**TÜRKİYE’DEKİ ŞAHIS VEYA ŞİRKETİN YURT DIŞINDAKİ ŞİRKETE ORTAK OLMASI HALİNDE ELDE EDİLEN KAZANCIN VERGİLENDİRİLMESİ**

**1 – Tam Mükellef Kurumun , yurtdışından elde ettiği iştirak kazançlarının kurumlar vergisi karşısındaki durumu ;**

Kurumlar Vergisi Kanunu’nda tam mükellef kurumların yurtdışı kurumlara iştiraklerinden kazançlar , yurt dışı iştirak kazançları olarak tanımlanmaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 5/1-b maddesinde , kurumların yurt dışından elde ettikleri iştirak kazançları belli koşullar altında kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Yurt Dışı iştirak kazançları istisnasından yararlanılabilmesi için kanunun 5/1-b maddesinde yer alan şartların tamamının birlikte sağlanması gerekmektedir.

**Yurt dışı iştirak kazancı istisnasından yararlanma şartları ;**

1. İştirak edilen kurumun Anonim veya limited şirket niteliğinde bir şirket olması ,
2. İştirak edilen kurumun Kanuni ve iş merkezinin Türkiye’de bulunmaması ,
3. İştirak payını elinde tutan kurumun Yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az % 10’una sahip olması ,
4. İştirak kazancının elde edildiği tarih itibariyle , İştirak payının kesintisiz olarak en az bir yıl süre ile elde tutulması,
5. Yurt dışı iştirak kazancının iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az % 15 oranında Gelir ve Kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması.

**Yukarıda ki şartların tamamının birlikte sağlanması ile yurt dışından elde edilecek iştirak kazançları kurumlar vergisinden istisna tutulmaktadır. Ancak şirketinizin Dubai’de bulunan bir şirkete iştirak etmesi halinde elde edilecek kazanç % 15 vergi yükü taşımayacağından diğer şartlar yerine getirilmiş olsa bile elde edilecek iştirak kazançlarının bu istisnadan yararlanması mümkün olmayacaktır.**

Yine 5520 Sayılı yeni Kurumlar Vergisi Kanununun 7 inci maddesi ile ‘’ Kontrol Edilen Yabancı Kurum Kazancı ‘’ kavramı, ilk kez,vergi sistemimize girmiştir. Bazı ülkelerin diğer ülkeler aleyhine fon ve yatırımları kendi ülkelerine çekmek için vergi erteleme olanağı getiren ve zararlı vergi rekabetine yol açan uygulamalarından korunmayı öngören bu düzenleme ile yatırımlarını yurt dışında düşük vergi oranlı ülkelere iştirakler vasıtasıyla yönlendiren mükelleflerin belli şartlar dâhilinde buradan elde ettikleri gelirlerinin Türkiye’ye aktarılması beklenilmeksizin vergilendirilmesi amaçlanmaktadır.

**Türkiye’de Vergileme Hakkı Getiren Şartlar**

Yeni Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 7 nci maddesi ile düzenlenen “Kontrol Edilen Yabancı Kurum Kazançları” uygulaması, ‘’vergi cenneti ‘’ denilen vergiden tamamen ya da büyük ölçüde arındırılmış ülkeler ile düşük vergi oranlı ülkelerde aşağıda belirtilen şartları taşıyan iştirakleri olan tam mükellef kurumları ilgilendirmektedir. Kanun maddesinde belirtilen söz konusu şartlar şöyle sayılabilmektedir.

1. Doğrudan veya dolaylı olarak, ayrı ayrı ya da birlikte yurt dışında kurulmuş olan iştiraklerin sermayesine, kar payı veya oy kullanma hakkına en az %50 oranında sahip olmak,
2. İştirakin toplam gayrisafi hasılatının %25 veya fazlasının faaliyet ile orantılı sermaye organizasyon ve eleman istihdamı suretiyle yürütülen ticari, zirai veya serbest meslek faaliyeti dışındaki faiz, kar payı, kira, lisans ücreti menkul kıymet satış geliri gibi pasif nitelikli gelirlerden oluşması,
3. Yurt dışındaki iştirakin bilanço karı üzerinden %10’dan az oranda gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,
4. Yurt dışında bulunan iştirakin yıllık gayrisafi hasılatının 100.000 YTL karşılığı yabancı parayı geçmesi,

**Yukarıda ki şartların tamamının birlikte sağlanması ile iştiraklerin karları dağıtılsın veya dağıtılmasın Türkiye’deki şirketin vergi matrahına eklenmek suretiyle Türkiye’de vergilenmektedir.**

**2 – Tam Mükellef Gerçek Kişinin , Yurtdışından Elde Ettiği Kar Paylarının (Temettü) Gelir Vergisi Karşısındaki Durumu ;**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Mükellefler" başlıklı 3'üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, Türkiye'de yerleşmiş olan gerçek kişilerin Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış olup anılan Kanun'un "Türkiye'de yerleşme" başlıklı 4'üncü maddesinde, "Aşağıda yazılı kimseler Türkiye'de yerleşmiş sayılır:

1. İkametgâhı Türkiye'de bulunanlar (İkametgâh, Kanunu Medeninin 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 verilmiştir.

Öte yandan, aynı Kanun'un "Gelirin Toplanması ve Beyan" başlıklı 85'inci maddesinde, "Mükellefler, ikinci maddede yazılı kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratları için bu kanunda aksine hüküm olmadıkça yıllık beyanname verirler. Bu kanuna göre beyanı gereken gelirlerin yıllık beyannamede toplanması zorunludur.

**Yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlar:**

1.  Mükellefin bunları Türkiye'de hesaplarına intikal ettirdiği yılda;

2.  Türkiye'de hesaplara intikal ettirilmemesinin mükellefin iradesi dışındaki sebeplerden ileri geldiği tevsik olunan hallerde, mükellefin bunlara tasarruf edebildiği yılda;

Elde edilmiş sayılır." hükmü yer almıştır.

Buna göre, Türkiye'de tevkif yoluyla vergilendirilmeyen ve istisna uygulamasına konu olmayan yurt dışından elde edilen menkul sermaye iratlarının (faiz, kâr payı vb.) tamamının, 86'ncı maddesi gereğince yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan Gelir Vergisi Kanunu'nun 123'üncü maddesine göre, tam mükelleflerin yabancı memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratlardan mahallinde ödedikleri benzeri vergilerin, Türkiye'de tarh edilen gelir vergisinin yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmından indirilmesi mümkün olup indirilecek miktarın gelir vergisinin yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmından fazla olması halinde, fazla olan tutar indirim konusu yapılamayacaktır. Vergi indiriminin yapılabilmesi için yabancı memlekette ödenen vergilerin gelir üzerinden alınan şahsi bir vergi olması ve yabancı memlekette vergi ödendiğinin yetkili makamlardan alınan ve mahallindeki Türk elçilik veya konsoloslukları, yoksa orada Türk menfaatlerini koruyan memleketin aynı mahiyetteki temsilcileri tarafından tasdik olunan belgelerle tevsik edilmesi şarttır.

**Gelir Vergisi Kanunu’nun 75 maddesinin 1’nci fıkrasında elde edilen karpayları menkul sermaye iradı olarak tanımlanmıştır.**

**Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, Dubai’de sahibi veya ortağı olmayı düşündüğünüz Şirket tarafından dağıtılan kârdan elde ettiğiniz gelirin menkul sermaye iradı olarak yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmekte olup söz konusu gelirle ilgili olarak anılan ülkede ödemiş olduğunuz vergiler beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisi tutarından yukarıda bahsi geçen açıklamalar çerçevesinde indirilebilecektir.**

**Ancak gerçek kişilerce yurt dışından elde edilen kar payları kontrol edilen yurt dışı iştiraklerinin kazançları ise söz konusu kazançların dağıtılsın veya dağıtılmasın , hesap döneminin kapandığı ayı içeren yıl itibariyle dağıtılan kar payı sayılarak vergilendirilir.**

**Kontrol edilen yabancı iştirak kazancının gelir vergisine tabi tutulma şartları ise aşağıdaki gibidir:**

1. Doğrudan veya dolaylı olarak, ayrı ayrı ya da birlikte yurt dışında kurulmuş olan iştiraklerin sermayesine, kar payı veya oy kullanma hakkına en az %50 oranında sahip olmak,
2. İştirakin toplam gayrisafi hasılatının %25 veya fazlasının faaliyet ile orantılı sermaye organizasyon ve eleman istihdamı suretiyle yürütülen ticari, zirai veya serbest meslek faaliyeti dışındaki faiz, kar payı, kira, lisans ücreti menkul kıymet satış geliri gibi pasif nitelikli gelirlerden oluşması,
3. Yurt dışındaki iştirakin bilanço karı üzerinden %10’dan az oranda gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,
4. Yurt dışında bulunan iştirakin yıllık gayrisafi hasılatının 100.000 YTL karşılığı yabancı parayı geçmesi,

**Yukarıda ki şartlarının tamamının birlikte sağlanması ile iştiraklerin karları dağıtılsın veya dağtğılmasın Türkiye’deki şirketin vergi matrahına eklenmek suretiyle Türkiye’de vergilenmektedir.**

**3 – İrtibat Bürolarının Türk Vergi Kanunları Karşısındaki Durumu ;**

1. **Kurumlar Vergisi Açısından Değerlendirme;**

İrtibat büroları Yabancı sermaye genel müdürlüğünden, Türkiye’de gelir getirici bir faaliyet yapma amacı dışında (irtibat büroları Türkiye’de ticari faaliyette bulunamazlar) izin alarak faaliyet göstermektedirler. Dolayısıyla ticari faaliyette bulunulmaması nedeniyle, ticari bir kazanç oluşmayacağından bunun vergilendirilmesi de söz konusu olamayacaktır. Bu konu ile ilgili çeşitli zamanlarda bu yönde verilen Danıştay kararları ve özelgeler  bulunmaktadır. İrtibat büroları, GVK’nın 94. maddesinde sayılan ve hizmet erbabına yaptıkları ücret (G.V.K. nun 23/14. maddesi kapsamındaki ücret) ödemeleri dışındaki ödemeler için, vergi tevkifatı yapacak ve ödeyeceklerdir. Söz konusu GVK’nın  94. madde kapsamı dışında, yukarıdaki şartlara uygun olarak kurulan ve faaliyet gösteren irtibat bürolarının vergi mükellefiyeti bulunmamaktadır. İrtibat bürolarının VUK hükümleri çerçevesinde defter tutma zorunluluğu da  yoktur.

1. **Katma Değer Vergisi Açısından Değerlendirme;**

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 1. maddesinin 1 numaralı bendine göre ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye’de yapılan teslim  ve hizmetler katma değer vergisinin konusunu teşkil etmektedir. Buna göre KDV mükellefiyetinden söz edilebilmesi için ticari, sınai, zirai veya serbest meslek faaliyetinin yapılıyor olması gereklidir. İrtibat büroları hiçbir şekilde ticari faaliyette bulunmamak şartıyla kuruldukları için KDV mükellefiyeti tesis ettirmelerine gerek bulunmamaktadır. Konu ile ilgili olarak çok sayıda özelge bulunmaktadır.

1. **Gelir Vergisi Stopajı Açısından Değerlendirme;**

 Gelir Vergisi Kanunu’nun 23/14 numaralı bendinde, “Kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler gelir vergisinden istisnadır.” açıklamasına istinaden irtibat bürosunda çalıştırılacak personele yapılacak ücret ödemeleri belirli şartlar dahilinden gelir vergisinden, yani GVK md. 94 kapsamında işverenin sorumlu sıfatıyla yapması gereken tevkifattan istisnadır. Bu şartlar şu şekilde sıralanmaktadır;

 1- Ücret ödemesi dar mükellef işverenin yurt dışında elde ettiği kazancı üzerinden ödenecektir. Yani personel ücretleri yurt dışındaki ana şirket tarafından karşılanacak ve Türkiye’ye gönderilecektir. Burada transferlerin irtibat bürosu banka hesabına gönderilmesi ispat açısından daha doğru olacaktır.

 2- Ücret ödemeleri Türk Lirası olarak değil, döviz olarak yada dövize endeksli Türk Lirası yapılacaktır.

 3- Tabii ki bu şartların kontrolü içinde gerekli belgelerin (banka dekontları, döviz alım belgeleri, yurt dışı transfer dekontları vb.) temini ve saklanması zorunludur.

 Yukarıda sayılan ücret ödemeleri hariç, irtibat bürolarının, G.V.K.'nun 94'üncü maddesinde bentler halinde sayılan ödemeleri yapmaları halinde tevkifat yapmaları mecburidir. Örneğin, irtibat bürolarında görevli kimselerce yapılacak kira ödemeleri, muhasebeci veya tercüme bürolarına yapılan serbest meslek ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılması zorunludur.

1. **Damga Vergisi Açısından Değerlendirme;**

 Damga Vergisi Kanun’unda irtibat bürolarında çalışan personele yapılacak ücret (G.V.K. nun 23/14. maddesi kapsamındaki ücret ödemeleri) ödemelerinde, 8 Temmuz 2006 tarihli 5535 sayılı kanun öncesine kadar, ücret ödemelerini vergiden istisna eden herhangi bir hüküm olmadığından, yapılacak ücret ödemelerinden damga vergisi kesintisi yapılmaktaydı. Ancak bu tarihten sonra 5535 sayılı kanunun 8. maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu’nun 23. Maddesine göre, Gelir Vergisinden istisna olan ücretler damga vergisinden de istisna edilmiştir. İlgili tarih sonrası  irtibat bürolarındaki ücret ödemelerinde  damga vergisi kesintisi yapılmayacaktır.

1. **Sosyal Sigortalar Mevzuatı Açısından Değerlendirme;**

 İrtibat bürosunda çalışan personel Türk ise ücreti üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılmayacak, ancak SSK işçi ve işveren primi kesilerek sigorta müdürlüklerine yatırılacaktır. 506 Sayılı Sosyal Sigortalar Kanunu’nun “Sigortalı Sayılmayanlar” başlıklı 3. maddesinin (G) bendinde; “Yabancı bir memlekette kurulu herhangi bir müessese tarafından ve o müessese nam ve hesabına Türkiye’ye bir iş için gönderilen ve yabancı memlekette sigortalı olduğunu bildiren yabancı kimseler” hükmü yer almaktadır. İrtibat bürolarında çalışan yabancı personel merkezi yurt dışında bulunan ve o müessese nam ve hesabına hareket eden kişilerdir. Bu personelin Türkiye’de sigortalı sayılmaması için yabancı personelin mukim olduğu ülke ile sosyal sigortalar anlaşması bulunması, ikinci olarak yabancı memlekette sigortalı olduğuna dair ilgili ülke makamlarından alınan belgenin bulunması ve bu belgenin bağlı bulunduğu SSK müdürlüğünce onaylanması gerekmektedir. Kişi eğer kendi ülkesinde sosyal güvenlik kurumuna tabi olduğunu yukarıda şekilde ispat ederse ise ülkemizde SSK primi ödemeyecek, ülkesinde sosyal güvenlik kurumuna tabi değil ise Türkiye’de SSK primi ödeyecektir.