

Özelge: İspanyada mukim şirkete ödenecek kar payının vergilendirilmesi hk.

Sayı:

B.07.1.GİB.4.99.16.02-125[30-2012]-193

Tarih:

17/08/2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.99.16.02-125[30-2012]-193

17/08/2012

Konu : İspanyada mukim şirkete ödenecek kar payının vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; İspanya mukimi ortağınıza Türkiye Muhasebe Standartları ve Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurumunun muhasebe uygulamalarına ilişkin düzenlemelerine göre belirlenen dönem kazancından dağıtılacak kar payı için çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması hükümlerine göre uygulanacak tevkifat oranı hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Tam ve Dar Mükellefiyet" başlıklı 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; "Dar mükellefiyet: Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanlar, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilirler." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasında; dar mükellefiyete tabi kurumların maddede sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükmü yer almakta olup, aynı maddenin üçüncü fıkrasında, tam mükellef kurumlar tarafından, Türkiye'de bir iş yeri veya daimî temsilci aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç olmak üzere dar mükellef kurumlara veya kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) ve Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan kâr payları üzerinden bu Kanunun 15 inci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca vergi kesintisine tâbi tutulan kazançlar hariç olmak üzere % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Yönünden:

18.12.2003 tarih ve 25320 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve 01.01.2004 tarihi itibarı ile uygulanan "Türkiye Cumhuriyeti ile İspanya Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması'nın "Temettüleri" başlıklı 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 mukim olduğu Akit Devlette ve bu Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak, temettünün gerçek lehdarı diğer Akit Devletin bir mukimi ise bu şekilde alınacak vergi aşağıdaki oranları aşamayacaktır:

a)Türkiye yönünden:

i) temettü ödeyen şirketin sermayesinin doğrudan doğruya en az yüzde 25 ini elinde tutan bir şirkete (ortaklıklar hariç), 5 inci fıkrada belirtilen şekilde vergiye tabi tutulmuş olan kazançlardan ödenen temettülerde gayrisafi temettü tutarının yüzde 5 i; ve

ii) tüm diğer durumlarda gayrisafi temettü tutarının yüzde 15 i.

...

5. 2 nci ve 4 üncü fıkranın amaçları bakımından, istisna edilmediği ve tam oranlı kurumlar vergisine tabi tutulduğu durumda, kazancın Türkiye'de vergiye tabi tutulmuş olduğu kabul edilir."

hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, İspanya mukimi ...'nın Türkiye'de tam mükellef statüsünde olan şirketinize %25.01 hisse ile iştirak ettiği anlaşılmakta olup söz konusu şirkete dağıtılacak kar payı üzerinden Türkiye'de % 5 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir. Ancak, % 5'lik tevkifat oranının uygulanması anlaşmanın 10 uncu maddesinin beşinci fıkrasında belirtilen koşulların gerçekleşmesine bağlanmış olup, Türkiye'de elde edilen kazancın istisna edildiği durumlarda dağıtılacak kar payı üzerinden %5 oranında tevkifat yapılması mümkün olamayacaktır. Bu durumda, Türkiye'de istisna edilen kazançlara karşılık gelen tutar dağıtımına konu olduğunda bu tutar %15 oranında vergi tevkifatına tabi tutulacaktır.

Maddede geçen "tam oran" ifadesinden Türk Kurumlar Vergisi Kanununda öngörülen genel kurumlar vergisi oranının anlaşılması gerektiği ise anlaşmaya ekli protokolün 3 üncü maddesinde hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 22 nci maddesinin birinci fıkrası;

"1) İspanya'da çifte vergilendirme iç mevzuat hükümleri veya aşağıdaki hükümlere göre önlenecektir;

a) Bir İspanya mukimi, bu Anlaşma hükümlerine uygun olarak Türkiye'de vergilendirilebilen bir gelir elde ettiğinde, İspanya;

i) bu mukimin geliri üzerinden ödeyeceği vergiden, Türkiye'de ödenen vergiye eşit bir miktarın mahsubuna;

ii) kurum bünyesinde ödenen verginin İspanya iç mevzuatına uygun olarak mahsubuna müsaade edecektir.

Bununla birlikte bu mahsup, mahsuptan önce hesaplanan ve Türkiye'de vergilendirilebilir gelire atfedilebilen vergi tutarını aşmayacaktır.

b) (a) bendi hükümlerine bakılmaksızın, İspanya'da mukim olan bir şirket, 10 uncu maddenin ikinci fıkrasının (a) bendinin (i) alt bendi veya 10 uncu maddenin dördüncü fıkrasının (a) bendinin (i) alt bendi hükümlerine uygun olarak Türkiye'de vergilendirilebilir bir gelir elde ettiğinde, İspanya bu geliri vergiden istisna edecektir.

Bu bend, bir vergi mükellefinin bir mali yıl içinde Türkiye'de kurumlar vergisinden istisna olan kazançtan doğan gelir kısmına uygulanmayacaktır.

Bu yöntem, bu fıkranın (a) bendinde öngörülen yöntemin alternatifidir ve her iki yöntem aynı gelire aynı anda uygulanmayacaktır."

hükümlerini öngörmektedir.

Buna göre; anlaşmanın 10 uncu maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinin (i) alt bendi kapsamında, elde edilen kar payı üzerinden Türkiye'de %5 oranında vergi tevkifatına tabi tutulmak

suretiyle ödenen vergi, bu kazançların bir mali yıl içinde Türkiye'de kurumlar vergisinden istisna edilmemiş olması şartıyla 22 nci maddenin birinci fıkrasının (b) bendi hükmü kapsamında İspanya'da vergiden istisna edilebilecektir.

Türkiye'de vergiden istisna edilmiş kazançlar üzerinden anlaşmanın 10 uncu maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinin (ii) alt bendi kapsamında yapılacak %15 oranındaki vergi tevkifatı nedeniyle Türkiye'de ödenmiş olan verginin ise İspanya'da, anlaşmanın 22 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinin (i) alt bendi kapsamında mahsup edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, anlaşmanın 10 uncu maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendi kapsamında Türkiye'de vergilendirilen bu kazançlara, 22 nci maddenin birinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde bahsedilen indirim yöntemlerinin her ikisinin de aynı anda uygulanması söz konusu değildir.

Anlaşmaya ekli Protokolün 8 inci maddesiyle ise anlaşmanın 22 nci maddesine ilave olarak 22 nci maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde öngörülen istisnanın, gelir ödemesine ilişkin hisse veya diğer hakların, bu kişiler tarafından esas olarak bu madde hükmünün avantajlarından yararlanmak amacıyla yaratılması veya oluşturulması halinde uygulanmayacağı hüküm altına alınmıştır. Bu durumda 10 uncu maddenin ikinci fıkrasının (a) bendinin (ii) alt bendi veya dördüncü fıkrasının (a) bendinin (ii) alt bentlerinin uygulanacağı tabiidir.

İç mevzuata göre değişiklik getirilen durumlarda anlaşma hükümlerinin uygulanabilmesi için söz konusu İspanya mukimi teşebbüsün İspanya'da tam mükellef olduğunu ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğini İspanya yetkili makamlarından alınacak bir belge ile (mukimlik belgesi) kanıtlanması ve bu belgenin aslını, Türkçe tercümesinin noterce veya İspanya'daki Türk konsolosluklarınca tasdikli bir örneği ile birlikte ilgili vergi dairesine veya kendilerine yapılan ödeme üzerinden vergi sorumlularınca vergi tevkifatı yapılması durumunda ise vergi sorumlularına ibraz etmesi 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.