

Yurt içinde ihraç edilen hazine bonoları üzerinden elde edilen repo gelirlerinde tevkifat uygulaması.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	64597866-125[Geçici67]-918
Tarih	11.01.2019

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-125[Geçici67]-E.918

11.01.2019

Konu : Yurt içinde ihraç edilen hazine bonoları üzerinden elde edilen repo gelirlerinde tevkifat uygulaması.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Fransa Cumhuriyeti mukimi ve Fransız kanunlarına göre bankacılık faaliyetlerini gerçekleştirmek için gerekli lisansa sahip Fransa'da kurulu bulunan bir banka olduğunuz, bir Türk bankası merkezi (Hazine bonolarının maliki) ile Türk Hazinesi tarafından yurt içinde ihraç edilen hazine bonoları üzerinden bir repo işlemi gerçekleştirileceği belirtilerek, elde edilen repo kazançları üzerinden yapılacak tevkifat oranı ve Türkiye Cumhuriyeti ile Fransa Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması kapsamında ne şekilde vergilendirileceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde kurumlar vergisinin konusu, 2 nci maddesinde ise kurumlar vergisi mükellefleri belirlenmiş olup; sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ile iş ortaklıklarının kurumlar vergisi mükellefi olduğu belirtilmiştir. Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasında da dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazançlar ve iratlar bentler halinde sayılmıştır.

Öte yandan; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin birinci fıkrasında, sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira veya benzeri iratların menkul sermaye iradı olduğu hükme bağlanmış; aynı maddenin,

- (7) numaralı bendinde mevduat faizleri,

- (12) numaralı bendinde faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kar payları ile kar ve zarar ortaklığı belgesi karşılığında ödenen kar payları ve özel finans kurumlarınca kar ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kar payları,

- (14) numaralı bendinde ise menkul kıymetlerin geri alım veya satım taahhüdü ile iktisap veya elden çıkarılması karşılığında sağlanan menfaatler menkul sermaye iratları arasında sayılmıştır.

Anılan Kanunun geçici 67 nci maddesinde ise; menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçlarının elde tutulması ve elden çıkarılmasından sağlanan gelirler ile mevduat faizleri, repo gelirleri ve katılım bankalarından elde edilen gelirlerin vergilendirilmesine yönelik düzenlemelere yer verilmiş olup, söz konusu maddenin (4) numaralı fıkrasında; bankalar arası mevduat ile aracı kurumların borsa para piyasasında değerlendirdikleri kendilerine ait paralarına yürütülen faizler hariç olmak üzere, 75 inci

maddenin ikinci fıkrasının (7), (12) ve (14) numaralı bentlerinde yazılı menkul sermaye iratlarından ödemeyi yapanlarca % 15 oranında vergi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, geçici 67 nci maddenin (5) numaralı fıkrasında, "Gelir sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da dar veya tam mükellef olması, vergi mükellefiyeti bulunup bulunmaması, vergiden muaf olup olmaması ve elde edilen kazancın vergiden istisna olup olmaması (1), (2), (3) ve (4) numaralı fıkra hükümleri uyarınca yapılacak tevkifatı etkilemez." hükmüne yer verilmiştir.

Konuya ilişkin olarak ayrıntılı açıklamalara 257 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin **"5. Mevduat faizleri ve repo gelirleri üzerinden yapılacak tevkifat"** başlıklı bölümünde,

" Geçici 67 nci maddenin (4) numaralı fıkrasında, Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (7), (12) ve (14) numaralı bentlerinde yazılı menkul sermaye iratlarından ödemeyi yapanlarca % 15 oranında vergi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Bu kapsamda;

...

- Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin 2 nci fıkrasının (5) numaralı bendinde yer alan menkul kıymetlerin geri alım ve satım taahhüdü ile iktisap veya elden çıkarılması karşılığında sağlanan menfaatler (repo kazançları) (75/14),

üzerinden ödemeyi yapanlarca % 15 oranında tevkifat yapılacaktır.

...

Tevkifatın gerçekleştirilmesinde, gelir sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da dar veya tam mükellef olmasının, vergi mükellefiyeti bulunup bulunmamasının, vergiden muaf olup olmamasının veya elde edilen gelirlerin vergiden istisna olup olmamasının da tevkifat uygulamasında bir önemi bulunmamaktadır.

Düzenleme 01.01.2006 tarihi itibarıyla yürürlüğe gireceğinden bu tarihten sonra yapılacak ödemeler % 15 oranında vergi tevkifatına tabi olacaktır.

Yapılan tevkifatlar, Gelir Vergisi Kanununun 98 inci ve 119 uncu maddelerinde belirtildiği üzere izleyen ayın yirminci günü akşamına kadar muhtasar beyanname ile beyan edilerek yirmi altıncı günü akşamına kadar ödenecektir. Bu gelirler üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi ve Kurumlar Vergisi Kanununun 24 üncü maddesi uyarınca ayrıca tevkifat yapılmayacaktır." açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıdaki hükümler çerçevesinde,, bir Türk bankası (Hazine bonolarının maliki) ile yaptığı yurt içinde ihraç edilen hazine bonolarının geri alım ve satım taahhüdü ile iktisap veya elden çıkarılması karşılığında sağlanan menfaatlerin (repo kazançlarının) Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca % 15 oranında tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.

ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMALARI YÖNÜNDEN

Türkiye Cumhuriyeti ile Fransa Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın "Faiz" başlıklı 11'inci maddesinde;

" 1. Bir Akit Devlette doğan ve diğer Akit Devlet mukimine ödenen faiz, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber, bu faiz elde edildiği Akit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak kendisine ödemede bulunulan kişi faizin gerçek lehdarı ise bu şekilde alınacak vergi, faizin gayrisafi tutarının yüzde 15 ini aşmayacaktır.

...

4. Bu maddede kullanılan " faiz" terimi, ipotek garantisine bağılı olsun olmasın veya kazancı paylaşma hakkını tanısın tanımasın, devlet tahvillerinden, tahvillerden veya bonolardan ve her nevi alacaktan doğan gelir ile bu gelirin elde edildiği Devletin vergi mevzuatına göre ikrazat geliri sayılan diğer bütün gelirleri kapsar.

5. Bir Akit Devlet mukimi olan gerçek faiz lehdarı, faizin elde edildiği diğer Akit Devlette sahip olduğu bir işyeri vasıtasıyla ticari veya sınai faaliyette bulunursa veya bir Türkiye mukimi, Fransa'da bulunan bir sabit yeri kullanarak Fransa'da serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve sözkonusu faizin ödendiği alacak ile bu işyeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunmaktaysa, bu maddenin 1, 2 ve 3 üncü fıkra hükümleri uygulama dışı kalacaktır. Bu durumda olayına göre bu Anlaşmanın 7 nci veya 14 üncü madde hükümleri uygulanacaktır.

..."

hükümleri yer almaktadır.

Diğer taraftan, söz konusu Anlaşma'nın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi" başlıklı 23'üncü maddesinde;

" Çifte vergilendirme aşağıdaki şekilde önlenecektir.

1. ...

2. Fransa'da:

a) Bir Fransa mukimi bu Anlaşma hükümleri uyarınca Türkiye'de ve Fransa'da vergilendirilebilen bir gelir elde ettiğinde, Fransa bu mukimin gelirine isabet eden vergiden, Türkiye'de ödenen gelir vergisinin

mahsubuna müsaade edecektir.

Bununla beraber, sözkonusu mahsup, mahsupdan önce hesaplanan ve Türkiye'de vergilendirilebilen gelire isabet eden gelir vergisi miktarını aşmayacaktır.

b)....."

hükümleri yer almaktadır.

Bu açıklamalar çerçevesinde,'nın bir Türk bankası merkezi (Hazine bonolarının maliki) ile yaptığı Türk Hazinesi tarafından yurt içinde ihraç edilen hazine bonolarının geri alım ve satım taahhüdü ile iktisap veya elden çıkarılması karşılığında sağlanan menfaatlerin (repo kazançlarının) Anlaşma'nın 11 inci maddesinin (2) numaralı fıkrası uyarınca, iç mevzuatımızda belirlenen oran ile aynı olan % 15 oranında tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.

Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmeyi Önlenmesi"ne ilişkin 23 üncü maddesinin 2 nci fıkrası (a) bendi uyarınca, söz konusu ödemeler için Türkiye'de bu şekilde ödenen vergi, Fransa'da ödenecek bu gelire ilişkin vergiden mahsup edilebilecektir.

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. — 09.09.2026