

**HOLLANDA’DA YAŞAYAN
VATANDAŞLARIMIZ İÇİN
TÜRKİYE-HOLLANDA ÇİFTE
VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME
ANLAŞMASININ
UYGULANMASINA İLİŞKİN
REHBER**

2015

ÜCRETSİZDİR

Bu rehber elektronik ortamda

www.gib.gov.tr

internet sayfasından ulaşabilirsiniz.

Ayrıntılı bilgi için
Avrupa Birliđi 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 Birliđi ve Dış İlişkiler Daire Başkanlığı
Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Müdürlüğü
Yayın No: 4
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.....	9
10. Sanatçı ve Sporculara Yapılan Ödemeler.....	9
11. Emekli Maaşları.....	10
12. Kamu Hizmeti Dolayısıyla Ödenen Ücret, Maaş ve Diğer Benzeri Ödemeler.....	10
13. Profesör, Öğretmen ve Öğrencilere Yapılan Ödemeler.....	11
14. Diğer Gelirler.....	11
III. ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME YÖNTEMİ.....	12
IV. AYRIM YAPILMAMASI.....	12
V. KARŞILIKLI ANLAŞMA USULÜ.....	12
VI. BİLGİ DEĞİŞİMİ.....	13
VII. MUKİMLİK BELGESİ	14

GİRİŞ

Bu rehber, Hollanda'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.

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

Hollanda 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 Hollanda'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, Hollanda'da oturma veya çalışma izni alarak bu ülkenin iç mevzuatına göre mukim sayılan (bu ülkenin vatandaşı olanlar da dahil) vatandaşlarımız tam mükellef olarak Hollanda'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 arazi 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,
- temettüleri (kâr 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,
- profesör, 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 kiraya verilmesinden elde edilen gelirler, gayrimenkulün bulunduğu devlette vergilendirilmektedir. Buna göre, Hollanda'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.

Hollanda'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 23 üncü maddesi uyarınca Hollanda'da vergiden istisna edilecektir.

Örnek 1

Hollanda'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 Hollanda'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. Hollanda'da yaşayan vatandaşlarımızın Türkiye'de ticari nitelikte bir faaliyette bulunmaları halinde, şayet bu faaliyetler Türkiye'de bir iş yeri veya daimi temsilci vasıtasıyla yürütülüyor ise, söz konusu faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançlar Hollanda'da vergilendirilecek; Türkiye'de bir iş yerinin veya daimi temsilcinin bulunması halinde ise vergileme, bu iş yerinden veya daimi temsilci vasıtasıyla elde edilecek kazançlarla sınırlı olmak üzere iç mevzuatımız hükümleri çerçevesinde 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, atölye, maden ocağı ve süresi altı ayı aşan inşaat faaliyetleri iş yeri olarak belirlenmiştir.

Diğer taraftan, Türkiye’de bir iş yeri bulunmamakla 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 Türkiye’de yapılacaktır. Benzer şekilde, Türkiye’de düzenli şekilde mal ve ticari eşya stoku bulundurulması, söz konusu mal veya eşyanın sürekli olarak sevkinin yanında satışıyla ilgili bütün faaliyetlerinin de bilfiil yürütülmesi halinde, Türkiye’de bir işyerinin bulunduğu kabul edilecek ve vergileme, bu iş yerinden elde edilecek kazançla 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 23 üncü maddesi uyarınca Hollanda’da vergiden istisna edilecektir.

Örnek 3

Yıllar önce çalışmak amacıyla Hollanda’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

Hollanda’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, Hollanda’da yaşayan vatandaşımızın Türkiye’de bir iş yerinin olmaması veya bu faaliyetlerin bir daimi temsilci aracılığıyla yürütülmemesi halinde Türkiye’de herhangi bir gelir vergisine tabi tutulmayacak, ancak Türkiye’de bir iş yerinin bulunması veya faaliyetlerin daimi temsilci aracılığı ile yürütülmesi halinde, yalnızca bu iş yerinden veya daimi temsilcisi vasıtasıyla elde edilen kazançlarla sınırlı olmak üzere Türkiye’de iç mevzuatımız çerçevesinde vergilendirilecektir.

3. Temettü Gelirleri

Temettülerden (kâr 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, kurucu hisse senetlerinden veya alacak niteliğinde olmayıp kazançta katılmayı sağlayan diğer haklardan elde edilen gelirler ile dağıtım yapan şirketin mukimi olduğu Devletin mevzuatına göre, vergileme yönünden hisse senetlerinden elde edilen gelirle aynı muameleyi gören diğer şirket haklarından elde edilen gelirlerin temettü sayılacağı hükme bağlanmıştır. Temettü tanımı ayrıca, yatırım fonu ve yatırım ortaklıklarından elde edilen gelirleri de içine almaktadır.

Söz konusu madde uyarınca, Hollanda’da yaşayan vatandaşlarımızın Türkiye’deki bir şirketten elde edecekleri temettüleri vergileme hakkı Hollanda’ya aittir. Ancak, Anlaşma Türkiye’ye de sınırlı

bir vergileme hakkı tanımıştır. Buna göre, temettüler üzerinden kaynak Devlet olarak Türkiye’de yapılacak vergilemenin oranı en fazla % 20 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, Hollanda’da yaşayan bir vatandaşımızın Türkiye’de ticari 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 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 23 üncü maddesi uyarınca Hollanda’da ödenecek olan vergilerden mahsup edilecektir.

Örnek 5

15 yıldır Hollanda’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 Hollanda’da vergilendirilecek olmakla birlikte, Türkiye’nin de bu gelir üzerinden %20 oranında vergi alma hakkı olacaktır. Ancak iç mevzuatımızda, hâlihazırda %15 vergi oranı uygulandığından, söz konusu temettü geliri %15 oranında vergi tevkifatına tabi tutulacaktır.

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 Hollanda’da ödeyeceği vergilerden mahsup edilecektir.

4. Faiz Gelirleri

Faiz gelirleri Anlaşmanın 11 inci maddesinde düzenlenmiş olup, maddede, her nevi alacaktan doğan gelirlerin ve özellikle hazine bonoları ile tahvillerden ve bonolardan elde edilen gelirler ile söz konusu bono ve tahvillere ilişkin primlerin faiz kapsamında değerlendirileceği belirtilmiştir. Alacağın ipotekle temin edilip edilmediği veya borçlunun kazancını paylaşma hakkı tanıyıp tanımadığı önem taşımayacaktır.

Söz konusu madde uyarınca, Hollanda’da yaşayan vatandaşlarımızın Türkiye’deki bankalar ve diğer finansal kuruluşlardan elde edecekleri faiz gelirlerini vergileme hakkı Hollanda’ya aittir. Ancak, Türkiye’nin de kaynak Devlet olarak bu gelirler üzerinden, vadesi iki yılı aşan borçlara ilişkin faizlerde en fazla % 10, diğer durumlarda %15 oranında vergi alma hakkı bulunmaktadır. Ancak, iç mevzuatımızda bu tür gelirlerin vergilendirilmesinde daha düşük bir oran belirlenmişse vergileme bu düşük oran üzerinden yapılacaktır.

Bununla birlikte, faizin Türkiye’de bulunan bir işyeri vasıtasıyla elde edilmesi halinde, diğer bir ifadeyle, Hollanda’da yaşayan bir vatandaşımızın Türkiye’de ticari 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 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 23 üncü maddesi uyarınca Hollanda’da ödenecek olan vergilerden mahsup edilecektir.

Örnek 6

Hollanda’da yaşayan Kemal Bey, Türkiye’deki İzmir Bankacılık A.Ş.’de bulunan 1 yıl vadeli mevduat hesabından 2014 yılında 7.000 TL faiz geliri elde etmiştir. Kemal Bey’in elde ettiği bu faiz geliri Hollanda’da vergilendirilmekle birlikte, Türkiye’nin de bu geliri % 15 oranında vergileme hakkı olacaktır.

Ancak, bu şekilde Türkiye’de ödenen vergi, Kemal Beyin Hollanda’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, radyo-televizyon yayınlarında kullanılan filmler ve bantlar 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 veya sınai, ticari, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanma imtiyazı, kullanma hakkı veya satışı ile sınai, ticari, bilimsel teçhizatın kullanma imtiyazı veya kullanma hakkı karşılığında yapılan her türlü ödeme girmektedir.

Söz konusu madde uyarınca, Hollanda’da yaşayan vatandaşlarımızın Türkiye’den elde edecekleri gayrimaddi hak bedellerini vergileme hakkı, temettü ve faizde olduğu gibi Hollanda’ya aittir. Ancak, Türkiye’nin de kaynak Devlet olarak bu gelirler üzerinden 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, Hollanda’da yaşayan bir vatandaşımızın Türkiye’de ticari 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 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 ulaşılabilir.

Türkiye’de elde edilen gayrimaddi hak bedelleri dolayısıyla ödenecek olan vergiler ise, Anlaşmanın 23 üncü maddesi uyarınca Hollanda’da ödenecek olan vergilerden mahsup edilecektir.

Örnek 7

20 yıldır Rotterdam’da yaşayan Gözde Hanım, özel olarak geliştirdiği desen ve modelleri tişörtlere basarak bu tişörtleri hem kendi mağazasında (Rotterdam’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 Hollanda’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 Hollanda’da ödeyeceği vergilerden mahsup edilecektir.

Örnek 8

Hollanda’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 2014 yılında brüt 300.000 TL gelir elde etmiştir.

Anlaşma uyarınca Mustafa Bey’in elde ettiği geliri vergileme hakkı Hollanda’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 azami vergi 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, Hollanda’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, Hollanda’da yaşayan vatandaşlarımızın Türkiye’de bulunan gayrimenkul varlıklarının, iş yerlerinin, iş yerinin aktifine dâhil varlıklarının elden çıkarılmasından sağladıkları kazançlar Türkiye’de vergilendirilecektir.

Hollanda’da yaşayan vatandaşlarımızın bir yıldan daha kısa süre elde tuttıkları Türkiye mukimi bir şirkete ait hisse senetleri ve tahvilleri (menkul kıymetler borsasına kaydedilen hisse senetleri ve tahviller hariç olmak üzere) Türkiye mukimine devretmeleri suretiyle sağladıkları kazançlar Türkiye’de vergilendirilecektir. Söz konusu kazançlar dolayısıyla Türkiye’de ödenen vergiler, Hollanda’da ödenecek olan vergiden mahsup edilecektir.

Hollanda’da daha önce mukim olan vatandaşlarımızın Türkiye’ye dönüş yaptıktan sonra beş yıl içinde Hollanda mukimi bir şirkete ait hisse senetlerini devretmeleri dolayısıyla elde edecekleri kazanç üzerinden ise Hollanda’nın vergi alma hakkı bulunmaktadır. Bununla birlikte, bu kişiler dönüş yapmalarını müteakip Türkiye’de mukim olarak kabul edileceklerinden Türkiye’nin de iç mevzuat hükümleri uyarınca bu kazançlar üzerinden vergi alma hakkı bulunmaktadır. Böyle bir durumda söz konusu vatandaşlarımızın bu kazançlar dolayısıyla Türkiye’de vergiden muaf tutulması suretiyle çifte vergilendirme önlenmiş olacaktır.

Hollanda’da yaşayan vatandaşlarımızın, yukarıdaki paragraflarda bahsedilen hallerde Türkiye mukimi alıcılara devrettikleri hisse senetlerinin satışından elde ettikleri gelirin tamamının Türkiye’de tevkif suretiyle vergilendirilmesi durumunda bu gelir için Türkiye’de beyanname vermelerine gerek bulunmamaktadır.

Ancak, vatandaşlarımızın bu sayılanların dışında kalan varlıkların elden çıkarılmasından elde edecekleri kazançlar ile bir yıldan fazla süre ellerinde tuttıkları hisse senetlerinin satışından elde edecekleri kazançlar mukim oldukları Devlette yani Hollanda’da vergilendirilecektir.

Gayrimenkul varlıkların, iş yerleri, iş yerinin aktifine dâhil varlıkların elden çıkarılmasından elde edilen gelirler Hollanda’da vergiden istisna edilecek, diğer bir ifadeyle Türkiye’deki vergileme nihai vergileme olacaktır.

Örnek 9

Hollanda'da yaşayan Fatoş Hanım, memleketi Kayseri'de bulunan evini satmıştır. Fatoş Hanım'ın bu satış dolayısıyla elde ettiği geliri vergileme hakkı, gayrimenkul Türkiye'de bulunduğundan Türkiye'ye ait olacak, vergilendirme iç mevzuatımız çerçevesinde yapılacaktır. Türkiye'de elde edilen bu gelir Hollanda'da vergiden istisna edilecektir.

Örnek 10

Hollanda'da yaşayan Ali Bey, 2013 Şubat ayında Türkiye'deki bir şirketin çıkardığı hisse senetlerini satın almış ve 2013 Kasım ayında da bu hisseleri bir Türkiye mukimine devretmek suretiyle 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 Hollanda'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, hisse senetleri bir yıldan fazla süre elde tutulmuş olacağından bunların satışından elde edilen gelirin Hollanda'da vergilendirilmesi gerekecekti.

7. Serbest Meslek Kazançları

Doktorluk, avukatlık, mühendislik, mimarlık, diş doktorluğu ve muhasebecilik gibi sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayalı olarak yürütülen faaliyetler Anlaşmanın 14 üncü maddesinde düzenlenmiştir.

Hollanda'da yaşayan vatandaşlarımızın bu tür faaliyetlerden herhangi birini Türkiye'de gerçekleştirmesi halinde;

- Türkiye'deki 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 Hollanda'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, Hollanda'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

Hollanda'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 Hollanda'da ifa ettiğinden, bu geliri vergilendirme hakkı yalnızca Hollanda'ya ait olacaktır. Türkiye'ye gelmeksizin gerçekleştirilen bu faaliyetler nedeniyle ödeme sırasında vergi kesintisi de yapılmayacaktır.

Ancak, Barış Bey bu işlerini yürütebilmek için Türkiye'de 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 Ankara'da kalırsa bu geliri vergileme hakkı Türkiye'ye ait olacaktır.

Örnek 12

Hollanda'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 23 üncü maddesi uyarınca Hollanda'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, Hollanda mukimi olanlarca verilen bu hizmetler, Türkiye'de ifa edilmediği sürece yalnızca Hollanda'da vergilendirilmektedir.

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

- bu hizmetin, bir takvim yılı içinde toplam 183 günden uzun sürmesi,
- ödemenin Türkiye'de mukim bir işveren tarafından yapılması veya,
- ödemenin, Hollandalı işverenin Türkiye'de sahip olduğu bir iş yerinden yapılması

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

Hollanda'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 Hollanda'da vergiden istisna edilecektir.

Örnek 13

Hollanda'da mukim XYZ A.Ş. adlı bir firma 01.03.2014 - 01.08.2014 tarihleri arasında Türkiye'de bir otoyol inşaatında çalıştırmak üzere içlerinde Hollanda'da yaşayan mühendis Ahmet Bey'in de bulunduğu 50 çalışanı 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 Hollandalı işverenin Hollanda’daki işyerinden yapılması sebebiyle Türkiye’nin bu gelir üzerinden vergi alma hakkı bulunmamaktadır. Dolayısıyla vergileme yalnızca Hollanda’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 prim, ikramiye, huzur hakkı ve diğer benzeri ödemeler şirketin bulunduğu devlette vergilendirilmektedir.

Yönetim kurulu üyelerinin şirkete bağımlı olarak 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 iç mevzuatımız çerçevesinde vergi tevkifatına tabi tutulacağından bu gelirlerin beyan edilmesine gerek bulunmamaktadır.

Bu şekilde Türkiye’de ödenen vergiler ise, Anlaşmanın 23 üncü maddesi uyarınca Hollanda’da ödenecek vergilerden istisna edilecektir.

Örnek 14

Merkezi İstanbul’da bulunan ACAR A.Ş. adlı şirketin yönetim kurulu üyesi olan ve Lahey’de yaşayan Belgin Hanım’a bu sıfatı dolayısıyla şirket tarafından 2014 yılında prim olarak ödenen toplam 80.000 TL’lik tutar Türkiye’de vergi tevkifatına tabi tutulacaktır.

Türkiye’de ödenen vergi ise, Anlaşmanın 23 üncü maddesi uyarınca bu kişinin Hollanda’da ödeyeceği vergiden istisna 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, Hollanda’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 Hollanda’da ödeyecekleri vergiden mahsup edilecektir.

Diğer taraftan, sanatçı ve sporcuların faaliyetlerinin, önemli ölçüde Hollanda’nın kamusal fonları desteğiyle gerçekleştirilmesi veya gelirin kâr amacı gütmeyen kurumlarca elde edilmesi halinde (elde edilen gelirin bu kurumların sahipleri, üyeleri ve hissedarlarının şahsi menfaatlerine tahsis edilmemesi koşuluyla), vergileme faaliyetin icra edildiği devlette değil, yalnızca sanatçı ve sporcuların mukim oldukları devlette yapılacaktır.

Örnek 15

Uzun yıllardır Hollanda'da yaşayan profesyonel piyanist Zeynep Hanım Türkiye'de düzenlenecek olan bir konsere katılmak üzere ülkemize gelmiştir. Zeynep Hanım, Türkiye'de bulunduğu süre içerisinde verdiği konser karşılığında 150.000 Euro gelir elde etmiştir:

Zeynep Hanım'ın konser karşılığında elde ettiği 150.000 Euro Anlaşmanın 17 nci maddesi uyarınca Türkiye'de vergilendirilecektir.

Zeynep Hanım'ın Türkiye'de ödemiş olduğu vergi ise, Anlaşmanın 23 üncü maddesi uyarınca Hollanda'da ödeyeceği vergiden mahsup edilecektir.

11. Emekli Maaşları

Özel sektörde çalışma karşılığında elde edilen emekli maaşları Anlaşmanın 18 inci maddesinde düzenlenmiştir. Madde uyarınca, Hollanda'da yaşayan vatandaşlarımızın geçmiş çalışma karşılığında bu ülkeden elde edecekleri emekli maaşlarını vergilendirme hakkı, bu kişiler Hollanda'da ikamet ettikleri sürece Hollanda'ya ait olacaktır.

Ancak, vatandaşlarımızın Türkiye'ye kesin dönüş yapmaları halinde Hollanda'nın sosyal güvenlik sistemi hükümlerine göre ödenen emekli maaşları yalnızca Türkiye'de vergilendirilecektir.

Türkiye'de, yabancı ülkelerdeki sosyal güvenlik kurumlarınca ödenen emekli maaşları üzerinden vergi alınmamaktadır.

Örnek 16

2013 yılının Nisan ayında Hollanda'da çalıştığı firmadan emekli olarak Türkiye'ye kesin dönüş yapan ve hâlihazırda memleketi Trabzon'da ikamet eden T.C. vatandaşı Mustafa Bey, Hollanda'daki çalışmaları karşılığında bu ülkenin sosyal güvenlik sistemi hükümleri uyarınca emekli maaşı almaktadır.

Mustafa Bey Nisan 2013 yılından itibaren Türkiye'de mukim olduğundan, elde ettiği bu geliri vergileme hakkı Türkiye'ye aittir.

Türkiye'de söz konusu emekli maaşları vergilendirilmediğinden Mustafa 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, kamu hizmeti dolayısıyla ödenecek emekli maaşları da dahil olmak üzere, vergileme hakkı, bu ödemeleri yapan devlete ait olmaktadır.

Dolayısıyla, Hollanda'nın mukimi ya da vatandaşı olan bir gerçek kişinin Hollanda'daki Türk temsilciliklerinde çalışmaları karşılığında elde edeceği ücret geliri ile bu çalışmaların sonunda emekli olduğunda kendisine Türkiye kaynaklı yapılacak olan emekli maaşı ödemeleri Türkiye'de vergilendirilecektir.

Örnek 17

Zeki Bey 2012 yılından itibaren Amsterdam Başkonsolosluğunda çevirmen olarak çalışmaya başlamıştır. Zeki Bey'e Türk Hükümeti tarafından ödenen ücretleri vergilendirme hakkı Türkiye'ye ait olmaktadır.

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

13. Profesör, Öğretmen ve Öğrencilere Yapılan Ödemeler

Hollanda'ya öğrenim veya staj yapmak amacıyla giden öğrenci ve stajyerlere Hollanda dışındaki kaynaklardan yapılan ödemeler ile Hollanda'da mesleği ile ilgili deneyim kazanmak amacıyla bir takvim yılı içinde 183 günü aşmayacak şekilde çalışan öğrenci veya stajyerlerin elde ettikleri ücretler Hollanda'da vergilendirilmeyecektir.

Aynı şekilde Anlaşmada, bir öğretim veya araştırma kuruluşunda öğretim veya bilimsel araştırma yapmak amacıyla iki yılı aşmayan bir süre için Hollanda'da bulunan bir profesör veya öğretmenin Hollanda dışındaki kaynaklardan elde etmiş oldukları gelirlerin Hollanda'da vergilendirilmeyeceği de hükme bağlanmıştır. Ancak kamu menfaatine değil de özel kişi veya kişilerin menfaatine yürütülen araştırmalar dolayısıyla elde edilen gelirler bu hükmün dışında tutulmuştur.

Örnek 18

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

Örnek 19

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

Emre Bey'in part time olarak çalışması karşılığında elde ettiği bu gelir Hollanda iç mevzuatına göre vergilenecektir.

Örnek 20

Endüstri Ürünleri Tasarımı bölümü mezunu olan Gamze Hanım, tasarım ile ilgili uygulama becerilerini geliştirmek amacıyla Hollanda'da bulunan bir şirkette 3 ay süreyle, bu alanda ücretli olarak çalışmıştır. Gamze Hanım'ın bu çalışması dolayısıyla elde ettiği ücret yalnızca Türkiye'de vergilendirilecektir.

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, Hollanda'da yaşayan vatandaşlarımızın herhangi bir işyeri veya sabit yer olmaksızın Türkiye veya başka bir ülkede elde ettikleri bu türden gelirleri yalnızca Hollanda tarafından vergilendirilmektedir.

Örnek 21

Serdar Bey 2000-2012 yılları arasında Hollanda'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 Hollanda'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

Hollanda'da yaşayan ve dolayısıyla Hollanda mukimi sayılan vatandaşlarımızın tüm dünyada elde ettikleri gelirler tam mükellefiyet esasında Hollanda iç mevzuatına göre Hollanda'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 Hollanda hem de Türkiye tarafından vergilendirilmiş olmakta ve ortaya bir çifte vergilendirme sorunu çıkmaktadır. Anlaşmanın 23 üncü 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 Hollanda'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 Hollanda'da ödeyeceği vergilerden indirilmekte,
- İstisna yönteminde ise, bir gelir unsuru nedeniyle Türkiye'de ödenen vergi nihai vergi olup, aynı gelir unsuru Hollanda'daki vergi matrahına dahil edilmemektedir.

Ancak, Hollanda'nın artan oranlı bir vergi tarifesi uygulaması halinde sadece bu tarifenin belirlenmesi açısından, üzerinden vergi alınmasa da söz konusu gelirler toplam matraha dâhil edilebilecektir.

Hollanda'da yaşayan vatandaşlarımızın Türkiye'den elde ettiği temettü, faiz, gayrimaddi hak bedeli, değer artış kazançları (bir yıldan kısa süre elde tutulan ve Türkiye mukimi alıcılara devredilen hisse senetlerinin satışından elde edilenler) ile sanatçı ve sporcuların Türkiye'de elde ettikleri gelirler nedeniyle Türkiye'de ödenen vergiler, Hollanda'da bu gelirler üzerinden ödenecek vergiden mahsup edilecektir. Bu gelir türlerinin dışında Türkiye'den elde ettikleri gelirler ise, Hollanda'da vergiden istisna edilecektir.

IV. AYRIM YAPILMAMASI

Anlaşmanın 24 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, Hollanda'da yaşayan ve hem hukuken hem de fiili olarak Hollanda vatandaşlarıyla aynı koşullara sahip olan Türk vatandaşları, sadece uyruklukları nedeniyle bu ülkede farklı vergi uygulamalarına tabi tutulmayacaklardır.

Bununla birlikte Anlaşma hükümleri uyarınca, Hollanda'nın kendi mukimlerine şahsi veya ailevi durumları nedeniyle uyguladığı şahsi indirimleri, vergi ve matrah indirimlerini Türkiye'de yerleşik kişilere uygulama zorunluluğu bulunmamaktadır.

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

çözümlemesine yönelik düzenlemeler, Anlaşmanın “Karşılıklı Anlaşma Usulü”ne ilişkin 25 inci maddesinde yer almaktadır.

Anlaşmanın söz konusu maddesi uyarınca, Hollanda’da yaşayan vatandaşlarımız, Türkiye’de elde ettikleri gelir unsurları dolayısıyla Türkiye’de Anlaşmaya aykırı olarak vergilendirildiklerini veya vergilendirileceklerini düşünceleri halinde, olayın dava konusu yapılarak mahkemece nihai karara bağlanmamış olması koşuluyla, bu durumun düzeltilmesi için mukimi oldukları devlet olan Hollanda yetkili makamlarına başvurabilmektedirler.

Hollanda 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 kaldığını düşünen 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 22

Hollanda’da yaşayan Mustafa Bey, Türkiye’de motorlu taşıt üreten bir firma için koltuk sistemi tasarlanmasına yönelik teknik destek hizmeti vermiştir.

Mustafa Bey verdiği bu hizmet dolayısıyla elde ettiği gelir üzerinden, Hollanda - Türkiye Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının “Gayrimaddi Hak Bedelleri” başlıklı 12 nci maddesi kapsamında Türkiye’de % 10 oranında stopaja tabi tutulmuştur. Ancak Mustafa Bey söz konusu gelirin, verdiği hizmetin niteliği dolayısıyla Anlaşmanın 12 nci maddesi kapsamında değil “Serbest Meslek Faaliyetleri” başlıklı 14 üncü maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerektiğini düşünmektedir. Bu durumda Anlaşma hükümlerine göre yanlış olduğunu düşündüğü bu vergilemenin düzeltilmesi amacıyla mukimi olduğu devlet olan Hollanda yetkili makamlarına başvurabilecektir.

Örnek 23

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

VI. BİLGİ DEĞİŞİMİ

Hollanda ile akdedilen ÇVÖ Anlaşması’nın “Bilgi Değişimi”ne ilişkin 26 ncı maddesi uyarınca Türkiye ve Hollanda 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, Hollanda’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, Hollanda’da ek vergi, ceza ve faiz borcu ödeme durumu ile karşı karşıya kalmamaları için Türkiye’den elde ettikleri gelirleri ile ilgili Hollanda’daki ödevlerini eksiksiz olarak yerine getirmelerinde menfaatleri bulunmaktadır.

Benzer biçimde, Türkiye’de mukim olanların Hollanda kaynaklı gelirleri için de, gerektiğinde inceleme elemanlarının talep etmesi halinde Hollanda Maliye Bakanlığından bilgi temin

edilebilmektedir. Bilgi alışverişine yönelik bu düzenleme yalnızca Türkiye-Hollanda 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. MUKİMLİK BELGESİ

Hollanda'da yaşayan vatandaşlarımızın Türkiye'den elde ettikleri gelirlerin Anlaşma kapsamında vergilendirilebilmesi ve Anlaşmadaki düşük oranların uygulanabilmesi için söz konusu vatandaşların Hollanda yetkili makamlarından (Hollanda 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.