üncü maddesine göre Türkiye'de ödenecek vergiden mahsubu mümkün bulunmaktadır.

Buna göre, A.Ş. ve A.Ş. aracı kurumları vasıtasıyla elde edilen temettü gelirleri üzerinden ABD'de yapılan kesintilerin gelir vergisi beyannamesinde mahsubu, 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 belgelere istinaden mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, söz konusu kesintilere ilişkin belgelerin Gelir Vergisi Kanununun 123 üncü maddesinde belirtilen bir yıllık süre içerisinde verilmesi gerektiği ve ilgili maddede yer alan süre geçtikten sonra ise düzeltmenin yapılamayacağı 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.