

Malezya'dan elde edilecek temettü gelirlerinin kurumlar vergisinden istisna edilip edilmeyeceđi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.99.16.02-KVK-5/1-b-43
Tarih	15.02.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIğI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIğI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.99.16.02-KVK-5/1-b-43

15/02/2012

Konu : Malezya'dan elde edilecek temettü gelirlerinin kurumlar vergisinden istisna edilip edilmeyeceđi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, şirketinizin Türkiye'de mukim başka tam mükellef kurumlarla birlikte Malezya'da kimya sektöründe iştigal edecek bir üretim şirketi kurmayı planlamakta olduğu belirtilerek, Malezya'dan elde edilecek temettülerin Türkiye'de gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilip edilemeyeceği, istisnaya konu edilememesi halinde, mahsup sisteminin uygulanmasında; Malezya ile imzalanan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının 22 nci maddesinin dördüncü fıkrasında yapılan düzenlemenin Türkiye'ye getirilen temettüler için uygulanıp uygulanmayacağı, mahsup imkanının bulunması halinde ibraz edilecek belgelerin neler olacağı konusunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde kurumlar vergisine tabi kurumlar sayılmış olup aynı Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında da bu kurumlardan kanuni veya iş merkezi

Türkiye'de bulunanların tam mükellef olarak gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançlarının tamamı üzerinden vergilendirilecekleri hükmüne yer verilmiştir.

Bu Kanunun "İstisnalar" başlıklı 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde aşağıdaki şartları topluca taşıyan iştirak kazançlarının kurumlar vergisinden istisna olacağı hüküm altına alınmıştır;

"Kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki şirketlerin sermayesine iştirak eden kurumların, bu iştiraklerinden elde ettikleri aşağıdaki şartları taşıyan iştirak kazançları;

- 1) İştirak payını elinde tutan şirketin, yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az % 10'una sahip olması,
- 2) Kazancın elde edildiği tarih itibarıyla iştirak payının kesintisiz olarak en az bir yıl süreyle elde tutulması (Rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle veya yurt dışı iştirakin iç kaynaklarından yapılan sermaye artırımları nedeniyle elde edilen iştirak payları için sahip olunan eski iştirak paylarının elde edilme tarihi esas alınır.),
- 3) Yurt dışı iştirak kazancının kâr payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az % 15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması; iştirak edilen şirketin esas faaliyet konusunun, finansal kiralama dahil finansman temini veya sigorta hizmetlerinin sunulması ya da menkul kıymet yatırımı olması durumunda, iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,
- 4) İştirak kazancının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi."

hükmüne yer verilmiş olup aynı maddenin üçüncü fıkrası ile de iştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, anılan Kanunun 33 üncü maddesinin birinci fıkrasında "Yabancı ülkelerde elde edilerek Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlardan mahallinde ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler, Türkiye'de bu kazançlar üzerinden tarh olunan kurumlar vergisinden indirilebilir." denilmek suretiyle yurt dışında elde edilip Türkiye'de vergilendirilecek kazançlar için mahallinde ödenen vergilerin, söz konusu kazançlar için Türkiye'de hesaplanacak kurumlar vergisinden mahsup edilmesi öngörülmüştür. Ancak, yurt dışında elde edilen kazançların Türkiye'de kurumlar vergisinden istisna edilmiş olması halinde, bu kazançlar üzerinden yurt dışında ödenen vergiler yurt içinde hesaplanan

kurumlar vergisinden mahsup edilemeyecektir.

Yukarıda bahsi geçen konulara ilişkin olarak 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.2. Yurt dışı iştirak kazancı istisnası" ve "33. Yurt dışında ödenen vergilerin mahsubu" başlıklı bölümlerinde ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Bu hükümlerden anlaşılacağı üzere, şirketinizin Malezya'da mukim şirketten elde edeceği temettü gelirlerinin, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde öngörülen koşulların topluca yerine getirilmesi durumunda, kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, 27.09.1994 tarihinde imzalanarak 01.01.1997 tarihinden itibaren uygulanmaya başlayan Türkiye-Malezya Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın "Temettüler"e ilişkin 10 uncu maddesinde;

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

2. Bununla beraber, söz konusu temettüler, ödemeyi yapan şirketin mukimi olduğu Akit Devletçe de kendi mevzuatına göre vergilendirilebilir; ancak temettü elde eden temettünün gerçek lehdarı ise, bu şekilde alınacak vergi aşağıdaki oranları aşamayacaktır:

a) Temettünün gerçek lehdarı, temettü ödeyen şirketin sermayesinin doğrudan doğruya en az yüzde 25'ini elinde tutan bir şirket ise (ortaklıklar hariç) gayrisafi temettü tutarının yüzde 10'u;

b) Tüm diğer durumlarda gayrisafi temettü tutarının yüzde 15'i.

3. Malezya mukimi olan bir şirketçe temettünün gerçek lehdarı olan bir Türkiye mukimine ödenen temettüler, Malezya'da şirketin gelirleri üzerinden alınan vergiye ilave olarak temettüler üzerinden alınan herhangi bir vergiden istisna edilecektir. Bu fıkradaki hiçbir şey, Malezya mukimi olan bir şirketçe ödenen temettülere ilişkin verginin, temettünün ödendiği yılı takip eden tahakkuk yılında Malezya'daki ilgili vergi oranı dikkate alınarak, Malezya vergisinden indirilmiş veya indirilebilecek gibi kabul edilmesinde, Malezya vergi mevzuatı hükümlerini etkilemeyecektir.

4. Bu maddede kullanılan "temettü" terimi, hisse senetlerinden, intifa senetlerinden veya intifa haklarından, kurucu hisse senetlerinden veya diğer haklardan veya alacak niteliğinde olmayıp kazanca katılmayı sağlayan diğer haklardan elde edilen gelirleri, bunun yanı sıra dağıtımı yapan şirketin mukimi olduğu Devletin mevzuatına göre, vergileme yönünden hisse senetlerinden elde edilen gelirle aynı muameleyi gören diğer şirket haklarından elde edilen gelirleri kapsar."

hükümleri öngörülmektedir.

Buna göre, temettülerin kaynak devlette duruma göre % 10 ve % 15 oranında vergilendirilmesi esası benimsenmiş olmakla birlikte, maddenin 3 üncü fıkrası uyarınca Malezya mukimi şirketler tarafından Türkiye mukimlerine ödenen temettüler Malezya'da vergiden istisna edilmektedir.

Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 22 nci maddesinde ise;

"1. Her bir Akit Devletin yürürlükteki mevzuatları, yapılan bu Anlaşmaya aykırı hükümler içermedikçe, ilgili Akit Devletler yönünden gelirin vergilendirilmesinde hüküm ifade etmeye devam edecektir. Gelir her iki Devlette de vergiye tabi olduğunda çifte vergilendirme aşağıdaki fıkralar uyarınca önlenecektir.

2. Malezya yönünden, Malezya vergisinden mahsuba ilişkin Malezya mevzuatı hükümleri saklı kalmak üzere, bir Malezya mukimince Türkiye kaynaklı gelir dolayısıyla hem Türkiye'de hem de Malezya'da vergiye tabi tutulan bir gelir üzerinden doğrudan veya mahsup yoluyla Türkiye mevzuatı ve bu Anlaşma hükümleri uyarınca ödenecek Türk vergisi tutarı, bu gelirler dolayısıyla ödenecek Malezya vergisinden mahsup edilebilecek; ancak, mahsup edilen vergi Malezya'da vergiye tabi toplam gelirler üzerindeki vergiden söz konusu gelire isabet eden Malezya vergisi kısmını aşmayacaktır.

3. Türkiye yönünden, Türk vergisinden mahsuba ilişkin Türkiye mevzuatı hükümleri saklı kalmak üzere, bir Türkiye mukimince Malezya kaynaklı gelir dolayısıyla hem Türkiye'de hem de Malezya'da vergiye tabi tutulan bir gelir üzerinden doğrudan veya mahsup yoluyla Malezya mevzuatı ve bu Anlaşma hükümleri uyarınca ödenecek Malezya vergisi tutarı, bu gelirler dolayısıyla ödenecek Türk vergisinden mahsup edilebilecek; ancak, mahsup edilen vergi Türkiye'de vergiye tabi toplam gelirler üzerindeki vergiden sözkonusu gelire isabet eden Türk vergisi kısmını aşmayacaktır.

4. 2 nci ve 3 üncü fıkraların amaçları bakımından "diğer Akit Devletin bir mukimince bir Akit Devlette ödenecek vergi" terimi, ilk bahsedilen Devletin vergi mevzuatı gereğince ödenmesi gereken; fakat bu Devletin ekonomik kalkınmasını hızlandırmaya yönelik bu Anlaşmanın imza tarihinde yürürlükte olan veya bu hükümlerin yerine ya da bunlara ilave olarak getirilen, ilgili Devletlerin yetkili makamlarınca önemli ölçüde benzer karakterde olduğu bildirilen teşvik mevzuatı hükümleri gereğince muafiyete veya indirim tabi tutulan bu Devlet vergilerini de kapsamaktadır.

Bundan önceki hükme bakılmaksızın, ilk bahsedilen Akit Devlette ödenecek vergi:

a) 11 inci maddenin 2 nci ve 3 üncü fıkralarında bahsedilen faizler için yüzde 15 oranında;

b) 12 nci maddenin 2 nci fıkrasında bahsedilen gayrimaddi hak bedelleri için yüzde 10 oranında

hesaplanacaktır."

hükümleri yer almaktadır.

Anlaşmanın yukarıda yer alan 22 nci maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan "diğer Akit Devletin bir mukimince bir Akit Devlette ödenecek vergi" teriminin, bir Devlette ödenmesi gereken, ancak bu Devletin ekonomik kalkınmasını hızlandırmaya yönelik teşvik mevzuatı gereğince muafiyete veya indirim tabi tutulan vergileri de kapsadığı belirtilmiş; fıkranın (a) ve (b) bentlerinde ise söz konusu terim faiz ve gayrimaddi hak bedelleri üzerinden alınan vergilerle sınırlandırılmıştır.

Dolayısıyla, Türkiye mukimlerinde Malezya mukimi şirketlerden elde edilecek temettü gelirlerinin, Anlaşmanın 22 nci maddesinin dördüncü fıkrası kapsamında değerlendirilmesi gerekmekte olup bu gelirler üzerinden ödendiği varsayılan vergilerin Türkiye'de mahsup edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

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