

Türkiye ve K.K.T.C. vatandaşı olan, her iki ülkede de ikameti bulunan kişinin vergilendirilmesi.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-120-245844
Tarih	11.08.2017

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-120[4-2017/304]-245844 11.08.2017

Konu : Türkiye ve K.K.T.C. vatandaşı olan, her iki ülkede de ikameti bulunan kişinin vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Türkiye Cumhuriyeti ve Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti vatandaşı olduğunuz, her iki ülkede de ikametgahınızın olduğu, Türkiye'de bir takvim yılı içinde 183 günden az kalmanız halinde dar mükellef olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceğiniz ve bu durumda Kıbrıs'da elde edilen faiz gelirin beyan edilip edilmeyeceği hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmış olup, konuya ilişkin Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Mükellefler" başlıklı 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, bulundukları memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratları dolayısıyla Gelir Vergisi'ne veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş bulunanlar, mezkur kazanç ve iratları üzerinden ayrıca vergilendirilmezler.)" hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 4 ncü maddesinde; "Aşağıda yazılı kimseler Türkiye'de yerleşmiş sayılır:

1.İkametgahı Türkiye'de bulunanlar (İkametgah, 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.),

5 nci maddesinde de;

"Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilirler. " 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.

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 bulunulmadığına ilişkin Emniyet Genel Müdürlüğünden alınacak belgenin ibrazı durumunda, dar mükellefiyet esasına göre vergilendirilme söz konusu olacaktır.

Öte yandan; aynı Kanunun 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 Vergisinin yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmından fazla olduğu takdirde, aradaki fark nazara alınmaz." hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan, Türkiye Cumhuriyeti ile Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi ve Vergi Kaybını Önleme Anlaşması" 01.01.1989 tarihinden itibaren uygulanmakta olup, söz konusu Anlaşmanın "Mali İkametgah"ı düzenleyen 4 üncü maddesinin 1 ve 2 nci fıkralarında;

"1.Bu Anlaşmanın amaçları bakımından, "bir Akit Devletin mukimi" deyimi, o Devletin mevzuatı gereğince yerleşme, ikametgah, kanuni (yasal) merkez, iş merkezi veya benzer yapıda diğer herhangi bir kriter nedeniyle vergi mükellefiyeti altına giren kişi veya kurum anlamına gelir.

2.Bir gerçek kişinin 1 inci fıkra uyarınca Akit Devletlerden her ikisinde de mukim olması halinde, bu kişinin statüsü sırasıyla aşağıdaki kurallara göre belirlenecektir:

a) Bu kişi, daimi olarak kalabileceği bir ikametgahının bulunduğu Devletin mukimi kabul edilecektir. Eğer bu kişinin her iki Devlette de daimi olarak kalabileceği bir ikametgahı 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 Akit Devletlerden hiçbirinde daimi olarak kalabileceği bir ikametgahı yoksa, bu kişi kalmayı adet edindiği yerin bulunduğu Akit Devletin mukimi kabul edilecektir;

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

d) Kişinin Akit Devletlerin her ikisinin de vatandaşı olması veya hiçbirinin vatandaşı olmaması halinde sorun, Akit Devletlerin yetkili makamlarının karşılıklı anlaşmasıyla çözümlenecektir." hükümleri yer almaktadır.

Yukarıdaki hükümlerden de görüleceği üzere, mukimliğin belirlenmesinde öncelikle her ülkenin kendi iç mevzuat hükümleri dikkate alınmaktadır. Dolayısıyla, yukarıdaki kriterlerden herhangi biri dolayısıyla Türkiye'de vergi mükellefiyeti altına girmeniz durumunda Türkiye'de mukim olduğunuz kabul

edileceğinden, tam mükellefiyet esasında Türkiye içinde ve dışında elde ettiğiniz kazanç ve iratların tamamı üzerinden Türkiye'de vergilendirilmeniz gerekmektedir. Ancak, KKTC'de de benzer kriterler nedeniyle tam mükellef addedilmeniz halinde ortaya çıkacak çifte mukimlik durumu, Anlaşmanın yukarıda yer alan 4 üncü maddesinin 2 nci fıkrasındaki kriterler sırasıyla uygulanmak suretiyle çözümlenecektir.

Diğer taraftan, Türkiye'de tam mükellefiyet esasında vergilendirme koşullarının şahsınız adına oluşmaması durumunda, Türkiye'de elde ettiğiniz gelirler üzerinden dar mükellefiyet esasında, Türkiye-K.K.T.C. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması hükümleri çerçevesinde vergilendirme yapılacak olup, anlaşma hükümlerinin uygulanabilmesi için mukimi olduğunuz ülkenin yetkili makamından mukimlik belgesi almanız ve bu belgeyi, gelirin elde edildiği diğer devletteki, duruma göre vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz etmeniz gerekmektedir.

Sonuç itibarıyla, yukarıda yer verilen iç mevzuat hükümleri çerçevesinde tam mükellefiyet esasına tabi olmanız durumunda Türkiye içinde ve dışında elde ettiğiniz kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirileceğinizden, yurt dışından elde ettiğiniz tevkifat ve istisnaya tabi olmayan menkul sermaye iradının (faiz geliri), ilgili yıl beyan haddinin (2017 yılı gelirleri için 1.600 TL) aşılması halinde yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyanı gerekecektir.

Ayrıca, söz konusu geliriniz nedeniyle KKTC'de de gelir vergisi benzeri vergi ödenmesi durumunda ödenen bu vergiler, Gelir Vergisi Kanununun 123 üncü maddesi gereğince Gelir Vergisinin yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmından fazla olmamak kaydıyla Türkiye'de ödenecek vergiden mahsup edilebilecektir.

Dar mükellefiyet esasına tabi olmanız halinde ise, yalnızca Türkiye'de elde ettiğiniz gelirler üzerinden vergilendirilmeniz gerektiğinden yurtdışından elde edilen faiz geliri nedeniyle Türkiye'de vergilendirilmeniz söz konusu olmayacaktır.

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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 13.09.2026