

Türkiye'de kollektif şirketin ortağı olan dar mükellef gerçek kişinin kazancının vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	38418978-120[37-12/29]-884
Tarih	21.08.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 38418978-120[37-12/29]-884

21/08/2013

Konu : Türkiye'de kollektif şirketin ortağı olan dar mükellef gerçek kişinin kazancının vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, İspanya ve Türk vatandaşı olduğunuzu, 15 yıldır İspanya'da ikamet ettiğinizi ve Türkiye'de faaliyet gösteren bir kollektif şirkette % 13 hisseli bir ortaklığınızın bulunduğunu belirterek, söz konusu şirketten elde edeceğiniz kazancınızın vergilendirilip vergilendirilmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMASI YÖNÜNDEN:

"Türkiye Cumhuriyeti ile İspanya Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması" 01.01.2004 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

Söz konusu Anlaşma Akit Devletlerden birinin ya da her ikisinin mukimlerine uygulanmakta olup Anlaşma hükümlerinin uygulanmasında uyrukluk değil mukimlik kriteri dikkate alınmaktadır. Bir kişinin hangi ülkenin mukimi kabul edileceğinin ise Anlaşmanın "Mukim" başlıklı 4 üncü maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Anılan Anlaşmanın "Mukim" başlıklı 4 üncü maddesi;

"1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından, "bir Akit Devletin mukimi" terimi, bu Devlet, herhangi bir politik alt bölümü veya mahalli idaresi de dahil olmak üzere, o Devletin mevzuatı gereğince ev, ikametgah, kanuni merkez, yönetim yeri veya benzer yapıda diğer herhangi bir kriter nedeniyle vergi mükellefi olan kişi anlamına gelir. Ancak bu terim, yalnızca o Devletteki kaynaklardan elde edilen gelir nedeniyle vergiye tabi tutulan herhangi bir kişiyi kapsamaz.

2. 1 inci fıkra hükümleri dolayısıyla bir gerçek kişi her iki Akit Devletin de mukimi olduğunda, bu kişinin durumu aşağıdaki şekilde belirlenecektir:

a) Bu kişi, yalnızca 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 (hayati menfaatlerin merkezi olan) Devletin mukimi kabul edilecektir;

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

c) Eğer kişinin her iki Devlette de kalmayı adet edindiği bir ev varsa veya her iki Devlette de böyle bir ev söz konusu değilse, bu kişi yalnızca vatandaşı olduğu Devletin mukimi kabul edilecektir;

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

3. Gerçek kişi dışındaki bir kişi 1 inci fıkra hükümleri dolayısıyla her iki Akit Devletin de mukimi olduğunda, bu kişi fiili iş merkezinin bulunduğu Akit Devletin mukimi kabul edilecektir. Bununla beraber, bu kişi Devletlerin birinde fiili iş merkezine diğerinde kanuni merkeze sahip olduğunda, Akit Devletlerin yetkili makamları bu kişinin kanuni merkezinin fiili iş merkezi olarak kabul edilip edilemeyeceği hususunu karşılıklı anlaşmayla belirlemek için danışacaklardır."

hükümlerini öngörmektedir.

Bu itibarla, Anlaşmada yer alan mukim terimi genel kural olarak Anlaşmaya taraf Devletin iç mevzuatı gereğince ev, ikametgah, kanuni ana merkez, yönetim yeri veya benzer yapıda diğer herhangi bir kriter nedeniyle vergi mükellefiyeti altına giren gerçek ve tüzel kişileri kapsamaktadır.

Buna göre, özelge talep formunuzdan Türkiye ve İspanya vatandaşı olduğunuz ve 15 yıldır İspanya'da ikamet ettiğiniz anlaşılmakta olup, bu bilgiler çerçevesinde Anlaşmada belirtilen kriterleri Türkiye yönünden taşımamanız nedeniyle, Türkiye mukimi olmadığınız değerlendirilmiştir.

Diğer taraftan, Anlaşmanın "Genel Tanımlar" başlıklı 3 üncü maddesinin 1/e bendinde şirket teriminin herhangi bir kurum veya vergileme yönünden kurum olarak muamele gören herhangi bir kuruluş anlamına geldiği belirtilmektedir.

Bu çerçevede, %13 hisse ile ortak olduğunuz Türkiye'deki kollektif şirket vergileme yönünden Türkiye'de kurum olarak muamele görmediği için bu şirketten elde etmiş olduğunuz gelirlerin vergileme açısından Anlaşmanın "Ticari Kazançlar" başlıklı 7 nci maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Söz konusu maddenin 1, 2 ve 3 üncü fıkraları ise;

"1. Bir Akit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, söz konusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, teşebbüsün kazancı yalnızca işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. 3 üncü fıkra hükümleri saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet teşebbüsü diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunduğu, her iki Akit Devlette de bu işyerine atfedilecek kazanç, bu iş yeri aynı veya benzer koşullar altında, aynı veya benzer faaliyetlerde bulunan, tamamen ayrı ve bağımsız bir teşebbüs olsaydı ve işyerini oluşturduğu teşebbüsten tamamen bağımsız bir nitelik kazansaydı ne kazanç elde edecek ise aynı miktarda bir kazanç olacaktır.

3. İşyerinin kazancı belirlenirken, işyerinin bulunduğu Devlette veya başka yerde yapılan, yönetim ve genel idare giderleri de dahil olmak üzere işyerinin amaçlarına uygun olan giderlerin indirilmesine müsaade edilecektir.

..."

hükümlerini öngörmektedir.

Anılan maddenin 1 inci fıkrasının, bu kazancın Türkiye'de vergilendirilebilmesini ticari faaliyetin Türkiye'de sahip olunan bir işyeri vasıtasıyla gerçekleştirilmesi koşuluna bağladığı göz önüne alındığında, gelir elde etmiş olduğunuz Türkiye'deki kollektif şirketin Anlaşmanın "İş yeri" başlıklı 5 inci maddesi gereğince iş yeri oluşturacağı ve yalnızca bu iş yerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere kazancınızın Türkiye'de vergilendirilebileceği değerlendirilmektedir.

Anlaşmanın Türkiye'de vergi alma hakkı tanıdığı bu durumda vergileme iç mevzuat hükümlerimiz çerçevesinde yapılacaktır.

İspanya'da, çifte vergilendirme, Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 22 nci maddesi uyarınca; Türkiye' de vergilendirilen bu gelirlerin mukimi olduğunuz İspanya'da ödeyeceğiniz vergiden mahsup edilmesi suretiyle önlenebilecektir.

II- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında; her türlü ticari ve sınai faaliyetten doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş; bu maddenin üçüncü fıkrasında ise, kollektif ortaklıklarda ortakların, adi veya eshamlı komandit ortaklıklarda komandite ortakların ortaklık karından aldıkları payların şahsi ticari kazanç hükmünde olduğu hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun 6 ncı maddesinde, Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, aynı Kanunun 7 nci maddesinde ise dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından kazanç ve iradın Türkiye'de elde edilmesinin şartları sıralanmıştır. Anılan maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, kazanç sahibinin Türkiye'de işyerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla sağlanması durumunda elde edilen kazancın ticari kazanç olarak vergilendirileceği belirtilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, Türkiye'de faaliyette bulunan kollektif şirkete %13 oranındaki ortaklığınızdan doğan kazançların, elde edildiği yıllar itibarıyla Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hükümlerine göre Türkiye'de vergilendirilmesi ve vergisel yükümlülüklerin yerine getirilmesi gerekmektedir.

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.