

**ALMANYA'DA YAŞAYAN
VATANDAŞLARIMIZ İÇİN
TÜRKİYE-ALMANYA ÇİFTE
VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME
ANLAŞMASININ
UYGULANMASINA İLİŞKİN
REHBER**

2015

ÜCRETSİZDİR
Bu rehber elektronik ortamda
www.gib.gov.tr
internet sayfasından ulaşabilirsiniz.
Ayrıntılı bilgi için

Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Daire Başkanlığı
Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Müdürlüğü
(312) 415 3467- 415 3450
www.gib.gov.tr

Bu rehber, basım tarihinde yürürlükte olan mevzuat dikkate alınarak hazırlanmıştır. Başkanlığımızın internet sayfası aracılığıyla güncel mevzuat bilgilerine ücretsiz olarak ulaşmak için e-posta bilgilendirme hizmetine abone olabilirsiniz.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIğI
Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Daire Başkanlığı
Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Müdürlüğü

Yayın No: 3
Aralık 2015

İÇİNDEKİLER

GİRİŞ	1
I. TÜRKİYE'DEKİ İÇ MEVZUAT AÇISINDAN MÜKELLEFİYET.....	1
II. ANLAŞMANIN KAPSAMINA GİREN GELİR TÜRLERİ.....	1
1. Gayrimenkul Varlıklardan Elde Edilen Gelirler.....	2
2. Ticari Kazançlar.....	2
3. Temettü Gelirleri.....	3
4. Faiz Gelirleri.....	4
5. Gayrimaddi Hak Bedelleri.....	5
6. Sermaye Değer Artış Kazançları.....	6
7. Serbest Meslek Kazançları.....	7
8. Ücretler.....	8
9. Yöneticilere Yapılan Ödemeler.....	8
10. Sanatçı ve Sporculara Yapılan Ödemeler.....	9
11. Emekli Maaşları.....	10
12. Kamu Hizmeti Dolayısıyla Ödenen Ücret, Maaş ve Diğer Benzeri Ödemeler.....	10
13. Öğretmen ve Öğrencilere Yapılan Ödemeler.....	11
14. Diğer Gelirler.....	12
III. ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME YÖNTEMİ.....	12
IV. AYRIM YAPILMAMASI.....	13
V. KARŞILIKLI ANLAŞMA USULÜ.....	13
VI. BİLGİ DEĞİŞİMİ.....	14
VII. VERGİLERİN TAHSİLATINDA YARDIMLAŞMA.....	14
VIII. MUKİMLİK BELGESİ.....	15

GİRİŞ

Bu rehber, Almanya'da yaşayan vatandaşlarımızı, Türkiye'deki faaliyetleri ya da yatırımları dolayısıyla elde ettikleri gelirin nerede ve ne şekilde vergilendirileceği konusunda aydınlatmak ve vergisel konularda yaşayabilecekleri sorunları asgariye indirmek amacıyla hazırlanmıştır.

Almanya'da yaşayan (ikamet eden) ve bu ülkede daimi bir meskene sahip olan (ev, ikametgâh gibi) vatandaşlarımız Almanya'nın mukimi kabul edilmekte ve vergileme açısından tam mükellef olarak Alman kanunlarına tabi olmaktadır. Almanya'da tam mükellef konumunda olan söz konusu vatandaşlarımız gerek Almanya'dan, gerekse diğer ülkelerden elde ettikleri gelirler dolayısıyla Almanya'da vergilendirilmektedirler. Ancak, vatandaşlarımızın Türkiye'de gelir elde etmeleri durumunda, bu gelir aynı zamanda Türkiye'de de vergilendirileceğinden, bir çifte vergileme sorunu ortaya çıkmaktadır.

Almanya ile akdedilmiş olan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması ile vatandaşlarımızın her iki ülkede birden vergilendirilmesinin önüne geçilmiş olup, gelir unsurları itibarıyla vergilendirmenin ne şekilde yapılacağı, Türkiye'de elde edilen gelir nedeniyle ödenen verginin Almanya'da ne şekilde dikkate alınacağı hususları aşağıda açıklanmıştır. Söz konusu Anlaşmanın Türkçe metnine, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın internet sitesinden (www.gib.gov.tr) ulaşılabilmektedir.

I. TÜRKİYE'DEKİ İÇ MEVZUAT AÇISINDAN MÜKELLEFİYET

210 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde, oturma veya çalışma izni alarak altı aydan fazla süreyle yurt dışında yaşayan Türk vatandaşlarının bu ülkelerin mukimi kabul edileceği ve tüm dünya kazançları üzerinden tam mükellef olarak bu ülkelerde vergilendirilecekleri açıklamalarına yer verilmiştir. Söz konusu vatandaşlarımızın Türkiye'den de gelir elde etmeleri halinde, bu vatandaşlarımız Türkiye'de dar mükellef olarak, yani sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirileceklerdir.

Buna göre, Almanya'da oturma veya çalışma izni alarak bu ülkenin iç mevzuatına göre mukim sayılan (bu ülkenin vatandaşı olanlar da dahil) vatandaşlarımız tam mükellef olarak Almanya'da vergilendirilecek; Türkiye'de gelir elde etmeleri halinde ise yalnızca elde ettikleri gelirle sınırlı olarak dar mükellefiyet esasında Türkiye'de vergilendirileceklerdir.

Söz konusu vatandaşlarımızın dar mükellefiyet esasında vergilendirilecek gelirlerinin yalnızca, "tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücret, serbest meslek kazancı, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ve kar payları ile değer artış kazançları veya arızı kazançlardan" ibaret olması halinde bu gelirler için yıllık gelir vergisi beyanname verilmesine gerek bulunmamaktadır. Bu durumda, bu tür gelirler için yapılan vergi kesintisi Türkiye'de nihai vergi olacaktır. Ancak, sayılan kazanç ve iratların tevkif (kaynakta kesinti) suretiyle vergilendirilmemiş olması durumunda ise vatandaşlarımızın bunlar için yıllık beyanname vermeleri gerekmektedir.

II. ANLAŞMANIN KAPSAMINA GİREN GELİR TÜRLERİ

Anlaşma kapsamında;

- gayrimenkul varlıklardan elde edilen gelirler,
- ticari kazançlar,
- temettüler (kar payları),
- faiz vb. nitelikteki ödemeler,
- gayrimaddi hak bedelleri,
- sermaye değer artış kazançları,
- serbest meslek kazançları,
- ücretler,
- yöneticilere yapılan ödemeler,

- sanatçı ve sporculara yapılan ödemeler,
- emekli maaşları,
- kamu hizmetinden kaynaklanan ücret, maaş ve benzeri ödemeler,
- öğretmen ve öğrencilere yapılan ödemeler,
- diğer gelirler

düzenlenmekte olup, vatandaşlarımızın yukarıdaki gelirleri elde etmeleri durumunda vergilendirmenin hangi ülkede ve ne şekilde yapılacağı aşağıda açıklanmıştır.

1. Gayrimenkul Varlıklardan Elde Edilen Gelirler

Gayrimenkul varlıklardan elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi Anlaşma'nın 6 ncı maddesinde düzenlenmekte olup, madde uyarınca söz konusu varlıkların kiralanmasından elde edilen gelirler, gayrimenkulün bulunduğu devlette vergilendirilmektedir. Buna göre, Almanya'da yaşayan vatandaşlarımızın Türkiye'de sahip oldukları gayrimenkullerini (işyeri, konut ya da benzerlerini) kiraya vermeleri karşılığında elde edecekleri gelirler Türkiye'de iç mevzuatımızın öngördüğü usul ve esaslar çerçevesinde vergilendirilecektir.

Almanya'da yaşayan vatandaşlarımız, tamamı Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş gayrimenkul sermaye iratları için yıllık beyanname vermeyecekler, diğer gelirleri için yıllık beyanname vermeleri halinde de tevkifata tabi tutulmuş bu geliri beyannameye dahil etmeyeceklerdir. Bununla birlikte, Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmemiş gayrimenkul sermaye iratları için (konut kira gelirlerinde istisna tutarını aşanlar) yıllık beyanname verilmesi gerekmektedir. Bu konuda hazırlanan "Dar Mükellefler İçin Kira Geliri Rehberi" Başkanlığımız internet sitesinde (<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/2014darmukellefkira.pdf>) yer almaktadır.

Vatandaşlarımızın Türkiye'de iç mevzuat hükümleri çerçevesinde vergilendirilen gayrimenkul sermaye iratları ise Anlaşmanın 22 nci maddesi uyarınca Almanya'da vergiden istisna edilecektir.

Örnek 1

Almanya'da yaşayan Mehmet Bey'in hâlihazırda Antalya'da mesken olarak kiraya verdiği bir evi bulunmaktadır. Mehmet Bey 2014 yılında söz konusu evden yıllık 8.400 TL kira geliri elde etmiştir. Mehmet Beyin elde ettiği bu gelir, gayrimenkul Türkiye'de bulunduğundan Türkiye'de, iç mevzuatımızın öngördüğü usul ve esaslar çerçevesinde vergilendirilecektir.

Ancak, Mehmet Bey'in söz konusu evi satması karşılığında elde edeceği gelir, sermaye değer artış kazancı olup, vergilendirmenin ne şekilde yapılacağına "Sermaye Değer Artış Kazançları"na ilişkin 6 ncı bölümde değinilmiştir.

Örnek 2

Türk vatandaşı olan ve halen Almanya'da çalışan Ekin Hanım'ın, Ankara'da iş yeri olarak kiraya verdiği bir dükkanı bulunmaktadır.

Ekin Hanım'ın elde ettiği kira geliri söz konusu gayrimenkul Türkiye'de bulunduğundan, Türkiye'de iç mevzuat hükümlerine göre vergilendirilecektir. Söz konusu kira geliri kaynaktan tevkif suretiyle vergilendirileceğinden beyanname verilmesine gerek bulunmamaktadır.

2. Ticari Kazançlar

Ticari kazançlar Anlaşma'nın 7 nci maddesinde düzenlenmiştir. Almanya'da yaşayan vatandaşlarımızın Türkiye'de ticari nitelikte bir faaliyette bulunmaları halinde, şayet Türkiye'de bir iş yerleri yoksa bu faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançlar Almanya'da vergilendirilecek; Türkiye'de bir iş yerlerinin olması halinde ise vergileme, bu iş yerinden elde edilecek kazançla sınırlı olmak üzere Türkiye'de yapılacaktır. Anlaşmanın 5 inci maddesinde, bir devlette vergileme yapılabilmesi için ölçüt olarak kabul edilen "İş yeri"nin tanımı yapılmış ve iş yeri olarak belirlenen

bazı yerler ismen sayılmıştır. Buna göre “iş yeri”, bir teşebbüsün işinin tamamen veya kısmen yürütüldüğü işe ilişkin sabit bir yer olup, yönetim yeri, şube, büro, fabrika, atelye, maden ocağı ve süresi altı ayı aşan inşaat faaliyetleri iş yeri olarak belirlenmiştir.

Diğer taraftan, Türkiye’de bir iş yeri bulunmama ile birlikte söz konusu ticari faaliyetin Türkiye’de bağımsız statüde bir acente dışında, bir hizmet veya vekalet akdi ile temsil edilene bağlı olup, onun adına mukavele akdetme ve bu yetkisini düzenli olarak kullanma hakkına sahip bir daimi temsilci vasıtasıyla yürütülmesi durumunda, vergileme, söz konusu daimi temsilcinin kazancıyla sınırlı olmak üzere yine Türkiye’de yapılacaktır.

Türkiye’de elde edilecek ticari kazançlar, yıllık beyannameyle beyan edilmek suretiyle vergilendirilmektedir. Bu şekilde Türkiye’de ödenen vergiler ise Anlaşmanın 22 nci maddesi uyarınca Almanya’da vergiden istisna edilecektir.

Örnek 3

Yıllar önce çalışmak amacıyla Almanya’ya yerleşen ve ilerleyen dönemlerde burada optik ürünler satan bir mağaza açan Mustafa Bey, daha sonra bu ürünleri Türkiye’de de satmak amacıyla memleketi İzmir’de münhasıran kendisine hizmet veren bir daimi temsilciyle anlaşmıştır. Bu durumda, Mustafa Bey’in İzmir’deki daimi temsilcisi vasıtasıyla gerçekleştirdiği bu faaliyet Türkiye’de bir işyeri oluşturacak ve bu şekilde elde edilen kazanç Türkiye’de iç mevzuatımız çerçevesinde vergiye tabi tutulacaktır.

Örnek 4

Almanya’da yaşayan bir Türk vatandaşı Türkiye’deki bir otele müşteri temin edilmesi karşılığında, Türkiye’deki otel işletmecisinden, gönderdiği kişi sayısına göre komisyon elde etmektedir.

Anlaşmaya göre ticari kazanç olarak değerlendirilen komisyon ödemeleri, Almanya’da yaşayan vatandaşımızın Türkiye’de bir iş yerinin olmaması halinde Türkiye’de herhangi bir gelir vergisine tabi tutulmayacak, ancak Türkiye’de bir iş yerinin bulunması halinde, yalnızca bu iş yerinden elde edilen kazançla sınırlı olmak üzere Türkiye’de vergilendirilecektir.

3. Temettü Gelirleri

Temettülerden (kar payı) elde edilen gelir Anlaşmanın 10 uncu maddesinde düzenlenmiştir. Maddede ayrıca temettü teriminin tanımına da yer verilmiş olup; hisse senetlerinden, intifa senetlerinden veya intifa haklarından, maden hisselerinden, kurucu hisse senetlerinden veya alacak niteliğinde olmayıp kazançta katılmayı sağlayan diğer haklardan elde edilen gelirler ile diğer şirket haklarından elde edilen gelir veya dağıtımı yapan şirketin mukim olduğu Devletin mevzuatına göre, vergileme yönünden hisse senetlerinden elde edilen gelirle aynı muameleyi gören diğer gelirler ile yatırım fonu ve yatırım ortaklığından elde edilen gelirlerin temettü sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Söz konusu madde uyarınca, Almanya’da yaşayan vatandaşlarımızın Türkiye’deki bir şirketten elde edecekleri temettüleri vergileme hakkı Almanya’ya aittir. Ancak, Anlaşma Türkiye’ye de sınırlı bir vergileme hakkı tanımıştır. Buna göre, temettüler üzerinden kaynak Devlet olarak Türkiye’de yapılacak vergilemenin oranı gerçek lehtarın Almanya mukimi olması koşuluyla en fazla % 15 olacaktır. Ancak, iç mevzuatımızda bu tür gelirlerin vergilendirilmesinde daha düşük bir oran belirlenmişse vergileme bu düşük oran üzerinden yapılacaktır.

Temettünün Türkiye’de bulunan bir işyeri vasıtasıyla elde edilmesi halinde, diğer bir ifadeyle, Almanya’da yaşayan bir vatandaşımızın Türkiye’de ticari faaliyet veya serbest meslek faaliyetinin icrası amacıyla bir işyerine sahip olması ve elde edilen temettü ile bu işyeri arasında doğrudan bir

ilişki bulunması halinde, söz konusu temettüler bu madde kapsamında değil, ticari kazançlara ilişkin 7 nci veya serbest meslek faaliyetlerine ilişkin 14 üncü madde kapsamında vergilendirilecektir.

Türkiye’de elde edilen temettüler, kaynakta vergi kesintisi yapılmak suretiyle vergilendirildiğinden ayrıca beyan edilmesine gerek bulunmamaktadır. Bu konuda hazırlanan rehber (http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/2014_menkulsermaye.pdf) Başkanlığımız internet sitesinde mevcuttur.

Türkiye’de elde edilen temettü gelirleri için ödenen vergiler ise, Anlaşmanın 22 nci maddesi uyarınca Almanya’da ödenecek olan vergilerden mahsup edilecektir.

Örnek 5

15 yıldır Almanya’da ikamet eden Ayşe Hanım, İstanbul’daki ABC Bankacılık A.Ş.’den 2013 yılında 4.000 TL kar payı tahsil etmiştir. Ayşe Hanım’ın elde ettiği bu temettü geliri Almanya’da vergilendirilecek olmakla birlikte, Türkiye’nin de bu gelir üzerinden %15 oranında vergi alma hakkı olacaktır.

Vergi, kaynakta tevkifat suretiyle alınacağından, Ayşe Hanım’ın bu geliri beyan etmesine gerek bulunmamaktadır. Ayşe Hanım’ın bu gelir için Türkiye’de ödemiş olduğu vergi ise Almanya’da ödeyeceği vergilerden mahsup edilecektir.

4. Faiz Gelirleri

Faiz gelirleri Anlaşmanın 11 inci maddesinde düzenlenmiş olup, maddede, her nevi alacaktan doğan gelirlerin ve özellikle kamu menkul kıymetleri ile tahvil veya borç senetlerinden elde edilen gelirler ile söz konusu menkul kıymet, tahvil veya borç senetlerine bağlı prim ve ikramiyelerin faiz kapsamında değerlendirileceği belirtilmiştir. Alacağın ipotekle temin edilip edilmediği önem taşımayacağı gibi, gecikme faiz ve cezaları da faiz kapsamında değerlendirilmemektedir.

Söz konusu madde uyarınca, Almanya’da yaşayan vatandaşlarımızın Türkiye’deki bankalar ve diğer finansal kuruluşlardan elde edecekleri faiz gelirlerini vergileme hakkı Almanya’ya aittir. Ancak, Türkiye’nin de kaynak Devlet olarak bu gelirler üzerinden gerçek lehtarın Almanya mukimi olması durumunda en fazla % 10 oranında vergi alma hakkı bulunmaktadır. Ancak, iç mevzuatımızda bu tür gelirlerin vergilendirilmesinde daha düşük bir oran belirlenmişse vergileme bu düşük oran üzerinden yapılacaktır.

Ancak, faizin Türkiye’de bulunan bir işyeri vasıtasıyla elde edilmesi halinde, diğer bir ifadeyle, Almanya’da yaşayan bir vatandaşımızın Türkiye’de ticari faaliyet veya serbest meslek faaliyetinin icrası amacıyla bir işyerine sahip olması ve elde edilen faiz ile bu işyeri arasında doğrudan bir ilişki bulunması halinde, söz konusu faizler bu madde kapsamında değil, ticari kazançlara ilişkin 7 nci veya serbest meslek faaliyetlerine ilişkin 14 üncü madde kapsamında vergilendirilecektir.

Türkiye’de elde edilen faiz gelirleri kaynakta vergi kesintisi yapılmak suretiyle vergilendirildiğinden ayrıca beyan edilmesine gerek bulunmamaktadır. Bu konuda hazırlanan rehber (http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/2014_menkulsermaye.pdf) Başkanlığımız internet sitesinde vatandaşlarımızın kullanımına sunulmuştur.

Türkiye’de elde edilen faiz gelirleri için ödenecek vergi, Anlaşmanın 22 nci maddesi uyarınca Almanya’da ödenecek olan vergilerden mahsup edilecektir.

Örnek 6

Almanya’da yaşayan Kemal Bey, Türkiye’deki İzmir Bankacılık A.Ş.’de bulunan mevduat hesaplarından 2014 yılında 7.000 TL faiz geliri elde etmiştir. Kemal Bey’in elde ettiği bu faiz geliri Almanya’da vergilendirilmekle birlikte, Türkiye’nin de bu geliri % 10 oranında vergileme hakkı olacaktır.

Ancak, bu şekilde Türkiye’de ödenen vergi, Kemal Beyin Almanya’da ödeyeceği vergilerden mahsup edilecektir.

5. Gayrimaddi Hak Bedelleri

Anlaşma kapsamında yer alan gelir türlerinden biri olan gayrimaddi hak bedelleri Anlaşma’nın 12 nci maddesinde düzenlenmiştir. Maddede gayrimaddi hak bedeli teriminin tanımına da yer verilmiş olup, terimin kapsamına; sinema filmleri ile radyo ve televizyon kayıtları dahil olmak üzere, edebi, sanatsal veya bilimsel her nevi telif hakkının, her nevi patentin, ticari markanın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin kullanımı veya kullanım hakkı karşılığında veya sınai, ticari veya bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikimi için veya sınai, ticari veya bilimsel teçhizatın kullanımı veya kullanım hakkı karşılığında yapılan her türlü ödeme girmektedir.

Söz konusu madde uyarınca, Almanya’da yaşayan vatandaşlarımızın Türkiye’den elde edecekleri gayrimaddi hak bedellerini vergileme hakkı, temettü ve faizde olduğu gibi Almanya’ya aittir. Ancak, Türkiye’nin de kaynak Devlet olarak bu gelirler üzerinden gerçek lehtarın Almanya mukimi olması durumunda en fazla % 10 oranında vergi alma hakkı bulunmaktadır. Yine iç mevzuatta bu gelir için daha düşük bir oranın uygulanması halinde vergileme bu düşük oran üzerinden yapılacaktır.

Ancak, gayrimaddi hak bedelinin Türkiye’de bulunan bir işyeri vasıtasıyla elde edilmesi halinde, diğer bir ifadeyle, Almanya’da yaşayan bir vatandaşımızın Türkiye’de ticari faaliyet veya serbest meslek faaliyetinin icrası amacıyla bir işyerine sahip olması ve elde edilen gayrimaddi hak bedeli ile bu işyeri arasında doğrudan bir ilişki bulunması halinde, söz konusu gayrimaddi hak bedeli bu madde kapsamında değil, ticari kazançlara ilişkin 7 nci veya serbest meslek faaliyetlerine ilişkin 14 üncü madde kapsamında vergilendirilecektir.

İç mevzuatımıza göre gayrimenkul sermaye iradı olarak kabul edilen gayrimaddi haklar kaynakta tevkif suretiyle vergilendirilmeleri halinde beyanname verilmesine gerek bulunmamaktadır. Ancak söz konusu gelirlerin kaynakta tevkif suretiyle vergilendirilmediği durumlarda bu gelirlerin yıllık beyanname ile yıllık beyanname verilmesinin zorunlu olmadığı durumlarda ise münferit beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir. Bu konuda hazırlanan rehber (<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/2014darmukellefkira.pdf>) adresinden ulaşılabilmektedir.

Türkiye’de elde edilen gayrimaddi hak bedelleri dolayısıyla ödenecek olan vergiler ise, Anlaşmanın 22 nci maddesi uyarınca Almanya’da ödenecek olan vergilerden mahsup edilecektir.

Örnek 7

20 yıldır Hamburg’da yaşayan Gözde Hanım, özel olarak geliştirdiği desen ve modelleri t-shirtlere basarak bu t-shirtleri hem kendi mağazasında (Hamburg’da) satmakta hem de bu desen ve modellerin kullanım hakkını merkezi İzmir’de bulunan Körfez A.Ş.’ye devretmektedir. Körfez A.Ş. de bu desen ve modelleri çeşitli ürünlere (tişört, pantolon, kazak) basarak kullanmaktadır.

Gözde Hanım’a bu desen ve modellerin kullanım hakkı karşılığında Türkiye’deki şirket tarafından ödenen gayrimaddi hak bedeli Almanya’da vergilendirilecek, ancak Türkiye’nin de bu geliri % 10 oranında vergilendirme hakkı olacaktır. Gözde Hanım’ın elde ettiği gelirin kaynakta tevkifat suretiyle vergilendirilmesi halinde beyanname verilmesine gerek bulunmamaktadır. Ancak tevkifat yapılmadığı takdirde söz konusu gelir için beyanname verilmesi gerekmektedir.

Türkiye’de ödenen vergi ise, Gözde Hanım’ın Almanya’da ödeyeceği vergilerden mahsup edilecektir.

Örnek 8

Almanya’da ikamet eden bilgisayar mühendisi Mustafa Bey, kendisinin geliştirdiği bilgisayar mühendisliği ile ilgili yazılımın kullanım hakkını, Türkiye’de Lidya A.Ş. ye vermiş ve bunun karşılığında 2013 yılında brüt 300.000 TL gelir elde etmiştir.

Anlaşma uyarınca Mustafa Bey’in elde ettiği geliri vergileme hakkı Almanya’ya ait olmakla birlikte Türkiye de bu gelirin %10’unu aşmamak üzere vergileme hakkına sahiptir.

Dolayısıyla, Mustafa Bey’in bu gelir için Türkiye’de ödeyeceği vergi azami 30.000 TL (300.000 x %10) olacaktır. Söz konusu verginin kaynaktan kesinti suretiyle alınmış olması halinde Türkiye’de beyanname verilmeyecek, kesinti yapılmamış olması halinde ise beyanname verilmesi gerekecektir.

Bu şekilde Türkiye’de ödenen vergi ise, Almanya’da ödenecek olan vergiden mahsup edilecektir.

6. Sermaye Değer Artış Kazançları

Anlaşmada kapsanan bir diğer gelir türü sermaye değer artış kazançları olup, Anlaşmanın 13 üncü maddesinde düzenlenmiştir. Anlaşma uyarınca, Almanya’da yaşayan vatandaşlarımızın Türkiye’de bulunan gayrimenkul varlıkları, iş yerleri, iş yerinin aktifine dâhil varlıklar ve bir yıldan daha kısa süre elde ettikleri diğer varlıkların (örneğin iştirak payları, hisse senetleri) elden çıkarılmasından sağladıkları kazançlar Türkiye’de vergilendirilecektir. Ancak, vatandaşlarımızın bir yıldan fazla süre ellerinde tuttukları hisse senetlerinin satışından elde edecekleri kazançlar mukim oldukları Devlette yani Almanya’da vergilendirilecektir.

Almanya’da yaşayan vatandaşlarımızın bir yıldan kısa süre elde ettikleri hisse senetlerinin satışından Türkiye’de elde ettikleri gelirin tamamının tevkif suretiyle vergilendirilmesi durumunda bu gelir için Türkiye’de beyanname vermelerine gerek bulunmamaktadır. Söz konusu kazançlar dolayısıyla Türkiye’de ödedikleri vergiler ise Almanya’da ödeyecekleri vergiden mahsup edilecektir.

Gayrimenkul varlıkların satışından elde edilen gelirler Almanya’da vergiden istisna edilecek, diğer bir ifadeyle Türkiye’deki vergileme nihai vergileme olacaktır.

Örnek 9

Almanya’da yaşayan Fatoş Hanım, memleketi Kayseri’de bulunan evini satmıştır. Fatoş Hanım’ın bu satış dolayısıyla elde ettiği geliri vergileme hakkı, gayrimenkul Türkiye’de bulunduğu için Türkiye’ye ait olacaktır. Türkiye’de elde edilen bu gelir Almanya’da vergiden istisna edilecektir.

Örnek 10

Almanya’da yaşayan Ali Bey, 2013 Şubat ayında Türkiye’deki bir şirketin çıkardığı hisse senetlerini satın almış ve 2013 Kasım ayında da bu hisseleri elden çıkarmıştır. Ali Bey’in bu hisselerin satışından elde ettiği gelir, alış ve satış tarihleri arasındaki süre bir yılı geçmediği için Türkiye’de iç mevzuat hükümlerimize göre vergilendirilecektir. Türkiye’de ödenen vergi ise Ali Bey’in Almanya’da ödeyeceği vergiden mahsup edilecektir.

Ali Bey’in, söz konusu gelirin Türkiye’de vergi kesintisine tabi tutulması halinde beyanname vermesine gerek bulunmamaktadır.

Ali Bey bu hisse senetlerini 2014 Nisan ayında elden çıkarmış olsaydı, bir yıldan fazla sürede elde tutulmuş olacağından bu hisselerin satışından elde edilen gelirin Almanya’da vergilendirilmesi gerekecekti.

7. Serbest Meslek Kazançları

Doktor, avukat, mühendis, mimar, dış doktoru ve muhasebeciler gibi sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan faaliyetlerini bir işverene tabi olmaksızın bağımsız olarak yürüten gerçek kişilerin faaliyetleri Anlaşmanın 14 üncü maddesinde düzenlenmiştir.

Almanya’da yaşayan vatandaşlarımızın bu tür faaliyetlerden herhangi birini Türkiye’de gerçekleştirmesi halinde;

- faaliyet 12 aylık herhangi bir kesintisiz dönemde toplam 183 günden uzun sürerse veya
- faaliyeti gerçekleştirmek için Türkiye’de sabit bir yer (iş yeri) bulunmaktaysa

Türkiye’nin bu geliri vergileme hakkı doğacaktır. Ancak, vatandaşlarımızın bu faaliyetleri Türkiye’ye gelmeksizin sadece Almanya’da gerçekleştirmeleri halinde Türkiye’nin vergileme hakkı olmayacaktır.

Söz konusu kazançlar dolayısıyla Türkiye’de vergi ödenmesi durumunda bu vergi nihai vergi olacak, söz konusu kazançlar, Almanya’da vergiden istisna edilecektir.

Türkiye’de elde edilen ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş serbest meslek kazançları için yıllık beyanname verilmesine gerek bulunmamaktadır. Ancak herhangi bir tevkifat yapılmamışsa bu gelir için yıllık beyanname verilmesi gerekmektedir. Bu konuda hazırlanan rehber (http://www.gib.gov.tr/fileadmin/beyannamerehberi/2014_serbestmeslek.pdf) Başkanlığımız internet sitesinde mevcuttur.

Örnek 11

Almanya’da yaşayan Barış Bey, Türkiye’de yaşayan arkadaşı Uygur Bey’in Ankara’da bulunan tercüme şirketinden tercüme işleri almıştır. Barış Bey tercümelerini evinde yapmakta ve Ankara’daki tercüme bürosuna e-posta ile göndermektedir. Barış Bey bu hizmet karşılığında 2014 yılında 10.000 TL gelir elde etmiştir.

Barış Bey bu hizmeti Türkiye’ye gelmeksizin Almanya’da ifa ettiğinden, bu geliri vergilendirme hakkı yalnızca Almanya’ya ait olacaktır. Türkiye’ye gelmeksizin gerçekleştirilen bu faaliyetler nedeniyle ödeme sırasında vergi kesintisi de yapılmayacaktır.

Ancak, Barış Bey bu işlerini yürütebilmek için Ankara’da sürekli kullanabileceği bir ofis açarsa ya da bu işlerini yürütebilmek amacıyla 12 aylık herhangi bir kesintisiz dönemde, bir veya birkaç seferde toplam 183 günden fazla bir süre Türkiye’de kalırsa bu geliri vergileme hakkı Türkiye’ye ait olacaktır.

Örnek 12

Almanya’da yaşayan Cumhuriyet Bey, İzmir’de yerleşik Yeşil A.Ş.’ye tropikal kelebek bahçesi ve müzesi yaptırılması ve işletilmesi için ön uygulama projesi hazırlamıştır. Cumhuriyet Bey, bu hizmeti karşılığında 2014 yılında 250 bin TL gelir elde etmiştir. Ayrıca Cumhuriyet Bey, söz konusu hizmeti yerinde takip etmek amacıyla 2014 yılında Ocak ayından Eylül ayına kadar Türkiye’de bulunmuştur.

Cumhuriyet Bey Ocak ayından Eylül ayına kadar Türkiye’de kalarak bu hizmeti ifa ettiğinden (Türkiye’de kalma süresi 183 günü aştığından), söz konusu hizmet karşılığında elde ettiği bu geliri vergileme hakkı Türkiye’ye aittir.

Türkiye’de bu gelir için vergi tevkifatı yapılması durumunda gelirin beyan edilmesine gerek bulunmamaktadır.

Türkiye’de vergilendirilen bu gelir ise, Anlaşmanın 22 nci maddesi uyarınca Almanya’da vergiden istisna edilecektir.

8. Ücretler

Bir işverene tabi olarak gerçekleştirilen hizmetler karşılığında elde edilen gelirler Anlaşma’nın 15 inci maddesinde yer alan “Bağımlı Faaliyetler” maddesinde düzenlenmiş olup, Almanya mukimi olanlarca verilen bu hizmetler, Türkiye’de ifa edilmediği sürece yalnızca Almanya’da vergilendirilmektedir.

Ancak, Almanya’da yaşayan vatandaşlarımızın ücret karşılığında Türkiye’ye gelerek bir hizmet ifa etmeleri ve;

- bu hizmetin, ilgili mali yıl içinde başlayan veya biten herhangi bir 12 aylık bir dönemde toplam 183 günden uzun sürmesi,
- ödemenin Türkiye’de mukim bir işveren tarafından yapılması veya,
- ödemenin, Alman işverenin Türkiye’de sahip olduğu bir iş yerinden yapılması

durumlarından herhangi birinin gerçekleşmesi halinde vergileme hakkı Türkiye’ye geçecektir.

Bununla birlikte, Türkiye’de gerçekleştirilen hizmetin Anlaşmaya ek Protokol’ün 6 ncı maddesinde bahsedilen özellikleri (işçi kiralayıcılar tarafından kiralanan işçilere ilişkin olarak) taşınması halinde yukarıdaki koşullara bakılmaksızın vergileme Türkiye’de yapılacaktır.

Almanya’da yaşayan vatandaşlarımızın Türkiye’de elde ettikleri ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücret gelirleri için beyanname vermelerine gerek bulunmamaktadır. Ancak, tevkif suretiyle vergilendirilmemiş ücret gelirlerinin yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Türkiye’de elde edilen ve Türkiye’de vergilendirilen ücret gelirleri Almanya’da vergiden istisna edilecektir. Ücret ödemesinin, Anlaşmaya ek Protokol’un 6 ncı maddesinde bahsedilen türden bir ödeme olması halinde ise Türkiye’de ödenen vergi, Almanya’da ödenecek vergiden mahsup edilecektir.

Örnek 13

Almanya’da mukim XYZ A.Ş. adlı bir firma 01.03.2014 - 01.08.2014 tarihleri arasında Türkiye’de bir otoyol inşaatında çalıştırmak üzere içlerinde Almanya’da yaşayan Ahmet Bey’in de bulunduğu 50 işçi, usta ve mühendisi Bursa’ya getirmiştir. Bu hizmet karşılığında XYZ A.Ş. Ahmet Bey’e 7.000 Euro ücret ödemiştir.

Ahmet Bey tarafından Türkiye’de ifa edilen hizmetin 183 günden kısa sürmesi ve ödemenin Alman işverenin Almanya’daki işyerinden yapılması sebebiyle Türkiye’nin bu gelir üzerinden vergi alma hakkı bulunmamaktadır. Dolayısıyla vergileme yalnızca Almanya’da yapılacaktır.

9. Yöneticilere Yapılan Ödemeler

Yöneticilere yapılan ödemeler esasen ücret niteliğinde olmakla birlikte Anlaşma’da ayrı bir maddede düzenlenmiştir (Madde 16). Yönetici olarak ise, bir şirkette yönetim kurulu üyeliği yapan kişiler kastedilmektedir ve bu kişilerin elde ettiği ücret ve benzeri gelirler şirketin bulunduğu devlette vergilendirilmektedir.

Yönetim kurulu üyelerinin şirkette aynı zamanda danışmanlık, muhasebecilik ya da benzeri bir görev üstlenmeleri durumunda bu görevleri nedeniyle aldıkları ücretlerin vergilemesi ise bu madde kapsamında değil, ücretlere ilişkin bir önceki bölümde açıklanan 15 inci madde kapsamında yapılmaktadır.

Yönetici statüsündeki kişilere Türkiye kaynaklı yapılacak ödemeler Türkiye’de vergi tevkifatına tabi tutulacağından bu gelirlerin beyan edilmesine gerek bulunmamaktadır.

Bu şekilde Türkiye’de ödenen vergiler ise, Anlaşmanın 22 nci maddesi uyarınca Almanya’da ödenecek vergilerden mahsup edilecektir.

Örnek 14

Merkezi İstanbul’da bulunan ACAR A.Ş adlı firmanın yöneticisi durumunda olan ve Münih’te yaşayan Belgin Hanım’a bu sıfatı dolayısıyla şirket tarafından 2014 yılında ödenen toplam 80.000 TL’lik tutar Türkiye’de vergi tevkifatına tabi tutulacaktır.

Türkiye’de ödenen vergi ise, Anlaşmanın 22 nci maddesi uyarınca bu kişinin Almanya’da ödeyeceği vergiden mahsup edilecektir.

10. Sanatçı ve Sporculara Yapılan Ödemeler

Sanatçı ve sporcuların sanatsal ve sportif nitelikteki kişisel faaliyetlerden elde ettikleri gelirler Anlaşmanın 17 nci maddesinde düzenlenmiş olup, bu faaliyetlerin icra edildiği devlette vergilendirilmektedir. Söz konusu faaliyetlerin bir organizasyon kapsamında gerçekleştirilmesi ve ödemenin sanatçı ve sporcuların kendilerine değil de bu organizasyona yapılması durumunda da vergileme yine faaliyetin icra edildiği devlette yapılacaktır.

Buna göre, Almanya’da yaşayan vatandaşlarımızın sanatsal veya sportif herhangi bir organizasyon nedeniyle Türkiye’de bulunmaları dolayısıyla kendilerine yapılan ödemeler Türkiye’de vergilendirilecektir. Bu faaliyetler karşılığında yapılan ödemelerden Türkiye’de vergi tevkifatı yapılacağından, vatandaşlarımızın bu gelirlerini beyan etme zorunluluğu bulunmamaktadır. Tevkif suretiyle vergilendirilmemiş gelirlerin ise beyan edilmesi gerekmektedir.

Türkiye’deki faaliyetten elde edilen gelir dolayısıyla Türkiye’de ödenen vergiler ise, vatandaşlarımızın Almanya’da ödeyecekleri vergiden mahsup edilecektir.

Diğer taraftan, sanatçı ve sporcuların faaliyetlerinin, önemli ölçüde mukim oldukları devletin kamusal fonları veya yardım kuruluşlarının desteğiyle gerçekleştirilmesi halinde, vergileme faaliyetin icra edildiği devlette değil, yalnızca sanatçı ve sporcuların mukim oldukları devlette yapılacaktır.

Örnek 15

Uzun yıllardır Almanya’da yaşayan profesyonel piyanist Zeynep Hanım Türkiye’de düzenlenecek olan bir konsere katılmak üzere ülkemize gelmiştir. Zeynep Hanım, Türkiye’de bulunduğu süre içerisinde aşağıdaki gelirleri elde etmiştir:

- Konser karşılığında 150,000 Euro,

- Konser öncesi ülkemizdeki TV kanallarından birinde canlı olarak yayınlanan bir televizyon programına verdiği röportaj karşılığında 10.000 Euro.

Zeynep Hanım’ın konser karşılığında elde ettiği 150,000, Euro Anlaşmanın 17 nci maddesi uyarınca Türkiye’de vergilendirilecektir. Verdiği röportaj karşılığında elde ettiği 10.000 Euro ise sanatsal faaliyetleri ile ilgili olmayıp gayrimaddi hak niteliği taşıdığından Anlaşma’nın 12 nci maddesi (gayrimaddi hak bedelleri) kapsamında değerlendirilecek ve Türkiye’de % 10 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

Zeynep Hanım’ın her iki gelir unsuru için Türkiye’de ödemiş olduğu vergiler ise, Almanya’da ödeyeceği vergilerden mahsup edilecektir.

11. Emekli Maaşları

Özel sektörde çalışma karşılığında elde edilen emekli maaşları Anlaşmanın 18 inci maddesinde düzenlenmiştir. Madde uyarınca, emekli maaşları hangi Devlet tarafından ödenirse ödensin, emekli maaşını elde eden kişinin ikamet ettiği (mukim olduğu) ülkede vergilendirilmektedir.

Ancak, emekli maaşının yıllık 10.000 Euro'yu aşması halinde ödemeyi yapan Devletin de emekli maaşının gayrisafi tutarının % 10'unu aşmayan ölçüde vergileme hakkı bulunmaktadır.

Buna göre, Almanya'da kanunla kurulmuş olun herhangi bir sosyal güvenlik kurumundan yapılacak ödemeler dahil olmak üzere, Almanya'da yaşayan vatandaşlarımızın Almanya'daki geçmiş çalışmaları karşılığında bu ülkeden elde edecekleri emekli maaşlarını vergilendirme hakkı, bu kişiler Almanya'da ikamet ettikleri sürece Almanya'ya ait olacak; ancak Türkiye'ye kesin dönüş yapmaları halinde elde ettikleri emekli maaşı Türkiye'de vergilendirilecektir. Türkiye'de emekli maaşları üzerinden vergi alınmadığından, vatandaşlarımızın söz konusu gelirleri Türkiye'de vergilendirilmemiş olacaktır.

Türkiye'ye kesin dönüş yapan vatandaşlarımızın emekli maaşının yıllık 10.000 Euro'yu aşması durumunda ise Almanya'nın da söz konusu emekli maaşının brüt tutarı üzerinden % 10'u aşmayacak oranda vergi alma hakkı bulunmaktadır.

Örnek 16

Nisan 2013 yılında Almanya'da çalıştığı firmadan emekli olarak Türkiye'ye kesin dönüş yapan ve hâlihazırda memleketi Trabzon'da ikamet eden Mustafa Bey'in, Almanya'daki çalışmaları karşılığında elde ettiği emekli maaşının toplam tutarı yıllık 11.000 Euro'dur.

Mustafa Bey Nisan 2013 yılından itibaren Türkiye'de mukim olduğundan, elde ettiği bu geliri vergileme hakkı Türkiye'ye ait olmakla birlikte, yıllık 10.000 Euro'yu aştığı için Almanya da bu tutarın % 10'unu geçmeyecek şekilde vergileme hakkına sahip olacaktır.

Diğer taraftan, Türkiye'de sosyal güvenlik kurumlarından elde edilen emekli maaşları üzerinden bir vergi alınmadığından, Mustafa Bey'in bu geliri için Türkiye'de herhangi bir vergileme yapılmayacaktır.

Örnek 17

Almanya'da çalıştığı Volkswagen firmasından emekli olarak 2012 yılında Türkiye'ye kesin dönüş yapan Eyüp Bey Almanya'dan yıllık 9.500 Euro emekli maaşı elde etmektedir.

Eyüp Bey'in Almanya'dan elde ettiği emekli maaşı yıllık 10.000 Euro'yu aşmadığından söz konusu emekli maaşını vergilendirme hakkı yalnızca Türkiye'ye ait olup, Almanya'da herhangi bir vergilendirme yapılmayacaktır. Türkiye'de söz konusu emekli maaşları vergilendirilmediğinden Eyüp Bey bu geliri için Türkiye'de vergi ödemeyecektir.

12. Kamu Hizmeti Dolayısıyla Ödenen Ücret, Maaş ve Diğer Benzeri Ödemeler

Kamu hizmeti Anlaşmanın 19 uncu maddesinde düzenlenmiş olup, gerçek kişiler tarafından bir devlete (politik alt bölüm ve mahalli idareler dahil) verilen hizmetleri ifade etmektedir. Bu hizmetlerden elde edilecek geliri vergileme hakkı ise, bu ödemeleri yapan devlete ait olmaktadır. Ancak, belli koşulların gerçekleşmesi halinde bu hizmeti sunan kişinin hizmeti sunduğu ve aynı zamanda ikamet ettiği devletin de vergileme hakkı doğabilmektedir.

Almanya'daki temsilciliklerimizde hizmet ifa eden Almanya mukimi bir gerçek kişinin; bu hizmet kaynaklı olmayan bir nedenden ötürü Almanya'nın mukimi durumunda olması veya Almanya'nın vatandaşı olması durumunda söz konusu gelir Türkiye tarafından ödenmiş olsa bile Almanya tarafından vergilendirilecektir.

Diğer taraftan, Almanya'daki temsilciliklerimizde görev yapmak üzere Türkiye'den gönderilen, diğer bir ifadeyle Almanya vatandaşı olmayıp, sadece bu hizmeti ifa etmek için Almanya'da mukim duruma geçen personele ödenen ücretleri vergileme hakkı Türkiye'ye ait bulunmaktadır.

Kamu hizmeti dolayısıyla ödenecek emekli maaşları da yine ödemeyi yapan Devlet tarafından vergilendirilmekle birlikte, gerçek kişinin diğer Devletin bir mukimi ve vatandaşı olması durumunda vergileme bu kişinin ikamet ettiği ülkeye bırakılmıştır.

Dolayısıyla, Almanya'da mukim ve vatandaş olup Almanya'daki Türk temsilciliklerinde çalışmaları karşılığında Türkiye'den emekli maaşı elde eden kişilerin bu gelirleri Almanya tarafından vergilendirilecek, ancak Türkiye'ye kesin dönüş yapmaları halinde bu gelirlerini vergileme hakkı Türkiye'ye ait olacaktır.

Örnek 18

Zeki Bey 2000 yılında Almanya'ya yerleşerek Almanya vatandaşı olmuş ve 2012 yılından itibaren Berlin'deki Türk Büyükelçiliğinde çevirmen olarak çalışmaya başlamıştır. Zeki Bey sadece bu hizmeti sunmak için Almanya'ya gitmediğinden, hizmetten önce de Almanya mukimi olduğundan kendisine Türk Hükümeti tarafından ödenen ücretleri vergilendirme hakkı Almanya'ya ait olmaktadır.

Zeki Bey'in bu görevi tamamlayarak emekli olması halinde kendisine Türk hükümeti tarafından ödenecek emekli maaşlarını vergileme hakkı da yine Almanya'ya ait olacaktır.

Örnek 19

Köln Çalışma ve Sosyal Güvenlik Ataşeliğinde çalışmak üzere Türkiye'den gönderilen Türk Vatandaşı Ogün Bey'e yalnızca bu hizmet dolayısıyla Almanya'da bulunduğu sürece bu görev nedeniyle Türkiye tarafından yapılan ücret ödemelerini vergileme hakkı yalnızca Türkiye'ye aittir.

13. Öğretmen ve Öğrencilere Yapılan Ödemeler

Almanya'ya öğrenim veya staj yapmak amacıyla giden öğrenci ve stajyerlere Almanya dışındaki kaynaklardan yapılan ödemeler Almanya'da vergilendirilmemektedir.

Aynı şekilde öğretim veya araştırma yapmak amacıyla iki yılı aşmayan bir süre için Almanya'da bulunan öğretmenlerin de, Almanya dışındaki kaynaklardan elde etmiş oldukları gelirler yine Almanya'da vergiden istisna edilmektedir.

Ancak, söz konusu öğrenci veya öğretmenlerin Almanya'da buldukları süre içerisinde Almanya kaynaklı herhangi bir gelir elde etmeleri durumunda, bu gelir Anlaşma uyarınca Almanya'da vergilendirilebilir bir gelir ise vergileme Almanya'da yapılacaktır.

Örnek 20

İzmir Teknoloji Üniversitesi İnşaat Mühendisliği Bölümü öğrencisi Umut Bey, Türk Hükümeti tarafından sağlanan bir burs vasıtasıyla öğrenim amacıyla Almanya'ya gitmiştir. Umut Bey'e Türkiye tarafından yapılan söz konusu ödemeler Almanya'da vergilendirilmeyecektir.

Örnek 21

Maden Mühendisliği öğrenciliği sırasında zorunlu yaz stajını yapmak üzere Almanya'da bulunan Emre Bey aynı zamanda Almanya'da yarı zamanlı (part time) olarak bir markette çalışmaktadır.

Emre Bey'in yarı zamanlı olarak çalışması karşılığında elde ettiği bu gelir Almanya iç mevzuatına göre vergilenecektir.

14. Diğer Gelirler

Anlaşmada açıkça ele alınmayan ve herhangi bir özel maddede düzenlenmeyen gelir unsurları Anlaşmanın “Diğer Gelirler” başlıklı maddesi çerçevesinde değerlendirilmekte olup, diğer Devlette bulunan bir işyeri veya sabit yer vasıtasıyla elde edilmedikleri takdirde bu geliri elde eden kişinin ikamet ettiği (mukim olduğu) Devlette vergilendirilmektedir. Söz konusu gelirler bir işyeri veya sabit yer vasıtasıyla elde edildiklerinde ise, Anlaşmanın ilgili maddeleri (Ticari Kazançlar veya Serbest Meslek Kazançları) çerçevesinde vergiye tabi tutulmaktadır.

Bu çerçevede, Almanya’da yaşayan vatandaşlarımızın herhangi bir işyeri veya sabit yer olmaksızın Türkiye veya başka bir ülkede elde ettikleri bu türden gelirleri yalnızca Almanya tarafından vergilendirilmektedir.

Örnek 22

Serdar Bey 2000-2012 yılları arasında Almanya’daki bir kimyasal boya fabrikasında çalışmış ve işyerinde maruz kaldığı sağlıksız ortam nedeniyle hastalandığından işinden ayrılmak zorunda kalmıştır.

Serdar Bey, maruz kaldığı meslek hastalığı dolayısıyla işvereni hakkında dava açarak tazminat talebinde bulunmuş ve 2013 yılının Nisan ayında Türkiye’de yaşayan ailesinin yanına taşınmıştır.

Serdar Bey’in açmış olduğu dava 2014 yılının Temmuz ayında sonuçlanmış ve Almanya’daki işverenin tazminat ödemesine hükmedilmiştir.

Bu durumda Serdar Beyin elde ettiği bu gelir, kendisi artık Türkiye mukimi olduğundan yalnızca Türkiye’de vergilendirilecektir.

III. ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME YÖNTEMİ

Almanya’da yaşayan ve dolayısıyla Almanya mukimi sayılan vatandaşlarımızın tüm dünyada elde ettikleri gelirler tam mükellefiyet esasında Alman iç mevzuatına göre Almanya’da vergilendirilmektedir. Söz konusu kişilerin Türkiye’den gelir elde etmeleri halinde, şayet Anlaşma hükümleri bu gelirin Türkiye’de de vergilendirilmesini gerektiriyorsa, söz konusu gelir hem Almanya hem de Türkiye tarafından vergilendirilmiş olmakta ve ortaya bir çifte vergilendirme sorunu çıkmaktadır. Anlaşmanın 22 nci maddesinde (Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi) yer verilen düzenleme, ortaya çıkan bu çifte vergilendirme sorununu ortadan kaldırmayı amaçlamaktadır.

Madde uyarınca vatandaşlarımızın herhangi bir gelir unsuru nedeniyle Türkiye’de dar mükellefiyet esasında ödedikleri vergiler, daha önceki bölümlerde değinilen gelir türlerine göre Almanya’da “mahsup” ya da “istisna” edilmek suretiyle aynı gelirin ikinci kez vergilendirilmesinin önüne geçilmektedir.

- Mahsup yönteminde, bir gelir unsuru nedeniyle Türkiye’de ödenen vergi, kişinin Almanya’da ödeyeceği vergilerden indirilmekte,
- İstisna yönteminde ise, bir gelir unsuru nedeniyle Türkiye’de ödenen vergi nihai vergi olup, aynı gelir unsuru Almanya’daki vergi matrahına dahil edilmemektedir. Ancak, Almanya’nın artan oranlı bir vergi tarifesi uygulaması halinde sadece bu tarifinin belirlenmesi açısından, üzerinden vergi alınmasa da söz konusu gelirler toplam matraha dâhil edilebilecektir.

Almanya’da yaşayan vatandaşlarımızın Türkiye’den elde ettiği faiz, gayrimaddi hak bedeli, değer artış kazançları (hisse senetlerinin satışından elde edilenler) ve ücretler (işçi kiralayıcılar tarafından kiralanan işçilerin ücretleri) ile Türkiye’deki şirketlerin yönetim kurulu üyeleri, sanatçı ve sporcuların Türkiye’de elde ettikleri gelirler nedeniyle Türkiye’de ödenen vergiler, Almanya’da bu

gelirler üzerinden ödenecek vergiden mahsup edilecektir. Bu gelir türlerinin dışında Türkiye’den elde ettikleri gelirler ise, Almanya’da vergiden istisna edilecektir.

IV. AYRIM YAPILMAMASI

Anlaşmanın 23 üncü maddesinde yer yerilen bu düzenleme ile, bir devletin vatandaşlarının, diğer devlette, bu diğer devletin vatandaşlarının aynı koşullarda karşılaştıkları vergilemeden ve buna bağlı mükellefiyetlerden daha ağır bir vergilemeye tabi tutulmayacakları güvence altına alınmaktadır.

Dolayısıyla, Almanya’da yaşayan ve hem hukuken hem de fiili olarak Alman vatandaşlarıyla aynı koşullara sahip olan Türk vatandaşları, sadece uyruklukları nedeniyle bu ülkede farklı vergi uygulamalarına tabi tutulmayacaklardır.

V. KARŞILIKLI ANLAŞMA USULÜ

Anlaşma hükümlerinin taraf devletlerin vergi idarelerince uygulanması sırasında ortaya çıkan hatalı işlemler, hatalı yorumlar veya anlaşma hükümlerinin dikkate alınmaması gibi durumların çözümlenmesine yönelik düzenlemeler, Anlaşmanın “Karşılıklı Anlaşma Usulü”ne ilişkin 24 üncü maddesinde yer almaktadır.

Anlaşmanın söz konusu maddesi uyarınca, Almanya’da yaşayan vatandaşlarımız, Türkiye’de elde ettikleri gelir unsurları dolayısıyla Türkiye’de Anlaşmaya aykırı olarak vergilendirildiklerini veya vergilendirileceklerini düşünmeleri halinde, olayın dava konusu yapılarak mahkemece nihai karara bağlanmamış olması koşuluyla, bu durumun düzeltilmesi için mukimi oldukları devlet olan Almanya yetkili makamlarına başvurabilmektedirler. Söz konusu müracaatın, Anlaşmaya aykırı olduğu düşünülen vergilemenin bildiriminden itibaren üç yıl içerisinde yapılması gerekmektedir.

Almanya yetkili makamı mükellefin başvurusunun yerinde olduğu kanaatine varırsa bu durumun düzeltilmesi için Türkiye’deki yetkili makamlarla temasa geçmekte ve her iki ülke yetkili makamları arasında Anlaşmaya aykırı bir vergilendirme olduğu konusunda mutabakat sağlanması durumunda sonuç mükellefe iletilerek, mükellefin kendisi tarafından da kabul edilmesi halinde uygulanmaktadır.

Ayrıca, uyrukluk nedeniyle ayrımcı muameleye maruz kalan vatandaşlarımız bu durumu vatandaşı oldukları devlet olan Türkiye’deki yetkili makama iletebilmektedirler.

Bu konuda Başkanlığımızca hazırlanan rehber aşağıdaki adresten ulaşılabilir. (http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuat/uluslararası_mevzuat/ciftever_karsilikli94.pdf)

Örnek 23

Almanya’da yaşayan Mustafa Bey Türkiye’de motorlu taşıt üreten bir firmaya koltuk sisteminin tasarlanmasına yönelik teknik destek hizmeti vermiş ve bu hizmet karşılığında kendisine yapılan ödemeler üzerinden Anlaşmanın “Gayrimaddi Hak Bedelleri”ne ilişkin 12 nci maddesi uyarınca % 10 vergi kesintisi yapılmıştır.

Mustafa Bey, verdiği hizmetin, Anlaşmanın 12 nci maddesi kapsamında değil “Serbest Meslek Faaliyetleri”ne ilişkin 14 üncü maddesi kapsamında değerlendirilmesi gereken bir hizmet olduğunu ileri sürmektedir. Bu durumda Mustafa Bey, yanlış olduğunu düşündüğü bu vergilemenin düzeltilmesi amacıyla mukimi olduğu devlet olan Almanya yetkili makamlarına başvurabilecektir.

Örnek 24

Almanya’da yaşayan Türk vatandaşı Semra Hanım, Almanya’da elde ettiği serbest meslek kazancı dolayısıyla Almanya’da vergilendirilmiştir. Ancak Semra Hanım, uyrukluğunu nedeniyle kendisinin Alman vatandaşlarından daha ağır bir vergilendirmeye tabi tutulduğunu düşünmektedir. Semra Hanım bu durumun düzeltilmesi için vatandaşı olduğu Türkiye’nin yetkili makamına başvurabilecektir.

VI. BİLGİ DEĞİŞİMİ

Almanya ile akdedilen ÇVÖ Anlaşması’nın “Bilgi Değişimi”ne ilişkin 25 inci maddesi uyarınca Türkiye ve Almanya makamları vergisel konularda bilgi değişimi yapılabilmektedirler. Bu kapsamda iki ülkenin yetkili makamları, gerek Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması hükümlerinin, gerekse vergilerle ilgili iç mevzuat hükümlerinin uygulanması için bilgi alışverişinde bulunabilmektedirler.

Bu nedenle, Almanya’da yaşayan ancak Türkiye’den (gayrimenkul kira geliri, faiz, temettü, gayrimaddi hak bedeli, ticari kazanç, ücret vb.) gelir elde eden vatandaşlarımızın, talep üzerine gerçekleştirilen bu bilgi değişiminin bir sonucu olarak, Almanya’da ek vergi, ceza ve faiz borcu ödeme durumu ile karşı karşıya kalmamaları için Türkiye’den elde ettikleri gelirleri ile ilgili Almanya’daki ödevlerini eksiksiz olarak yerine getirmelerinde menfaatleri bulunmaktadır.

Benzer biçimde, Türkiye’de mukim olanların Almanya kaynaklı gelirleri için de, gerektiğinde inceleme elemanlarının talep etmesi halinde Alman Maliye Bakanlığından bilgi temin edilebilmektedir. Bilgi alışverişine yönelik bu düzenleme yalnızca Türkiye-Almanya Anlaşmasında değil, ülkemizin akdettiği bütün çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarında yer almaktadır.

Diğer taraftan, yine bu maddeye bağlı olarak ileriki yıllarda iki ülke arasında herhangi bir talep olmaksızın otomatik bilgi değişimi yapılması imkânı da bulunmaktadır. Otomatik bilgi değişimi yapılması durumunda, ülkeler, değiştirilecek bilgilerin türü ve değiştirme zamanını önceden belirleyerek düzenli bilgi değişiminde bulunabileceklerdir.

VII. VERGİLERİN TAHSİLATINDA YARDIMLAŞMA

Almanya ile akdedilen Anlaşma’nın 26 ncı maddesinde vergilerin tahsilatında yardımlaşmaya ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir. Bu düzenlemeyle Türkiye ile Almanya birbirlerine vergilerin tahsilatı konusunda idari yardım sağlamaktadırlar.

Söz konusu madde uyarınca, Almanya’daki bir vergi alacağının icra yoluyla istenebilecek bir aşamaya gelmesi, yani tahsili için gerekli olan tarh, tebliğ ve tahakkuk gibi tüm aşamaları tamamlayarak kesinleşmesi ve borçlu tarafından geçerli tüm hukuk yollarının tüketilerek artık hukuki dava konusu yapılamayacak duruma gelmesi koşuluyla, Almanya, bu vergi alacağının Türkiye’de ikamet eden borçlusundan tahsili için Türkiye’den yardım isteyebilecektir.

Almanya tarafından bir vergi alacağının tahsilatı konusunda Türkiye’den yardım istenmesi durumunda, söz konusu vergi Türkiye’de yeniden tarh, tebliğ ve tahakkuk aşamalarından geçmeden vadesi gelmiş bir alacak gibi işlem görecektir ve doğrudan ödeme emri ile Türkiye’deki iç mevzuat uygulamaları doğrultusunda borçludan tahsiline başlanılacaktır.

Örnek 25

Ahmet Bey’in 2012 yılında Almanya’da ikamet etmekte iken sürdürdüğü ticari faaliyeti dolayısıyla elde ettiği kazanç nedeniyle vergi borcu bulunmaktadır. Ahmet Bey bu borcun tamamını

ödememiş ve 2012 yılının Aralık ayında Türkiye'ye kesin dönüş yapmıştır. Bu durumda, Almanya'nın talep etmesi halinde Türkiye bu borcu Ahmet Bey'den iç mevzuat hükümleri çerçevesinde tahsil edebilecek ve tahsil ettiği tutarı Alman vergi idaresine gönderecektir.

Örnek 26

2012 yılında Almanya'dan kesin dönüş yaparak Mersin'e yerleşen Atilla Bey'in Almanya'da yaşadığı döneme ilişkin vergi borcunu takip ve tahsil etmek amacıyla Alman hükümeti tarafından üzerine haciz şerhi konulan aracının Türkiye'de bulunduğu bilgisi Alman istihbarat örgütü tarafından Emniyet Genel Müdürlüğümüze iletilmiştir.

Söz konusu alacak için Almanya'da tüm hukuk yolları tüketilmiş ve borcun kesinleştiğine dair ödeme emri, ödeme emri tebliğ alındısı, haciz varakası ve bunun gibi onaylı belge örnekleri, borcun Türkiye'de takip ve tahsil edilebilmesi için Gelir İdaresi Başkanlığına gönderilmiştir.

Söz konusu yardım talebi, Anlaşma hükümleri çerçevesinde Gelir İdaresi Başkanlığınca değerlendirilmiş ve Mersin Vergi Dairesi Başkanlığı ile irtibata geçilerek söz konusu borcun Atilla Bey'den tahsili için gerekli işlemler başlatılmış olup, tahsil edilen tutar Alman Vergi İdaresine gönderilmiştir.

VIII. MUKİMLİK BELGESİ

Almanya'da yaşayan vatandaşlarımızın Türkiye'den elde ettikleri gelirlerin Anlaşma kapsamında vergilendirilebilmesi ve Anlaşmadaki düşük oranların uygulanabilmesi için söz konusu vatandaşların Alman yetkili makamlarından (Almanya Maliye Bakanlığı) mukimlik belgesi almaları ve bu belgenin aslı ile birlikte noterce veya bu ülkelerdeki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilmiş Türkçe tercümesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine veya kendilerine yapılacak ödemeler üzerinden vergi tevkifatı yapacak olan vergi sorumlularına ibraz etmeleri gerekmektedir.

Not: Anlaşmanın yürürlükte olmadığı (01.01.2011 -01.08.2012) dönemde ülkeler kendi iç mevzuat hükümlerini uyguladıklarından, bu dönem içerisinde Anlaşma hükümleri uyarınca vergileme yapılmaması veya düşük oranda vergileme yapılması gerektiği durumlarda mükelleflerin iade başvurusunda bulunmaları gerekmektedir. Söz konusu iade başvurusunun, vergilemenin yapıldığı takvim yılını takip eden 4 üncü yılın sonuna kadar yapılması gerekmektedir.