

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı: 64597866-125[33-2014]-103

Tarih: 08.07.2014

Konu: Yurt dışında elde edilen faiz gelirlerine ilişkin yapılan kesintilerin kurumlar vergisi ve geçici vergiden mahsubu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, bankanız tarafından Azerbaycan mukimi bir tüzel kişiye kullandırılan kredi üzerinden elde edilen faiz gelirin brüt tutarı üzerinden, ilgili şirket tarafından Azerbaycan yasaları gereği ve Türkiye ile Azerbaycan arasında imzalanan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın 11'inci maddesi de dikkate alınarak %10 oranında vergi kesintisi yapıldığı belirtilerek, Azerbaycan firması tarafından şirketiniz adına adı geçen ülkede ödenen %10 vergi kesintisinin geçici vergi ve kurumlar vergisinden mahsubunun nasıl yapılacağı ve mahsup edilebilecek en fazla tutarın nasıl hesaplanacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde kurumlar vergisine tabi kurumlar sayılmış olup, Kanununun 3'üncü maddesinin birinci fıkrasında; Kanununun 1'inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanların, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirileceği, aynı Kanununun 6'ncı maddesinde de kurumlar vergisinin, Kanun'un 1'inci maddesinde yazılı mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Yurt Dışında Ödenen Vergilerin Mahsubu" başlıklı 33'üncü maddesinde;

"(1) Yabancı ülkelerde elde edilerek Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlar üzerinden tarh olunan kurumlar vergisinden indirilebilir. ...

(4) Yurt dışı kazançlar üzerinden Türkiye'de tarh olunacak vergilere mahsup edilebilecek tutar, hiçbir surette yurt dışında elde edilen kazançlara Kanununun 32'nci maddesinde belirtilen kurumlar vergisi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamaz. Bu sınır dahilinde, ilgili bulunduğu kazancın Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirildiği hesap döneminde tamamen veya kısmen indirilemeyen vergiler, bu dönemi izleyen üçüncü hesap dönemi sonuna kadar indirim konusu yapılabilir.

(5) Geçici vergilendirme dönemi içinde yurt dışından elde edilen gelirlerin bulunması halinde, bu gelirler üzerinden elde edildiği ülkelerde kesinti veya diğer şekillerde ödenen vergiler, o dönem için hesaplanan geçici vergi tutarından da mahsup edilebilir. İndirilecek

tutar, yurt dışında elde edilen kazançlara Kanunun 32'nci maddesinde belirtilen geçici vergi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamaz.

(6) Yabancı ülkelerde vergi ödendiği, yetkili makamlardan alınarak mahallindeki Türk elçilik veya konsoloslukları, yoksa mahallinde Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı nitelikteki temsilcileri tarafından tasdik olunan belgelerle tevsik olunmadıkça, yabancı ülkede ödenen vergiler Türkiye'de tarh olunan vergiden indirilemez." hükümlerine yer verilmiştir.

Konu ile ilgili olarak 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "33.3. Mahsup edilebilecek yurt dışı vergilerin sınırı" başlıklı bölümünde; "Yurt dışı kazançlar üzerinden ödenip Türkiye'de tarh olunacak vergilerden mahsup edilebilecek yurt dışında ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler, hiçbir surette yurt dışında elde edilen kazançlara %20 kurumlar vergisi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamayacaktır.

Yurt dışında ödenen vergilerin Türkiye'de hesaplanacak kurumlar vergisinden mahsup edilmesi istendiğinde, Türkiye'deki vergi matrahına dahil edilen yurt dışı kazanç tutarının bu vergileri de içerecek şekilde brütleştirilmiş olması gerekmektedir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, Türkiye Cumhuriyeti ile Azerbaycan Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın faize ilişkin 11'inci maddesinde;

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

2. Bununla beraber, bu faiz elde edildiği Akit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak, faiz elde eden kişi faizin gerçek lehdarı ise, bu şekilde alınacak vergi, faizin gayrisafi tutarının yüzde 10'unu aşmayacaktır." hükümlerine yer verilmiştir.

Anılan anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi" başlıklı 22'nci maddesinin 1/b bendinde ise;

"Bir Türkiye mukimi, bu Anlaşma'nın 10, 11, 12'nci maddeleriyle 13'üncü maddenin 4'üncü fıkrası hükümleri uyarınca Azerbaycan'da vergilendirilebilen bir gelir elde ettiğinde, Türkiye, bu kişinin gelirine isabet eden vergiden, Azerbaycan'da gelir üzerinden ödenen verginin mahsubuna müsaade edecektir.

Bununla beraber söz konusu mahsup, Azerbaycan'da vergilendirilebilen gelir için, mahsuptan önce hesaplanan vergi miktarını aşmayacaktır." hükmüne yer verilmiştir. Bu hüküm ve açıklamalara göre, Azerbaycan mukimi firmadan elde edilen faiz geliri üzerinden kesinti yoluyla ilgili ülkede ödenecek vergilerin Türkiye'de bu kazançlar için hesaplanacak kurumlar vergisi ve kurum geçici vergisinden mahsubu mümkün olup mahsup edilebilecek tutar, yurt dışında ödenen vergileri de içeren gayrisafi faiz geliri toplamından bu faiz gelirinin elde edilmesi için katlanılan maliyet ve giderlerin

düşülmesinden sonra Türkiye'deki vergi matrahına dahil edilen yurt dışı kazanç tutarına %20 kurumlar vergisi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamayacaktır.

Diğer taraftan, Azerbaycan Cumhuriyeti yetkili makamlarından alınan ve Türk elçilik veya konsolosluklarına tasdik ettirilen verginin ödendiğine ilişkin belgelerin, kurumlar vergisinin tarhı aşamasında vergi dairesine ibraz edilememesi durumunda, bu miktara isabet eden kısmın ertelenmesi ve söz konusu belgelerin kurumlar vergisinin tarh tarihinden itibaren en geç bir yıl içinde ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi şartıyla, bu belgelerde yazılı kesin tutara göre önceden tarh edilerek ertelenen verginin düzeltilmesi mümkündür.

Bilgi edinilmesini rica ederim.