



27.02.2007

S İ R K Ü L E R : 2007 / 2 5

Bilindiği üzere GVK geçici 67. maddesine tabi menkul sermaye iradı elde eden gelir vergisi mükelleflerinin 2006 yılı gelirlerini 15 Mart 2007 tarihine kadar beyan etmeleri gerekmektedir. Bu nedenle Gelir İdaresi Başkanlığı'nca hazırlanan "G.V.K. Geçici 67. madde Uygulaması İle İlgili Olarak Gerçek Kişilere Yönelik Vergi Rehberi (2007)" ilişikte bilgilerinize sunulmaktadır.

Aşağıda yer alan rehber, 01.01.2006 tarihinden sonra ihraç edilen tahvil/bonolar ile 01.01.2006 tarihinden sonra iktisap edilen menkul kıymetlerden elde edilen gelirlerin vergilendirilmesine yönelik olarak hazırlanmıştır. Bu tarihten önce ihraç edilen veya bu tarihten önce iktisap edilen tahvil/bono ve menkul kıymetler için "Menkul Sermaye İradı Elde Eden Gerçek Kişilere Yönelik Vergi Rehberi (2007)" bakılmalıdır.

G.V.K. GEÇİCİ 67. MADDE UYGULAMASI İLE İLGİLİ OLARAK GERÇEK KİŞİLERE YÖNELİK VERGİ REHBERİ (2007)

GİRİŞ

Gelir Vergisi Kanununa 5281 sayılı Kanunun 30 uncu maddesiyle eklenen geçici 67 nci maddede, menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılması ve elde tutulması sürecinde elde edilen gelirler ile mevduat faizleri, repo gelirleri ve özel finans kurumlarından elde edilen gelirlerin vergilendirilmesine yönelik düzenlemelere yer verilmiştir.

Söz konusu düzenleme 01/01/2006-31/12/2015 tarihleri arasında uygulanacaktır.

Bu rehber, Türk finansal araçlarına yatırım yapan *gerçek kişi* yatırımcıları bilgilendirmek amacıyla hazırlanmış olup, rehberde geçici 67 nci maddeyle getirilen düzenlemeyle bu madde de 5527 sayılı Kanun ve 22/07/2006 tarih ve 2006/10731 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yapılan düzenlemeleri de içeren açıklamalara yer verilmiştir.

TEVKİFATA TABİ GELİRLER

- Hisse senedi *alım-satım kazançları*,
- Devlet tahvili ve Hazine bonoları *faiz gelirleri* ve *alım-satım kazançları*,
- Özel sektör tahvil ve bonoları *faiz gelirleri* ve *alım-satım kazançları*,
- Mevduat *faizleri*,
- Repo *gelirleri*,

25/ 1

- Özel finans kurumları *gelirleri*,
- Vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinden elde edilen *gelirler*,
- Menkul kıymet ve vadeli işlem ve opsiyon piyasalarında işlem gören diğer menkul kıymetlerin *gelirleri*,
- Hazine veya diğer kamu tüzel kişiliklerince çıkarılan menkul kıymetlerin *faiz gelirleri* ve *alım-satım kazançları*.
- Menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının ödünç işlemlerinden sağlanan *gelirler*,

tevkifata tabi olacaktır.

TEVKİFATA TABİ OLMAYAN GELİRLER

- Hisse senedi *kar payları*,
- Hazine tarafından yurt dışında ihraç edilen menkul kıymetlerin (Eurobond) *alım-satımı, itfası sırasında elde edilen getirileri* ve bunların *dönemsel getirilerinin tahsili*,
- Tam mükellef kurumlara ait olup, İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetlerinin *elden çıkarılmasından elde edilen gelirler*,
- Sürekli olarak portföyünün en az %51 'i İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören hisse senetlerinden oluşan yatırım fonlarının bir yıldan fazla süreyle elde tutulan *katılma belgelerinin elden çıkarılmasından elde edilen gelirler*,

tevkifat kapsamında olmayacaktır.

GELİRLERİ ÜZERİNDEN TEVKİFAT YAPILACAKLAR

Tevkifat uygulamasında gelir sahibinin gerçek/tüzel kişi ya da tam/dar mükellef olmasının veya elde edilen gelirin vergiden istisna olup olmamasının önemi bulunmamaktadır.

Vergi mükellefiyeti olmayan ya da vergiden muaf olanların elde ettiği gelirler de tevkifata tabi olacaktır.

ALIM-SATIM İŞLEMLERİNDE TEVKİFAT MATRAHI

Alım-satım işlemlerinde tevkifat matrahı alış bedeli ile satış bedeli arasındaki tutar olacaktır. Alış ve satış işlemleri sırasında ödenen komisyonlar ile banka ve sigorta muameleleri vergisi tevkifat matrahının tespitinde dikkate alınacaktır. Bu giderler dışında başkaca bir giderin tevkifat matrahının tespitinde indirim konusu yapılması söz konusu değildir.

AYNI MENKUL KIYMETTEN DEĞİŞİK TARİHLERDE ALIMLAR YAPILDIKTAN SONRA ELDEN ÇIKARILMASI HALİNDE ALIŞ BEDELİ

Aynı menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracından değişik tarihlerde alımlar yapıldıktan sonra bunların bir kısmının elden çıkarılması durumunda ilk giren ilk çıkaryöntemi kullanılmak suretiyle, tevkifat matrahının tespitinde dikkate alınacak alış bedeli belirlenecektir. Aynı gün içinde yapılan alım-satım işlemlerinde ağırlıklı ortalama fiyat bilgisi dikkate alınabilecek, ancak tevkifat matrahı ilk giren ilk çıkar yöntemine göre belirlenecektir.

Bir menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracının alımından önce elden çıkarılması halinde, elden çıkarılma tarihinden sonra yapılan ilk alım işlemi esas alınarak üzerinden tevkifat yapılacak tutar tespit edilecektir.

DÖVİZE, ALTINA VEYA BAŞKA BİR DEĞERE ENDEKSLİ MENKUL KIYMETLERE İLİŞKİN İŞLEMLERDE TEVKİFAT MATRAHI NASIL TESPİT EDİLECEK?

Döviz, altına veya başka bir değere endeksli menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracına ilişkin işlemlerde, tevkifat matrahının tespitinde alış ve satış bedeli olarak işlem tarihindeki Yeni Türk Lirası karşılıkları esas alınacaktır.

YABANCI PARA CİNSİNDEN İHRAÇ EDİLEN MENKUL KIYMETLERE İLİŞKİN İŞLEMLERDE TEVKİFAT MATRAHI

Menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracının yabancı bir para cinsinden ihraç edilmiş olması halinde, tevkifat matrahının tespitinde kur farkı dikkate alınmayacaktır.

Kur olarak işlem anında kullanılan kur, böyle bir kurun bulunmadığı hallerde ise Merkez Bankası döviz alış kuru esas alınacaktır.

ALIM-SATIM İŞLEMLERİNİN BİR KISMININ ZARARLA SONUÇLANMASI HALİNDE TEVKİFAT MATRAHI

Alım-satım konu menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracının aynı türden olması kaydıyla, üç aylık dönem içerisinde yapılan işlemlerin bir kısmının zarar bir kısmının kar ile sonuçlanması halinde zararlar karlardan mahsup edilmek suretiyle tevkifat matrahı tespit edilecektir. Üç aylık dönem sonucunun zarar olması halinde bu zarar izleyen üç aylık döneme takvim yılı aşmamak kaydıyla devredilecektir. Takvim yılının son üç aylık döneminde oluşan zarar tutarının izleyen takvim yılına aktarılması mümkün olmayacaktır.

AYNI TÜR MENKUL KIYMET VE DİĞER SERMAYE PİYASASI ARAÇLARI NELERDİR?

Aynı tür menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracının değerlendirilmesinde aşağıdaki sınıflandırma esas alınacaktır.

I) Sabit getirili menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçları

II) Değişken getirili menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçları

III) Vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri

IV) Yatırım fonları katılma belgeleri

Menkul kıymetlerle yapılan vadeli işlem ve opsiyon sözleşmelerinde sınıflandırma, işlemle ilişkilendirilen menkul kıymetin dahil olduğu gruba göre yapılacaktır. Menkul kıymete bağlı olmaksızın yapılan işlemler ise III. Gruptaki vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri kapsamında değerlendirilecektir.

MENKUL KIYMET VEYA DİĞER SERMAYE PİYASASI ARACININ İTFA HALİNDE TEVKİFAT MATRAHI

Bir menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracının itfası halinde, tevkifat matrahı alış bedeli ile itfa bedeli arasındaki fark olacaktır.

Alış veya itfa işlemleri sırasında ödenen komisyonlar ile banka ve sigorta muameleleri vergisi tevkifat matrahının tespitinde dikkate alınacaktır.

DÖNEMSEL GETİRİLERDE TEVKİFAT MATRAHI

Menkul kıymetlerin veya diğer sermaye piyasası araçlarının, herhangi bir menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracına bağlı olmayan dönemsel getirilerinde, tevkifat matrahı dönemsel getiri tutarı olacaktır. Bu işlem sırasında varsa ödenen komisyon veya banka ve sigorta muameleleri vergisi tevkifat matrahının tespitinde dikkate alınacaktır.

ÖDÜNC İŞLEMLERİNDE TEVKİFAT MATRAHI

Menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının ödünç işlemine konu olması halinde ödünç verenin ödünç işleminin karşılığı olarak aldığı bedel üzerinden tevkifat yapılacaktır. Bu işlem sırasında varsa ödenen komisyon veya banka ve sigorta muameleleri vergisi tevkifat matrahının tespitinde dikkate alınacaktır.

Finansal araçlara yatırım yapan tam ve dar mükellef gerçek kişilerin elde ettikleri gelirlerin nasıl vergilendirileceğine ilişkin açıklamalar başlıklar halinde aşağıda yer almaktadır.

HİSSE SENEDİ KAZANÇLARI

Kar Paylarının Vergilendirilmesi

Hisse senedi kar payları geçici 67 nci madde kapsamı dışında olduğundan tevkifata tabi değildir. Gelir Vergisi Kanununun 22 nci maddesi hükmü uyarınca, elde edilen kar payının yarısı gelir vergisinden istisna olup, kalan tutar aynı Kanunun 86 ncı maddesinde belirtilen beyan haddini aşması halinde (2006 yılı için 18.000 YTL) beyan edilecektir. Beyan edilen tutar üzerinden hesaplanan gelir vergisinden kurum bünyesinde yapılan % 15 oranındaki tevkifatın tamamı mahsup edilecektir.

Alım-Satım Kazançlarının Vergilendirilmesi

Hisse senetleri alım-satım kazançları geçici 67 nci madde kapsamında tevkifata tabidir. Ancak, tam mükellef kurumlara ait olup, İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören ve bir yıldan fazla süreyle elde tutulan hisse senetlerinin elden çıkarılmasından elde edilen gelirler tevkifata tabi olmayacağı gibi bu gelirler için Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 nci maddesi de uygulanmayacağından değer artış kazancı olarak yıllık gelir vergisi beyanname verilmesi de söz konusu olmayacaktır.

- **01/01/2006 Tarihinden İtibaren İktisap Edilenlerin Vergilendirilmesi**

01/01/2006 tarihinden itibaren iktisap edilen hisse senetlerinin alım-satım kazançları geçici 67 nci madde hükümleri çerçevesinde tevkifata tabidir. Gerçek kişilerin tevkifata tabi hisse senedi alım-satım kazançlarına uygulanan % 15'lik tevkifat oranı 22/07/2006 tarihli ve 2006/10731 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla tam mükellefler için % 10, 27/06/2006 tarihli ve 5527 sayılı Kanunla dar mükellefler için %0 olarak belirlenmiştir. Söz konusu gelirler için yıllık veya münferit beyanname verilmeyecektir.

- **01/01/2006 Tarihinden Önce İktisap Edilenlerin Vergilendirilmesi**

01/01/2006 tarihinden önce iktisap edilen hisse senetleri alım-satım kazançları için geçici 67 nci madde kapsamında tevkifat yapılması söz konusu değildir. Bu gelirler 31/12/2005 tarihinde geçerli olan mevzuat hükümlerine göre vergilendirilecek olup, maliyet bedeli endekslemesi ve istisna uygulamasından sonra kalan tutar ne olursa olsun beyan edilecektir.

DEVLET TAHVİLİ VE HAZİNE BONOLARI FAİZ GELİRLERİ VE ALIM-SATIM KAZANÇLARI

Devlet Tahvili ve Hazine Bonoları faiz gelirleri ve alım-satım kazançları geçici 67 nci madde kapsamında tevkifata tabidir.

Ancak, yurt dışında ihraç edilen menkul kıymetlerden (Eurobond) elde edilen faiz gelirleri ve alım satım kazançları ihraç tarihi ne olursa olsun geçici 67 nci madde kapsamında tevkifat uygulaması dışında olduğundan, faiz gelirlerinde, Devlet tahvili ve Hazine bonoları için belirlenen istisna uygulandıktan sonra kalan tutar 2006 yılına ilişkin beyan haddini aşması halinde beyan edilecektir. Alım-satım kazancında ise maliyet bedeli endekslemesi ve istisna uygulaması sonucu kalan tutar ne olursa olsun beyan edilecektir.

- **01/01/2006 Tarihinden İtibaren İhraç Edilenlerin Vergilendirilmesi**

01/01/2006 tarihinden itibaren ihraç edilecek olan Devlet tahvili ve Hazine bonolarından elde edilecek olan faiz gelirleri ile bunların alım-satım kazançları üzerinden yapılmakta olan % 15'lik tevkifat oranı, 22/07/2006 tarihli ve 2006/ 10731 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla tam mükellefler için % 10, 27/06/2006 tarihli ve 5527 sayılı Kanunla dar mükellefler için %0 olarak belirlenmiştir.

- **01/01/2006 Tarihinden Önce İhraç Edilenlerin Vergilendirilmesi**

01/01/2006 tarihinden önce ihraç edilen Devlet tahvili ve Hazine bonusu faiz gelirleri ile alım-satım kazançları geçici 67 nci madde kapsamında tevkifata tabi olmayacaktır.

Bu gelirlerin vergilendirilmesi 31/12/2005 tarihinde geçerli olan mevzuat hükümlerine göre yapılacaktır. Dolayısıyla, söz konusu tahvil ve bonoların ihraç tarihi ile Türk Lirası cinsinden ihraç edilip edilmediğine bağlı olarak istisna ve indirim oranı uygulanacaktır.

ÖZEL SEKTÖR TAHVİL GELİRLERİ (FAİZ GELİRLERİ VE ALIM-SATIM KAZANÇLARI)

Özel Sektör Tahviline ilişkin faiz gelirleriyle alım-satım kazançları geçici 67 nci madde kapsamında tevkifata tabidir.

- **01/01/2006 Tarihinden İtibaren İhraç Edilenlerin Vergilendirilmesi**

01/01/2006 tarihinden itibaren ihraç edilen özel sektör tahvil/bono faiz gelirleri ve alım-satım kazançları aynen Devlet tahvili/Hazine bonusu gelirleri gibi vergilendirilmektedir.

- **01/01/2006 Tarihinden Önce İhraç Edilenlerin Vergilendirilmesi**

01/01/2006 tarihinden önce ihraç edilen özel sektör tahvil/bono faiz gelirleri ve alım-satım kazançları aynen Devlet tahvili/Hazine bonusu gelirleri gibi vergilendirilmektedir. Tek farkı, Devlet tahvili ve Hazine bonoları için belirlenen istisna, bu menkul kıymetlerden elde edilen gelirler için uygulanmayacak olup, sadece indirim oranı uygulanacaktır.

MEVDUAT FAİZLERİ

01/01/2006 tarihinden itibaren Yabancı Para/Yeni Türk Lirası Mevduat hesaplarından elde edilen faiz gelirleri, söz konusu mevduat hesabı hangi tarihte açılmış olursa olsun, % 15 oranında tevkifata tabi olup, bu gelirler için yıllık beyanname verilmeyecektir. Tevkifat uygulamasında gelir sahibinin gerçek/tüzel kişi ya da tam/dar mükellef olmasının veya elde edilen gelirin vergiden istisna olup olmamasının önemi bulunmamaktadır.

REPO GELİRLERİ

01/01/2006 tarihinden itibaren vadesi dolan repo (Her nevi tahvil ve Hazine Bonoları ile Toplu Konut İdaresi, Kamu ortaklığı İdaresi ve Özelleştirme İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerin geri alım veya satım taahhüdü ile iktisap edilmesi veya elden çıkarılması) işlemlerinden elde edilenler de dahil olmak üzere, 01/01/2006 tarihinden itibaren yapılan repo işlemlerinden elde edilen gelirler % 15 oranında tevkifata tabi olup, bu gelirler için yıllık beyanname verilmeyecektir. Tevkifat uygulamasında gelir sahibinin gerçek/tüzel kişi ya da tam/dar mükellef olmasının veya elde edilen gelirin vergiden istisna olup olmamasının önemi bulunmamaktadır.

ÖZEL FİNANS KURUMLARINDAN ELDE EDİLEN GELİRLER

01/01/2006 tarihinden itibaren faizsiz olarak kredi verenlere ödenen kar payları ile kar ve zarar ortaklığı belgesi karşılığı ödenen kar payları ve özel finans kurumlarınca kar ve zarara katılma hesabı karşılığında ödenen kar payları % 15 oranında tevkifata tabi olup, bu gelirler için yıllık beyanname verilmeyecektir. Tevkifat uygulamasında gelir sahibinin gerçek/tüzel kişi ya da tam/dar mükellef olmasının veya elde edilen gelirin vergiden istisna olup olmamasının önemi bulunmamaktadır.

VADELİ İŞLEM VE OPSİYON SÖZLEŞMELERİNDEN ELDE EDİLEN GELİRLER

Geçici 67 nci maddenin (14) numaralı fıkrasına göre, bankaların ve aracı kurumların taraf olduğu veya bunlar aracılığıyla yapılan; belirli bir vadede, önceden belirlenen fiyat, miktar ve nitelikte ekonomik veya finansal göstergelere dayalı olarak düzenlenenler de dahil olmak üzere, para veya sermaye piyasası aracını, malı, kıymetli madeni ve dövizli alma, satma, değiştirme hak ve/veya yükümlülüğünü veren vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri geçici 67 nci madde uygulamasında diğer sermaye piyasası aracı addolunacaktır.

Dolayısıyla, bankalar veya aracı kurumlar, bu nitelikte bir işlem yapmaları halinde; vadeli işlem veya opsiyon sözleşmesinin hükmünden yararlandığı anda, sözleşmeye baz alınan kıymetin piyasa fiyatına göre oluşan değeri ile işlem fiyatına göre oluşan değeri arasındaki fark üzerinden sözleşmenin sona erdiği tarih itibarıyla % 15 oranında tevkifat yapacaklardır.

Ancak, Türkiye’de kurulu vadeli işlem ve opsiyon borsalarında 2006 yılında yapılan işlemlerden elde edilen kazançlar için tevkifat oranı %0 olarak uygulanacak olup, söz konusu sözleşmelerin vadesinin 2007 ve sonraki yıllara sarkması durumunda da bu sözleşmelerden doğan kazançlar üzerinden tevkifat yapılmayacaktır.

Öte yandan 2007 ve izleyen yıllarda yapılan sözleşmelerden elde edilen gelirlerden ise 5527 sayılı Kanun ve 2006/10731 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince tevkifat yapılacaktır.

MENKUL KIYMET YATIRIM FONLARI İLE MENKUL KIYMET YATIRIM ORTAKLIKLARINDAN ELDE EDİLEN GELİRLER

5527 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesinin (8) numaralı fıkrasında yapılan değişiklikle, Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan menkul kıymetler yatırım fonları ile menkul kıymetler yatırım ortaklıklarının kurumlar vergisinden istisna edilmiş olan portföy kazançları üzerinden yapılacak tevkifat uygulamasına borsa yatırım fonları, konut finansman fonları ve varlık finansman fonları da dahil edilmiştir.

Buna göre, Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan menkul kıymetler yatırım fonları (borsa yatırım fonları ile konut finansmanı fonları ve varlık finansmanı fonları dahil) ile menkul kıymetler yatırım ortaklıklarının portföy işletmeciliği kazançları üzerinden;

1) Borsa yatırım fonları ile konut finansman fonları ve varlık finansman fonları için %0,

2)Yukarıdaki bentte sayılanlar dışında kalanlar için 1 Ekim 2006 tarihine kadar uygulanmak üzere

% 10, 1 Ekim 2006 tarihinden itibaren uygulanmak üzere %0,

oranında tevkifat yapılacaktır.

Yatırım Fonu Katılma Belgeleri ile Yatırım Ortaklıklarından elde edilen gelirler 01/01/2006 tarihine kadar Fon/Ortaklık bünyesinde vergilendirildiğinden, katılımcı bazında vergileme söz konusu değildir. Dolayısıyla, katılımcı bazında vergilendirmeye 01/01/2006 tarihinden itibaren başlanılmış olup, uygulanacak tevkifat oranı ise 5527 sayılı Kanun ve 22/07/2006 tarihli ve 2006/10731 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla tam mükellefler için % 10, dar mükellefler için %0 olarak belirlenmiştir.

01/01/2006 tarihinden itibaren yapılacak % 10'luk tevkifat uygulamasında, yatırımcıların bu tarihten önce iktisap ettikleri yatırım fonları katılma belgeleri için; Eylül ayının son işlem gününde ilgili yatırım fonu katılma belgesinin kapanış fiyatı, yatırım ortaklığı hisse senetleri için ise; bu hisse senetlerinin

Eylül ayının son işlem gününde borsada oluşan ağırlıklı ortalama fiyatı, alış maliyeti olarak dikkate alınacaktır.

Sürekli olarak portföyünün en az %51 'i İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören hisse senetlerinden oluşan yatırım fonlarının bir yıldan fazla süreyle elde tutulan *katılma belgelerinin elden çıkarılmasından elde edilen gelirler*, tevkifat kapsamında olmayacaktır.

Menkul kıymetler yatırım fonlarının ilgili olduğu fona iadesi ve menkul kıymetler yatırım ortaklıkları hisse senetleri alım-satımından elde edilen gelirler için de yıllık beyanname verilmeyecektir.

GEÇİCİ 67 NCİ MADDE KAPSAMINDAKİ KAZANÇLARIN TİCARİ FAALİYET KAPSAMINDA ELDE EDİLMESİ

Geçici 67 nci madde kapsamında tevkifata tabi tutulan gelirlerin ticari faaliyet kapsamında elde edilmesi durumunda bu gelirler ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirileceğinden ticari kazançlarla ilgili olarak verilen beyannameye dahil edilecektir.

Beyan edilen gelir üzerinden hesaplanan gelir vergisinden Geçici 67 nci madde hükmü çerçevesinde tevkif edilen vergiler mahsup edilecektir. Mahsup sonrası kalan bir tutarın bulunması halinde bu tutar genel hükümler çerçevesinde red ve iade edilecektir.

DAR MÜKELLEF GERÇEK KİŞİLERİN GEÇİCİ 67 NCİ MADDE KAPSAMINDA YAPACAKLARI İŞLEMLER

Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler vergi mevzuatımızda dar mükellef olarak kabul edilmekte olup, sadece Türkiye içinde elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilmektedirler.

Dar mükelleflerin geçici 67 nci madde kapsamında elde ettikleri gelirlerin vergilendirilmesi bu rehberin ilgili bölümlerinde açıklandığı şekilde yapılacaktır.

Dar mükellef kişilerin, geçici 67 nci madde kapsamında Türkiye’deki finansal araçlara kendileri veya yurt dışındaki portföy yönetim şirketleri vasıtasıyla yatırım yapabilmeleri ve çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları hükümlerinden yararlanabilmeleri için vergi kimlik numarası almaları gerekmektedir.

Vergi kimlik numarası alınabilmesi için dar mükellef gerçek kişilerin pasaportlarının noter onaylı bir örneği ya da vergi dairesi yetkililerince onaylanmak üzere, aslı ve fotokopisini, dar mükellef kurumların ise kendi ülkelerinde geçerli kuruluş belgesinin Türkiye’nin o ülkede bulunan temsilciliğince onaylı Türkçe bir örneğini veya yabancı dilde onaylı kuruluş belgesinin tercüme bürolarınca tercüme edilmiş Türkçe bir örneğini ilgili vergi dairesine ibraz etmeleri gerekmektedir. Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti vatandaşları için nüfus cüzdanının ibrazı yeterli olacaktır.

Ayrıca, bankalar ve aracı kurumlar ile saklamacı kuruluşlar kendilerine işlem yapmak için müracaat eden ancak vergi kimlik numarası ibraz edemeyen yabancı müşterileri için, 07.11.2003 tarih ve 48244 sayılı Genel Yazımız ekinde bulunan “Yabancılar İçin Vergi Kimlik Numarası Talep Formu”nu doldurmak suretiyle toplu olarak vergi kimlik numarası alabileceklerdir.

Bankalar ve aracı kurumların bu şekilde toplu olarak vergi kimlik numarası alabilmeleri için, dar mükellef gerçek kişi ve kurumlarca vergi dairesine sunulması gereken bu belgeleri, “Yabancılar İçin Vergi Kimlik Numarası Talep Formu”na ekleyerek İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Boğaziçi Vergi Dairesi Müdürlüğü’ne göndermeleri gerekmektedir.

Dar mükellef kişilerin, geçici 67 nci madde kapsamında Türkiye’deki finansal araçlara şahsi olarak veya yurt dışındaki portföy yönetim şirketleri vasıtasıyla yatırım yapabilmeleri için vergi kimlik numarası almalarının yanı sıra, söz konusu gelirlerine %0 oranında tevkifat uygulanabilmesi için ilgili ülkenin yetkili makamları tarafından düzenlenerek imzalanmış mukimlik belgesinin aslının ve tercüme edilmiş örneğinin, banka ve aracı kurumlar vasıtasıyla veya doğrudan ilgili vergi dairesine (Boğaziçi Vergi Dairesi) ibraz edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, bir takvim yılına ilişkin mukimlik belgesi izleyen yılın dördüncü ayına kadar geçerli olup, söz konusu belge her yıl yenilenecektir.

İHTİYARİ BEYAN NEDİR, NEREYE VE NASIL YAPILACAKTIR?

Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi kapsamında tevkifata tabi tutulan ve yıllık veya münferit beyanname ile beyan edilmeyeceği belirtilen menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından doğan kazançlar için dar mükellefler de dahil olmak üzere takvim yılı itibarıyla yıllık beyanname verilebilecektir.

Bu gelirlerin beyanı 263 seri numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği ekinde yer alan "Gelir Vergisi Kanununun Geçici 67/11 inci Maddesine Göre İhtiyari Beyanda Bulunan Mükellefler İçin" düzenlenen yıllık gelir vergisi beyannamesiyle yapılacaktır.

İhtiyari beyan, tam mükelleflerce ikametgahlarının bulunduğu yer vergi dairesine, öteden beri mükellef olanlar için ise bağlı oldukları vergi dairesine yapılacaktır.

Dar mükellefler ise ihtiyari beyanlarını İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Boğaziçi Vergi Dairesi Müdürlüğü'ne yapacaklardır.

Söz konusu beyan sadece menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının alım-satımına ilişkin olarak yapılacak olup, faiz ve itfa gelirlerinin beyanı söz konusu değildir. Alım- satım işlemlerine ilişkin olarak beyan edilecek kazançlara Gelir Vergisi Kanununun 1 03 üncü maddesinde yer alan artan oranlı vergi tarifesi değil % 1 5'lik tek oran uygulanacak olup, söz konusu oran 5527 sayılı Kanunla 23/07/2006 tarihinden geçerli olmak üzere % 1 0'a indirilmiştir.

2006 yılına ilişkin olarak yapılacak ihtiyari beyanda beyan edilen gelir kıst dönemler itibarıyla hesaplanacak, 23/07/2006 tarihi öncesi kıst döneme ilişkin % 15'lik oran, söz konusu tarih sonrası kıst döneme ilişkin olarak da % 10'luk oran uygulanarak vergi hesaplanacaktır.

Beyan edilen gelir üzerinden hesaplanan vergiden yıl içinde tevkif edilen vergiler mahsup edilecektir. Mahsup ve mahsup sonrası kalan tutarın iade işlemleri 252 seri numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliğindeki açıklamalara göre yapılacaktır.

Mahsup ve iadenin yapılabilmesi için tevkif yoluyla kesilen vergilerin beyannameye dahil edilen kazançlara ilişkin olması şarttır.

Alım-Satım işlemlerine ilişkin olarak yapılacak ihtiyari beyanda, aynı türden menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarına ilişkin olması şartıyla yıl içinde oluşan zararların tamamı mahsup edilebilecektir. Aynı tür menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçları ile ilgili olarak bu rehber de yer alan "AYNI TÜR MENKUL KIYMET VE DİĞER SERMAYE PİYASASI ARAÇLARI NELERDİR?" başlığı altında yer alan sınıflandırma esas alınacaktır.

Bu rehberde, geçici 67 nci madde uygulaması ile ilgili olarak gerçek kişilere yönelik açıklamalara yer verilmiş olup, kurumlara ilişkin açıklamalar yer almamaktadır.

01/01/2006 tarihinden önce ihraç edilen Devlet tahvili/Hazine bonusu faiz gelirleri ile 01/01/2006 tarihinden önce iktisap edilen menkul kıymetlerden elde edilen faiz gelirlerinin vergilendirilmesine yönelik ayrıntılı açıklamalar "Menkul Sermaye İradı Elde Edenler İçin Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Rehberi 2007" de yapılmıştır.