

Dar mükellefin gayrimenkul sermaye iradı ve temettü beyanı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120[86-2013/234]-898
Tarih	14.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-120[86-2013/234]-898 14/04/2014

Konu : Dar mükellefin gayrimenkul sermaye iradı ve temettü beyanı hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... T.C. kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, Türkiye Cumhuriyeti ve Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti vatandaşı olduğunuz, ikametgahınızın İstanbul da olduğu, Türkiye de kira ve temettü gelirinizin olduğu, Kıbrıs da sadece kira gelirinizin olduğu, ikametgahınızın K.K.T.C.'ne almanız ve orada yaşadığınız takdirde yıllık gelir vergisi beyannamesi verip vermeyeceğiniz hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMALARI YÖNÜNDEN:

"Türkiye Cumhuriyeti ve Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi ve Vergi Kaybını Önleme Anlaşması" nın "Gayrimenkul Varlıklardan Elde

Edilen Gelir" başlıklı 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında;

"1. Bir Akit Devlet mukiminin diğer Akit Devlette bulunan gayrimenkul varlıklardan, tarım ve ormancılık dâhil, elde ettiği gelir, gayrimenkulün bulunduğu bu diğer Akit Devlette vergilendirilebilir.

..."

hükmü yer almaktadır.

Buna göre, K.K.T.C. mukimi olduğunuzda, Türkiye'de bulunan gayrimenkullerden elde ettiğiniz kazançlar, Türkiye'de iç mevzuatımız uyarınca vergilendirilebilecektir.

Anılan anlaşmanın "Temettüler" başlıklı 10 uncu maddesi;

"1. Bir Akit Devletin mukimi olan bir kurum tarafından diğer Akit Devlet mukimine ödenen temettüler, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber söz konusu temettüler, ödemeyi yapan kurumun mukimi olduğu Devletçe de kendi mevzuatına göre vergilendirilebilir; ancak kendisine ödemedede bulunulan kişi temettünün gerçek lehdarı ise, bu şekilde alınacak vergi aşağıdaki oranları aşamayacaktır:

a) Temettü elde eden, temettü ödeyen kurumun sermayesinin doğrudan doğruya en az yüzde 25'ini elinde tutan bir kurum ise (ortaklıklar hariç), gayrisafi temettü tutarının yüzde 15'i;

b) Tüm diğer durumlarda, gayrisafi temettü tutarının yüzde 20'si.

..."

hükmünü öngörmektedir.

Bahse konu hüküm uyarınca; Türkiye'de elde edeceğiniz temettülerin gerçek lehdarı olmanız halinde, tarafınıza yapılacak temettü ödemelerinin gayrisafi tutarları üzerinden yukarıda belirtilen 2 nci fıkranın (b) bendi kapsamında % 20 oranını aşmayacak şekilde Türkiye'de vergi tevkifatı yapılabilecektir. Ancak, iç mevzuatımızda bu oranın altında bir vergilendirmenin olması halinde, mükellef lehine olan iç mevzuatımızdaki daha düşük vergi oranının dikkate alınacağı tabiidir.

Söz konusu Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi" başlıklı 22 nci maddesinin 2 nci fıkrasında;

"2. Kuzey Kıbrıs mukimleri için çifte vergilendirme aşağıdaki şekilde önlenecektir:

Kuzey Kıbrıs; bir mukiminin Türkiye'de vergilendirilebilen bir gelir elde etmesi halinde, Türkiye'de söz konusu gelir üzerinden ödenen vergiyi, Kuzey Kıbrıs'ta tarh edilen benzeri verginin Türkiye'de elde edilen gelire isabet eden kısmından mahsup edecektir. Ancak, Türkiye'de ödenen verginin Kuzey Kıbrıs'ta

ödenmesi gereken vergiden fazla olması halinde, aradaki fark dikkate alınmayacaktır.

..."

hükmü düzenlenmiştir.

Bu hüküm çerçevesinde, Türkiye'de söz konusu gelirler üzerinden ödenecek vergi, K.K.T.C.' de tarh edilen benzeri verginin Türkiye'de elde edilen gelire isabet eden kısmından mahsup edilecektir. Ancak, Türkiye'de ödenecek verginin K.K.T.C. 'de ödenmesi gereken vergiden fazla olması halinde, aradaki fark dikkate alınmayacaktır.

Diğer taraftan, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için tarafınızın K.K.T.C. 'de tam mükellef olduğunuzun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinizin K.K.T.C. yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile noterce veya K.K.T.C. 'deki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen bir örneğinin duruma göre vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 3 üncü ve 4 üncü maddelerinde Türkiye'de yerleşme ve tam mükellefiyet, 6'ncı maddesinde ise dar mükellefiyet esası düzenlenmiş olup, 3 üncü maddesinde, Türkiye'de yerleşmiş olan gerçek kişilerin Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilecekleri hüküm altına alınmış, 4 üncü maddesinde de;

"Aşağıda yazılı kimseler Türkiye'de yerleşmiş sayılır.

1. İkametgâhı Türkiye'de bulunanlar (İkametgâh, 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.)" hükmüne yer verilmiş ve aynı Kanunun 6 ncı maddesinde, "Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilirler." denilmiştir.

Mezkûr Kanunun 70 inci maddesinde, aynı maddede bentler halinde sayılan mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 21 inci maddesinde; "Binaların mesken olarak kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde elde edilen hasılatın (2013 yılı için) 3.200-TL'si gelir vergisinden müstesnadır. İstisna haddi üzerinde hasılat elde edilip beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi halinde, bu istisnadan yararlanılamaz.

Ticari, zirai veya mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olanlar ile (6322 sayılı kanunun 5. maddesiyle değişen ibare; Yürürlük: 15.06.2012 [01.01.2013 tarihinden sonra elde edilecek gelirlere uygulanmak üzere]) istisna haddinin üzerinde hasılat elde edenlerden, beyanı gerekip gerekmediğine bakılmaksızın ayrı ayrı veya birlikte elde ettiği ücret, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlarının gayrisafi tutarları toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifenin üçüncü diliminde ücret gelirleri için yer alan tutarı (2013 yılı gelirleri için: 94.000-TL) aşanlar bu istisnadan faydalanamazlar." hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanunun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, her nevi hisse senetlerinin kar paylarının (kurucu hisse senetleri ve diğer intifa hisse senetlerine verilen kar 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 kar payları ile konut finansmanı fonlarını temsilen ihraç edilen ipoteğe dayalı menkul kıymetlere ve varlık finansmanı fonlarını temsilen ihraç edilen varlığa dayalı menkul kıymetlere ödenen faiz, kar payı veya benzeri gelirler dâhil), (2) numaralı bendinde ise, iştirak hisselerinden doğan kazançların (Limited şirket ortaklarının, iç 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.

Adı geçen Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında kimlerin tevkifat yapacağı belirtilmiş olup, söz konusu fıkranın (5/a) bendinde, 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden (2009/14592 sayılı B.K.K uyarınca) % 20 oranında; tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve gelir vergisinden muaf olanlara dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar paylarından (karın sermayeye eklenmesi kar dağıtımı sayılmaz.) 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereği, fıkranın (6/b-i) bendi uyarınca % 15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılmaktadır.

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.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, dar mükellefiyete tabi mükellefler yönünden, Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş bulunan gayrimenkul sermaye iratları ile tevkif suretiyle vergilendirilmiş bulunan menkul sermaye iratları için Kanunun 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendine göre yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmesine gerek bulunmamaktadır.

Ancak, Türkiye'de gayrimenkullere sahip olunması ve söz konusu gayrimenkullerin konut olarak kiraya verilmesi sonucu elde edilecek konut kira geliri tutarının Gelir Vergisi Kanununun 21 inci maddesinde yer alan istisna tutarını (2013 yılı için 3.200 TL) aşması durumunda, K.K.T.C. mukimi olsanız dahi tarafınızca beyan edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, K.K.T.C. mukimi olunması durumunda, kar dağıtımı yapan kurum bünyesinde Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi uyarınca yapılan % 15 oranındaki vergi kesintisi ile tevkifata tabi kira geliriniz üzerinden yapılan % 20 oranındaki vergi kesintisi nihai vergileme olup, söz konusu tevkifata tabi gelirler yıllık beyanname ile beyan edilmeyecektir.

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. — 18.09.2026