

# **ÖZEL VERGİ HUKUKU-I**

**KISA ÖZET**

**HUK305U**



## 1. Ünite – Gelir Vergisi I: Konu, Vergiyi Doğuran Olay ve Mükellefiyet

### GELİRİN ÖZELLİKLERİ

Gelir vergisinin konusu “gelir”dir. Gelir Vergisi Kanunu’nun 1. maddesine göre, “*Gelir, bir gerçek kişinin, bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır*”.

**Gelirin Gerçek Kişi Tarafından Elde Edilmesi:** Gelir “gerçek kişi” tarafından elde edilmelidir. Kural olarak, tüzel kişilerin elde ettikleri gelirler, başka bir verginin (kurumlar vergisinin) konusunu oluşturur. Paylı komandit şirketlerde de komandite ortaklar yine gelir vergisi mükellefi sayılmıştır. Komandit şirketlerde, sorumluluğu sınırlı olan ve olmayan ortaklar yer almaktadır. Sorumluluğu sınırlı olanlara komanditer; sorumluluğu sınırsız olanlara ise komandite ortak adı verilmektedir.

**Gelirin Bir Takvim Yılı İçinde Elde Edilmiş Olması:** Gelir “bir takvim yılı içinde” elde edilmiş olmalıdır. Her takvim yılı, bir vergilenme dönemi oluşturmaktadır.

### Gelirin “Safi” ve “Gerçek” Tutarının Vergiye Tabi Olması

GVK’nin vergilendirilmesini öngördüğü gelir, kazanç ve iratların “safi tutarı”dır. Gelirin safi tutarının dikkate alınması, bu gelirin elde edilmesiyle ilgili masraşların, gayri safi gelirden düşülebilmesi anlamına gelmektedir.

**Elde Edilen Gelirin “Kazanç” Veya “İrat” Niteliğinde Olması:** Gelir “kazanç ve iratlar”dan oluşur. Kazanç; bedensel, zihinsel çalışma ile veya (ve) sermaye konularak elde edilen gelirdir. Örneğin, serbest meslek kazançları, ücretler, ticari kazanç ve zirai kazançlar bu gruptadır. İrat ise sermayenin başkasına kullandırılması neticesinde sağlanır. Örneğin, gayrimenkul sermaye iradı ve menkul sermaye iradı bu türdendir. Gelir vergisine konu olan kazanç ve iratlar, yedi başlık hâlinde GVK’nin 2’nci maddesinde sayılmıştır:

1. Ticari kazançlar,
2. Zirai kazançlar,
3. Ücretler,
4. Serbest meslek kazançları,
5. Gayrimenkul sermaye iratları,
6. Menkul sermaye iratları,
7. Diğer kazanç ve iratlar.

**Gelirin Kapsamını Açıklayan Teoriler:** Gelirin kapsamının belirlenmesiyle ilgili olarak iki teori geliştirilmiştir. Bunlar:

- Kaynak teorisi ve
- Net artış teorisidir.

Kaynak teorisine göre gelir: Kişilerin sahip oldukları üretim faktörlerinden (emek, sermaye, teşebbüs) devamlı bir şekilde elde ettikleri değerlerdir. Kaynak teorisi, bu şekilde geçici olarak elde edilen gelirler ile üretim faktörlerinin kullanımı sonucunda oluşmayan transfer niteliğindeki miras, piyango ikramiyeleri, bağışları gelir olarak kabul etmez. Net artış teorisinde ise gelir: Bir kişinin, belirli bir dönemde net varlığında gerçekleşen artış veya azalışı ifade eden değişimdir. Kişinin net varlığı dönem başında 100 birim iken dönem sonunda 150’ye çıkmışsa ve aynı kişi o dönem boyunca 20 birimlik harcama yapmışsa kişinin bu dönemdeki geliri 70 birim olarak bulunur. Gelir, kişinin ilgili dönemdeki tüketim ve (veya) tasarruf toplamı olarak alınmaktadır. Dolayısıyla bu teoride kaynak teorisinin aksine; piyango ikramiyeleri, miras hisseleri, sahip olunan servetteki değer artışları gibi sürekli kaynaklardan elde edilmeyen tüm arazi kazançlar da gelir olarak kabul edilir ve vergilendirilir. Ülkemizde gelir kavramı yukarıda da açıklandığı gibi esas olarak kaynak teorisine göre tanımlanmıştır. Yani GVK’nin 2’nci maddesinde sayılan kazançların gelir olarak kabul edilebilmesi için sürekli

# ÖZEL VERGİ HUKUKU-I

kaynaklardan elde edilmesi ön planda tutulmuştur. İstisnaen “diğer kazanç ve iratlar” başlığı altında (yedinci gelir unsuru içinde) bazı süreklilik özelliği olmayan gelirler tek tek sayılarak “net artış teorisi”ne de yer verilmiştir.

## GELİR VERGİSİNDE VERGİYİ DOĞURAN OLAY

Gelir vergisinde vergiyi doğuran olay gelirin elde edilmesidir. GVK gelirin elde edilmesi ile ilgili ya tahsil ilkesini ya da tahakkuk ilkesini esas almaktadır.

**Tahsil Esasına Göre Elde Etme:** Elde edilmiş olma, bazı durumlarda paranın elde edene ödenmesi anlamına gelmektedir (tahsil ilkesi). Örneğin, GVK; ücretler, gayrimenkul-menkul sermaye iratları, serbest meslek kazançları ve diğer kazanç ve iratlar açısından elde etmeyi ödemeye bağlayarak tahsil ilkesini esas almıştır.

**Tahakkuk Esasına Göre Elde Etme:** Elde etme bazı durumlarda ise gelirin hukuken elde edenin tasarrufuna geçmiş olması anlamına gelmektedir (tahakkuk ilkesi).

**Yurt Dışında Kazanılan Paraların Elde Edilmesi:** Yurt dışında elde edilen kazanç ve iratlar:

- Mükellefin bunları Türkiye’de hesaplarına intikal ettirdiği yılda;
- Türkiye’de hesaplara intikal ettirilmemesinin mükellefin iradesi dışındaki sebeplerden ileri geldiği kanıtlanan hallerde, mükellefin bunlara tasarruf edebildiği yılda elde edilmiş sayılır

**Vergiyi Doğuran Olaya İlişkin Danıştay Kararları:** 7 tür kazanç unsurundan ticari ve zirai kazançlarda tahakkuk esası kabul edilmiştir. Dolayısıyla bu iki tip kazanç açısından vergi borcunun doğması için gelirin tahakkuk etmesi yeterlidir. Diğer kazanç ve iratlarda ise tahsil esası kabul edilmiştir. Yani vergiyi doğuran olayın olabilmesi için paranın nakden veya hesaben tahsil edilmiş olması gerekir.

## Ticari Kazanç Açısından Vergiyi Doğuran Olay

- “Satılarak işletmeden çekilen gayrimenkuller için vergiyi doğuran olay fatura tarihi itibari ile meydana gelir” (3. D. E. 1996/5824, K. 1998/481) (Aktaran: Kıldış 2006).
- “...ticari kazancın tespitinde tahakkuk esası cari olup taksitli satışlarda vergiyi doğuran olay satışla gerçekleştiğinden tahakkuk eden (peşin fiyat + vade farkı) satış tutarının tamamının satış faturasında gösterilmesi ve satış tarihi itibariyle deftere hâsılat olarak yazılması kanun hükmü gereğidir” (Dş. VDDGK, E. 1994/207, K. 1994/379) (Aktaran: Kıldış 2006).
- “Satış akdi özü itibariyle satıcının satışa konu olan malı alıcıya teslim etmek borcu ile alıcının bu malın bedelini ödemek borcu üzerine kurulmuş bulunduğundan, kendi nam ve hesabına inşaat yap-satçılığı ile uğraşanların arsa payı üzerinde yaptıkları satışlar nedeniyle tapu siciline yapılan intikalleri vergiyi doğuran olay olarak kabul etmeye olanak bulunmamaktadır. Vergiyi doğuran olay tamamlanan inşaatın teslimi ile doğar”

## Serbest Meslek Kazancı Açısından Vergiyi Doğuran Olay

- “Serbest meslek faaliyeti yürüten yükümlünün, bu faaliyeti nedeniyle kendisine yapılan ödemeler için serbest meslek makbuzu düzenleyerek, katma değer vergisini bu makbuzda göstermesi ve tahsilât dönemine ilişkin beyanına dâhil etmesi zorunludur. Çünkü serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan hizmetlerde tahsil esası cari olup, vergiyi doğuran olay hizmetin icrasına başlanmasıyla değil, tahsilâtın yapılması ve buna ilişkin serbest meslek makbuzunun düzenlenmesiyle gerçekleşir”

## GELİR VERGİSİNDE TAM MÜKELLEFİYET

**Tanım:** Gelir vergisinde, tam mükellefiyet ve dar mükellefiyet olmak üzere iki çeşit yükümlülük vardır ve bu iki grubun vergilendirme rejiminde farklılıklar bulunmaktadır. Tam mükellef/dar mükellef ayrımı, esas olarak ülkelerin egemenlik haklarından kaynaklanmaktadır. Tam mükelleflerin, hem Türkiye’de hem de Türkiye dışında elde ettikleri gelirler dar mükelleflerin ise, sadece Türkiye’de elde

ettikleri gelirler vergileme kapsamına alınmıştır. Dar mükelleflerin yurt dışı kazançları ile ilgilenilmemektedir. Zaten bu kazançlar, esas olarak, dar mükelleflerin ikametgâhlarının bulunduğu ülke tarafından vergilendirilmektedir.

## **İkametgâh İlkesi Gereği Tam Mükellefiyet**

**İkametgâh** ölçüsüne göre, Türkiye’de yerleşmiş olanlar tam mükellef olarak kabul edilirler. Kimlerin Türkiye’de yerleşmiş sayılacağı ise Kanun’un 4. Maddesinde açıklanmıştır. Bunlar:

- İkametgâhı Türkiye’de bulunanlar ve
- Bir takvim yılı içinde Türkiye’de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlardır.

Bu altı aylık sürenin hesabında, geçici ayrılmalar oturma süresini kesmemektedir. Örneğin, Türkiye’ye çalışmaya gelen yabancı uyruklu bir kişinin, gerek iş ve gerekse tatil nedeniyle, zaman zaman ülkesine gidip gelmesi süreyi kesmemektedir.

**Tabiyet İlkesi Gereği Tam Mükellefiyet:** Tabiyeti dikkate alınarak tam mükellef kabul edilenler GVK’nin 3. maddesinin 2. bendinde sayılmışlardır. Bu bende göre, resmî daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye’de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup bunların işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları tam mükellef olarak vergilendirileceklerdir. Örneğin, Bir Türk bankasının Londra şubesinde veya bir hol- dingin Moskova bürosunda çalışan elemanlar, bu bende göre tam mükellef olarak vergiye tabi olacaklardır.

## **GELİR VERGİSİNDE DAR MÜKELLEFİYET**

**Kavram ve Kapsam:** “Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler..” dar mükellef olarak gelir vergisine tabi tutulmaktadır (GVK m. 6). Bu kişiler, Türkiye’de, yerleşmiş olmamalarına rağmen gelir elde etmektedirler. Dar mükellefler, genellikle yabancı uyruklu olan kişilerdir. Ancak yabancı uyruklu kişilerin, tam mükellef olmaları olasılığının da bulunduğu unutulmamalıdır

**Yurt Dışında Yaşayan Türk Vatandaşlarının Durumu:** “Çalışma veya oturma izni alarak, altı aydan fazla bir süredir yurt dışında yaşayan Türk vatandaşlarının da, Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratları bakımından dar yükümlülük esasına göre vergilendirilmesi” ilkesi benimsenmiştir. Bu düzenleme gereğince, Türkiye’de ikametgâhı olan ve yurt dışında çalışan Türk işçileri, orada sağladıkları geliri Türkiye’de beyan etmedikleri gibi, Türkiye’de sağladıkları bazı gelirleri beyan etme yükümlülüğünden de kurtarılmış olmaktadır. Bu kişilerden kesin dönüş yaparak Türkiye’ye yerleşenler ile bir takvim yılı içinde altı aydan daha fazla süreyle Türkiye’de oturanlar ise tam yükümlülük esasında vergiye tabi olacaklardır.

## **DAR MÜKELLEFLERE ÖZGÜ DÜZENLEMELER**

**Dar Mükelleflerin Türkiye’de Elde Edebilecekleri Gelir Çeşitleri:** Gelir vergisi dar mükelleflerinin (Türkiye’de yerleşmemiş olan gerçek kişilerin) Türkiye’de elde edebileceği gelirler, GVK m. 2’de yazılı 7 kazanç unsurundan biri veya birkaçı olabilir:

- Ticari Kazanç: Dar mükellef, Türkiye’de ticari kazancı, açacağı bir iş yeri veya görevlendireceği bir daimi temsilci vasıtasıyla elde edebilir (GVK m. 7, b. 1). (Örneğin, sigorta işiyle uğraşan bir yabancı gerçek kişinin Türkiye’de görevlendireceği bir temsilci (acente) vasıtasıyla ticari kazanç elde etmesi). Daimi temsilci; bir hizmet veya vekâlet akdi ile temsil edilene bağlı olup onun nam ve hesabına, belli edilen veya edilmeyen bir süreyle ticari işlemler yapmaya yetkili bulunan kişidir. Aşağıda yazılı kişiler, başkaca şartlar aranmaksızın temsil edilenin daimi temsilcisi sayılırlar (GVK m. 8):

-Ticari mümessiller; tüccar vekilleri,

-Ticaret Kanunu hükümlerine göre acente durumunda bulunanlar,

-Reklam giderleri hariç olmak üzere, giderleri devamlı olarak kısmen veya tamamen temsil edilen tarafından ödenenler,

-Mağaza veya depolarında temsil edilen hesabına konsinyasyon suretiyle satmak üzere devamlı olarak mal bulunduranlar Bir kimsenin birkaç kişiyi aynı zamanda temsil etmesi temsilcilik vasfını değiştirmez.

- Zirai Kazanç: Örneğin, Türkiye’de yerleşmemiş olan bir yabancı gerçek kişinin, Türkiye’de zirai faaliyette bulunarak elde ettiği kazançlar.
- Ücret: Örneğin, Türkiye’de yerleşmemiş olan bir yabancı gerçek kişinin Türkiye’deki bir şirket için yaptığı danışmanlık hizmetinden elde ettiği gelir.
- Serbest Meslek Kazancı: Örneğin, Türkiye’de yerleşmemiş olan bir yabancı sanatçının, Türkiye’de verdiği konserden elde ettiği gelirler.
- Gayrimenkul Sermaye İradı: Örneğin, Türkiye’de yerleşmemiş olan bir yabancı gerçek kişi, Türkiye’de sahip olduğu gayrimenkulünü veya bu mahiyetteki bir mal veya hakkını kiralamış, buradan gelir elde etmektedir.
- Menkul Sermaye İradı: Örneğin, Türkiye’de yerleşmemiş olan bir yabancı gerçek kişi, parasını Türkiye’de değerlendirmekte, buradan kâr payı, faiz gibi gelirler elde etmektedir.
- Diğer Kazanç ve İratlar: Diğer kazanç örnek olarak da, Türkiye’de yerleşmemiş olan yabancı gerçek kişinin, Türkiye’deki gayrimenkulünü satması durumunda ortaya çıkacak değer artışı kazancını verebiliriz.
- Aynı şekilde bu kişinin, Türkiye’de icra ettiği geçici ulaştırma faaliyetinden elde ettiği arazi kazançlar da diğer kazanç ve irat olarak vergilendirilecektir.

**Dar Mükelleflerin Vergi Matrahlarının Tespitinde Farklılıklar:** Dar mükellefiyette verginin tarhi yapılırken, muhatap olarak; mükellefin daimi temsilcisi, daimi temsilci bulunmaması durumunda ise kazanç ve iratları yabancı kişiye sağlayanlar alınmaktadır (GVK m. 107/4). Türkiye’de birden fazla daimi temsilcinin mevcudiyeti hâlinde, mükellefin tayin edeceği biri; tarhiyat tarihine ka dar böyle bir tayin yapılmamışsa temsilcilerden herhangi birinin daimi temsilci olacağı kabul edilmektedir. Verginin tarhi bu kişiler adına yapılmaktadır kural olarak GVK’de yer alan tam mükelleflerle ilgili düzenlemeler, dar mükellefler için de uygulanmaktadır.

Ancak bu kişilerin yurt dışında yaşamaları ve bazı ekonomik nedenler bu kişilere yönelik çeşitli özel düzenlemelerin getirilmesine de sebep olmuştur. Bu özel

Düzenlemelere aşağıdaki örnekleri verebiliriz:

- Ticari kazanç elde eden dar mükelleflerden, ihraç edilmek üzere Türkiye’de satın aldıkları veya imal ettikleri malları, Türkiye’de satmaksızın yabancı memleketlere gönderenlerin bu işlerden doğan kazançları Türkiye’de elde edilmiş sayılmaz (ihracat istisnası) (GVK m. 7, 1 no.lu bent). Bu hüküm ihracatı teşvik düşüncesiyle getirilmiş olup, dar mükelleflere önemli bir ayrıcalık sağlamaktadır.
- Diğer taraftan, yine dar mükelleflere özgü bir istisna, GVK’nin 30. Maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre, Türkiye’de iş yeri ve daimi temsilcisi bulunmayan dar mükelleflerin, hükümetin müsaadesiyle açılan sergi ve panayırarda yaptıkları ticari faaliyetlerden ve serbest meslek faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar gelir vergisinden istisna edilmiştir. Bu istisna ile de yabancıların Türkiye’de açılacak sergi ve panayırlara katılımının teşviki amaçlanmaktadır. Dar mükellefler kural olarak mevzuatın öngördüğü indirim ve istisnalardan da yararlanırlar. Ancak bazı durumlarda dar mükelleflerin bu indirim ve istisnalardan yararlanamayacaklarına yönelik düzenlemeler bulunmaktadır. Örneğin; dar mükellefler;
- Ücretlilere mahsus sakatlık indiriminden,
- Serbest meslek erbabına ve basit usulde vergilendirilenlere mahsus özürü şahıs indiriminden yararlanamazlar

Bu arada “**Asgari Geçim İndirimi** Uygulamasına İlişkin 265 nu. 11 Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliği” (RG, 4 Aralık 2007) ile dar mükellef ücretlilere asgari geçim indiriminden yararlanma yolu kapatılmıştır.

**Asgari geçim indirimi:** Birey ya da ailenin toplam gelirinden asgari geçim seviyesini sağlayacak bölümünün düşülerek vergi dışında bırakılmasıdır.

## **Dar Mükelleflerin Verecekleri Beyannamelerde Farklılıklar**

**Yıllık Beyanname** Dar mükelleflerin yıllık beyanname ile bildirmek zorunda oldukları gelirleri, GVK'nin 86. maddesinin 2. bendindeki ifadeden çıkartılabilir. Bunlar:

- Ticari kazançlar,
- Gerçek usulde tespit edilen zirai kazançlar,
- Vergi kesintisine tabi tutulmamış gayrimenkul sermaye iratlarıdır.

Yıllık beyannamenin verileceği yer:

- Türkiye'de vergi muhatabı mevcutsa onun Türkiye'de oturduğu yerin,
- Türkiye'de vergi muhatabı yoksa iş yerinin (iş yeri birden fazla ise, bu işyerlerinden herhangi birisinin) bulunduğu yer vergi dairesine verilir

**Yıllık Beyanname Verilmeyen Hâller:** Dar mükelleflerin elde ettiği gelirin sadece; aşağıda sayılanların biri, birkaçı veya tamamından oluşması durumunda, bu gelirler için yıllık beyanname verilmeyecektir (GVK m. 86/2):

- Tevkif suretiyle vergilendirilmiş; ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları. Burada sayılan kazanç ve iratlar, miktarı ne olursa olsun beyanname verme yükümlülüğü dışında tutulmuştur. Oysa tam mükelleflerde, vergisi stopaj yoluyla alınan (örneğin kâr payı, gayrimenkul sermaye iradı) gelirler de bazı durumlarda beyana tabi bulunmaktadır. Bu düzenleme, dar mükelleflere önemli bir vergi avantajı sağlanmış olmaktadır. Elde edilen gelir üzerindeki stopaj oranının sıfır olması durumunda, beyanname verilmeyeceğinden hiç gelir vergisi ödenmemiş olacaktır. Bu imkândan, çalışma veya oturma izni alarak altı aydan fazla bir süredir yurt dışında yaşayan Türk vatandaşları da (dar mükellef olarak kabul edildikleri için) yararlanmaktadır. Türkiye'de vergi avantajına sahip olan bu kişilerin, buldukları ülkede beyanname verme yükümlülükleri ise devam etmektedir.
- Diğer kazanç ve iratlar (örneğin, dar mükelleflerin, Türkiye'deki işyerlerine atfedilmeyen ve daimi temsilcilerinin aracılığı olmaksızın elde edilen ve GVK geç. 67. maddesi kapsamında tevkifat yapılmış kazançları).

## **Münferit Beyanname**

Münferit beyanname: *"dar mükellefiyete tabi olanların, yıllık beyanname ile bildirmeye mecbur olmadıkları kazanç ve iratlardan, vergisi tevkif suretiyle alınmamış olanların bildirilmesine mahsustur."*

**Dar Mükelleflerin Beyanname Vermeme, Toplama Yapmama Avantajı:** Dar mükellefler açısından, verginin daha çok stopaj yoluyla alınması tercih edilmiştir. Dar mükelleflerde vergisi stopaj yoluyla alınan; ücret, serbest meslek kazancı, gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı, diğer kazanç ve iratlar için toplama yapılmasına ve beyanname verilmesine gerek yoktur (GVK 86/2). Türk Devleti bu şekilde alınacak verginin bir kısmından dar mükellefin yaşadığı devlet lehine vazgeçmiş olmaktadır. Oysa tam mükellefler, vergisi stopaj yoluyla alınan iratlar için (örneğin kurum kâr payları) limitin geçilmesi durumunda beyanname vermek zorundadırlar. Aynı şekilde; birden fazla işverenden ücret, sınırı aşan gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı geliri elde edilmesi gibi durumlarda da beyan zorunluluğu vardır.

## **GELİR VERGİSİNDE ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMALARININ ROLÜ**

Elde edilen gelirin uluslararası bir özellik taşıması durumunda, yani gelirin:

- Yurt dışında elde edilip Türkiye'ye getirilmesi veya

- Türkiye’de elde edilip yurt dışına götürülmesi (yurt dışındaki gerçek kişiler tarafından) durumlarında, (varsa) çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının da vergilendirmede dikkate alınması gerekir.

## Çifte Vergileme Sorunu

Türkiye’de ve yurt dışında elde edilen kazançların tamamı üzerinden vergi alınması, yurt dışı kazançların elde edildiği ülkede de vergilendirilmesi durumunda, çifte vergilendirmeye sebep olmaktadır. Çifte vergilendirmenin olumsuz etkisi, ülkeler arasında imzalanan çifte vergilendirmenin önlenmesi anlaşmaları ile giderilmeye çalışılmaktadır. Türkiye, hâlen 70’in üzerinde ülke ile çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması imzalamıştır.

**Vergilendirme Yetkisinin Paylaşılması:** Çifte vergilendirmenin önlenmesi anlaşmaları ile hukuki anlamda çifte vergilemenin önlenmesi amaçlanmaktadır. Yapılan anlaşmalarla vergilendirme yetkisi paylaşarak mükellefin iki kez aynı konu üzerinden vergi ödemesi önlenmeye çalışılmaktadır. Anlaşmalarda vergilendirme yetkisi:

- Ya kaynak devlete
- Ya mukim devlete verilmekte veya
- İkisi arasında paylaşılmaktadır.

Kaynak devlet, gelirin elde edildiği veya servetin bulunduğu ülkedir. Mukim devlet ise geliri elde eden kişinin veya servet sahibinin ikamet ettiği ülkedir. Çifte vergilendirmeyi önleme konusunda:

- OECD Modeli (1963),
- Birleşmiş Milletler Modeli (1979),
- ABD’nin uyguladığı modeller ve
- Türkiye’nin geliştirdiği (1969), Türkiye modeli olarak isimlendirilen anlaşma modelleri bulunmaktadır.

## Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Uygulamasına Somut Örnekler

**Serbest Meslek Kazançları:** Yurt dışından hizmet satın alınması karşılığında yapılan ödemeler serbest meslek kazancı olarak vergiye tabi tutulur. Hizmet karşılığı ödemenin yapıldığı ülke ile aramızda çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması yoksa %20 oranında gelir vergisi stopajı yapılır (GVK, 94; KVK, m. 30). Aynı zamanda %18 oranında KDV stopajı da yapılacaktır. Gelir vergisi stopajının matrahı katma değer vergisinin de matrahı olacaktır.

**Menkul Sermaye İratları:** Menkul sermaye iradı ödemesinin yapıldığı ülke ile aramızda çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması yoksa faiz, kâr payı gibi ödemeler üzerinden GVK, 94 ve KVK, m. 30’da yazılı oranlarda stopaj yapılacaktır. Örneğin kâr payları için, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra, kalan kısım (kâr payı) üzerinden %15 oranında stopaj yapılacaktır.

**Değer Artış Kazançları:** Anlaşmalar; hisse senedi alım-satımı, gayrimenkul alım-satımı gibi işlemlerden elde edilen değer artış kazançlarında vergileme yetkisini genellikle kaynak ülkeye vermektedir. Son bir hususu not ederek konuyla ilgili açıklamalarımızı tamamlayabiliriz: Uygulamada, vergi anlaşmalarının tanıdığı avantajlardan yararlanma amacıyla konunun suistimal edilmesi söz konusu olabilmektedir. Geliri elde eden kişi, gerçekte Türkiye’de ikamet eden bir kişi olmasına rağmen, yurt dışında ikamet eden kişi gibi işlem yapabilmektedir. Yani yurt dışında ikamet ediyormuş gibi görünen ve Türkiye’de işlem yapan (gelir elde eden) vatandaşların (bıyıklı yabancıların!) da çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının tanıdığı avantajlardan yararlandıkları görülmektedir



**Bu Özetin tamamını,Çıkmış Sorularını,Deneme Sorularını adresinize gönderiyoruz!...**

**Tıklayınız**



<https://www.kolaysinavlar.com/ozel-vergi-hukuku-i-ady212u?search=HUK305U>