

TÜRKİYE VE KKTC ÇİFTE VATANDAŞI OLANLAR NASIL VERGİLENDİRİLİR?

Kenan AKBULUT*

ÖZ

Türkiye ve Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti çifte vatandaşı olanların ve her iki ülke arasında ticari faaliyet gerçekleştirerek gelir elde edenlerin vergilendirilme usullerinde önemli kriterler mevcuttur. Özellikle ülkemiz ile yavru vatan arasında imzalanan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması hükümleri, vergilendirme açısından oldukça önemlidir. Bu makalemiz, çifte vatandaş olmayı düşünenlerin hangi yöntemlerle bu hakkı kazanabilecekleri ve çifte vatandaş olanların ise nasıl vergilendirilecekleri hakkında önemli bilgilerin sunulduğu bir çalışma olarak kaleme alınmıştır.

Anahtar Sözcükler: Yurttaşlık, Çifte Vatandaşlık, Dar Mükellef, Doğum, Evlenme, Evlatlık.

1. GİRİŞ

Hem Türkiye hem de Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti (KKTC) vatandaşı olmak, bir başka ifadeyle iki ülke arasında çifte vatandaşlık hali, yasal olarak mümkündür. Türk vatandaşlarının KKTC vatandaşı olabilmelerine imkân sağlayan düzenleme, 25/1993 sayılı (58/1995, 5/2006 ve 21/2015 sayılı değişiklik yasasıyla değiştirilmiş ve birleştirilmiş şekliyle) KKTC Yurttaşlık Yasasıdır. Anılan yasa uyarınca, KKTC vatandaşlığının yasa, Bakanlar Kurulu veya Bakanlık kararı ile kazanılması Doğum Yoluyla, Evlat Edinme Yoluyla, Doğum Yeriyle Evlenmeyle, Bakanlık Kararı ile ve Bakanlar Kurulu Kararı ile mümkün olabilir.

Bu çalışmamızda, Türkiye Cumhuriyeti ve Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti vatandaşı olan ve her iki ülkede de ikametgâhı bulunan kişilerin, Türkiye’de dar mükellef olarak değerlendirilme hususları ve KKTC’de elde edilecek faiz gelirlerinin nasıl vergilendirileceği hakkında bilgi verilecektir.

2. TÜRKİYE VE KKTC ARASINDA ÇİFTE VATANDAŞLIK

Çifte vatandaşlık, bir kişinin aynı anda birden fazla ülkenin vatandaşı olmasıdır. KKTC çifte vatandaşlık işlemleri zor bir süreci kapsamaktadır.

* Defterdarlık Uzmanı

KKTC'den çifte vatandaşlık almanın evlilik, doğum, aile bağı ya da doğrudan başvuru gibi klasik yolları bulunmaktadır. Bunlara ilaveten bakanlar kurulu kararıyla istisnai olarak, yasa yoluyla ya da evlatlık alınarak da çifte vatandaş olunmaktadır.

- **Yurttaşlığın Doğum Yoluyla Kazanılması:**

KKTC sınırları içinde veya dışında Kıbrıslı Türk babadan olan veya Kıbrıslı Türk anadan doğan çocuklar, doğumdan başlayarak KKTC yurttaşdırlar.

- **Yasa Yoluyla KKTC Vatandaşlığının Kazanılması:**

KKTC Anayasası'nın 67'nci maddesine bağlı olarak Kıbrıs Cumhuriyeti yurttaşlığını kazanan ve 15 Kasım 1983 tarihinde Kuzey Kıbrıs'ta yerleşik olanlar, Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti yurttaşdırlar. KKTC Anayasasında yasal olarak vatandaşlık konusunda bu husus mevcut olmakla birlikte 67'nci maddede belirtilmiş olan duruma göre 15 Kasım 1983 yılından itibaren Kıbrıs'ta yerleşik olarak yaşayanlar doğrudan KKTC vatandaşı kabul edilmektedir. Bu kişilerin ek olarak başka bir şart sağlaması gerekmemektedir.

- **Evlatlık Alınarak KKTC Vatandaşlığının Kazanılması:**

Evlatlık alınan kişiler vatansız ise veya ana ve babası yoksa veya ana ve babasının nerede olduğu bilinmezse Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti yurttaş bir kişi tarafından evlatlığa alınmakla, Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti yurttaşlığını kazanmış sayılır.

- **Doğum Yoluyla (Doğum Yeri ile) KKTC Vatandaşlığı Kazanılması:**

Anne babanın yabancı olması halinde Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti sınırları içinde doğan çocuklar doğumlarından itibaren KKTC vatandaşı sayılırlar. Bu yolla ilgili olarak ilgili iki ülkenin arasındaki anlaşmalar da önemlidir. Ek olarak KKTC sınırları içinde bulunmuş sahihsiz çocuklar, başka bir durum ispat edilmediği müddetçe Kıbrıs sınırı içinde doğmuş kabul edilirler.

- **Evlenme ile (Evlilik Yoluyla) KKTC Vatandaşlığı Kazanılması:**

KKTC vatandaşı olan bir erkek ile evlenen yabancı kadın ya da KKTC vatandaşlığını alma hakkına sahip olduğu halde almadan ölmüş olan bir erkekle evlenmiş olan kadın talep ederse Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti vatandaşı olabilir. Eşi ölmüş kadın evliliğinde bir yıl veya daha fazla sürede birlikte yaşamış olduğu ispatlamak durumundadır.

KKTC vatandaşı olan bir kadınla bir yıldan fazla evli olan ve birlikte yaşayan erkekler kendilerinde ikamet koşulu aranmadan KKTC vatandaşlığına

kabul edilirler. Bu hususlar dışında yer alan kadın ya da erkeklerin evlendikleri sırada vatansız olmaları durumu ya da evlenmekle birlikte eski vatandaşlığın kaybedilmesi söz konusu ise bu kişiler doğrudan KKTC vatandaşı kabul edilir. Evliliğin geçersizliği gibi sorunlarla karşılaşılması halinde kadın ya da erkeğin iyi hali KKTC vatandaşlıklarını korumalarında önemli bir detaydır. Evlilik geçersiz kabul edilmiş ve iyi hali olmayan kadın ya da erkeklerin çocukları kendi istekleri doğrultusunda KKTC vatandaşlıklarını korumaya devam eder

- **Bakanlık Kararı ile (Genel Olarak) KKTC Vatandaşlığı Kazanılması**

KKTC Yurttaşlık yasası 8'inci maddede mevcut koşulları taşıyan kişiler bakanlık kararı ile KKTC vatandaşlığına kabul edilebilmektedir. Kişinin vatandaşı olduğu ülkenin yasalarına göre ya da vatandaşlığı yoksa KKTC yasalarına göre reşit olması ilk şarttır. Başvuru tarihinden itibaren geriye dönük olarak Kuzey Kıbrıs'ta 5 yıl boyunca kesintisiz olarak ikamet etmiş olmak, vatandaşlık istediğini davranışlarla ispat edebilmek, iyi bir ahlaka sahip olmak, sağlık bakımından tehlikeli bir hastalığa sahip olmamak, geçim sağlayabilecek gelire ve işe sahip olmak aranan diğer şartlardır.

Kesintisiz ikamet hususunda dikkat edilmesi gereken en önemli husus Kıbrıs'ta geçirilen süredir. Yılda 40 günden fazla ada dışında olanlar bu kapsam dışında tutulacaktır. Bu şartları sağlayarak başvuru yapmış ve vatandaşlık almış olan kişilerin eşi ve reşit olmayan çocukları da doğrudan Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti vatandaşlığı almaya hak kazanır.

- **Bakanlar Kurulunca (İstisnai Olarak) KKTC Vatandaşlığına Alınma:**

Bakanlar Kurulu kararı ile Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti vatandaşlığına kabul edilmesi mümkündür. Bu istisnai durumlara sahip kişiler özel şartlara bakılmaksızın vatandaşlığa kabul edilmektedir. Bakanlığın önerisiyle de vatandaşlık bu kapsama girmektedir.

KKTC Vatandaşlığını herhangi bir nedenden kaybetmiş olan kişilerin sonradan doğan, reşit yaşa gelmiş çocukları, KKTC'de ticaret, turizm, sanayi alanlarında yatırım yapmış olan ya da siyaset, teknik, kültür alanlarında olağanüstü bir hizmet göstermiş olan kişiler, yurttaşlığa alınmaları herhangi bir nedenle uygun görülmüş ya da zorunlu kabul edilmiş kişiler doğrudan KKTC vatandaşlığına alınacaktır. Bu tür vatandaşlık kazanımında Kıbrıs Harekatiyle ilgili özel hususlar da yer almaktadır. Barış Harekatına katılmış olanlar ile onların eşleri, çocukları; harekatta şehit düşenlerin dul eşleri ve çocuklarıyla birlikte anne ve babaları Bakanlar Kurulu kararı ile Kıbrıs vatandaşlığını

kazanabilir. Türk Mukavemet teşkilatı saflarında 1 Ağustos 1958 tarihinden itibaren Kıbrıs'ta hizmet veren kişiler de yine Bakanlık kararı ile vatandaşlığa alınabilecektir.

İstisnai durumları olup Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti vatandaşlığı almış kişilerin eşi, reşit olmamış çocukları doğrudan vatandaşlık hakkı kazanacaktır. Bu durumdaki kişilerin vatandaşlık alabilmeleri için sadece başvuru yapmaları yeterli olacaktır.

3. ÇİFTE VATANDAŞ OLANLARIN VERGİLENDİRİLMESİ

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun “Mükellefler” başlıklı 3 üncü maddesinde; *“Aşağıda yazılı gerçek kişiler Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilirler.*

1. Türkiye’de yerleşmiş olanlar;

2. Resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye’de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları (Bu gibilerden, buldukları memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratları dolayısıyla Gelir Vergisi’ne veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş bulunanlar, mezkûr kazanç ve iratları üzerinden ayrıca vergilendirilmezler.)” hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 4 ncü maddesinde; *“Aşağıda yazılı kimseler Türkiye’de yerleşmiş sayılır:*

1. İkametgâhı Türkiye’de bulunanlar (İkametgâh, Kanunu Medeninin 19’uncu ve müteakip maddelerinde yazılı olan yerlerdir);

2. Bir takvim yılı içinde Türkiye’de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye’de oturma süresini kesmez.),

5 nci maddesinde de;

“Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler sadece Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilirler. “ hükümlerine yer verilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununda “Türkiye’de yerleşme” ikametgâh ve oturma süresi olarak iki ayrı esasa göre belirlenmiştir.

İkametgâh esasında yerleşmenin tespitinde; ikametgâhı Türkiye’de bulunanlar yerleşmiş sayıldığından bunların tam mükellefiyete tabi olmaları yönünden başkaca hiçbir şart aranmayacaktır. Anılan maddenin parantez içi

hükümünde ise ikametgâhın Türk Medeni Kanunu hükümlerine göre tespit edileceği belirtilmiştir.

4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 19 uncu maddesinde; *“Yerleşim yeri bir kimsenin sürekli kalma niyetiyle oturduğu yerdir. Bir kimsenin aynı zamanda birden çok yerleşim yeri olamaz. ...”* hükmü yer almıştır.

Oturma süresi esasında yerleşmenin tespitinde ise Türkiye’de bir takvim yılı içinde altı aydan fazla oturanlar Türkiye’de yerleşmiş sayılır. Anılan Kanunun *“Yerleşme sayılmayan haller”* başlıklı 5 inci maddesinde yazılı yabancılar hariç olmak üzere bir kimsenin ikametgâhının, Türkiye dışında olduğu kesinlikle belli olsa bile, bir takvim yılı içinde Türkiye’de altı aydan fazla oturması, tam mükellefiyet esasında vergilendirilmesi için yeterlidir.

Bu itibarla; ikametgâhı Türkiye’de bulunanlar ve bir takvim yılı içinde Türkiye’de devamlı olarak altı aydan fazla oturanların tam mükellefiyet esasında vergilendirilmeleri gerekmektedir. Ancak gelirin elde edildiği dönemde yurtdışında ikamet edildiğini belirten ilgili ülke yetkili makamlarından alınacak mukimlik belgesinin ve ilgili takvim yılında altı aydan fazla süre Türkiye’de bulunmadığına ilişkin Emniyet Genel Müdürlüğünden alınacak belgenin ibrazı durumunda, dar mükellefiyet esasına göre vergilendirilme söz konusu olacaktır.

Öte yandan; aynı Kanunun 123 üncü maddesinde; *“Tam mükellefiyete tabi mükelleflerin yabancı memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratlardan mahallinde ödedikleri benzeri vergiler, Türkiye’de tarh edilen Gelir Vergisi’ nin yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmından indirilir.*

Birinci fıkra hükmünce indirilecek miktar Gelir Vergisinin yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmından fazla olduğu takdirde, aradaki fark nazara alınmaz.” hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan, Türkiye Cumhuriyeti ile Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi ve Vergi Kaybını Önleme Anlaşması” 01.01.1989 tarihinden itibaren uygulanmakta olup, söz konusu Anlaşmanın *“Mali İkametgâh”*ı düzenleyen 4 üncü maddesinin 1 ve 2 nci fıkralarında;

“1.Bu Anlaşmanın amaçları bakımından, “bir Akit Devletin mukimi” deyimi, o Devletin mevzuatı gereğince yerleşme, ikametgâh, kanuni (yasal) merkez, iş merkezi veya benzer yapıda diğer herhangi bir kriter nedeniyle vergi mükellefiyeti altına giren kişi veya kurum anlamına gelir.

2. Bir gerçek kişinin 1 inci fıkra uyarınca Akit Devletlerden her ikisinde de mukim olması halinde, bu kişinin statüsü sırasıyla aşağıdaki kurallara göre belirlenecektir:

a) Bu kişi, daimi olarak kalabileceği bir ikametgâhının bulunduğu Devletin mukimi kabul edilecektir. Eğer bu kişinin her iki Devlette de daimi olarak kalabileceği bir ikametgâhı varsa, bu kişi kişisel ve ekonomik ilişkilerinin daha yakın olduğu Devletin mukimi kabul edilecektir (hayati menfaatlerin merkezi);

b) Eğer kişinin hayati menfaatlerinin merkezinin yer aldığı Devlet saptanamazsa veya kişinin Akit Devletlerden hiçbirinde daimi olarak kalabileceği bir ikametgâhı yoksa, bu kişi kalmayı adet edindiği yerin bulunduğu Akit Devletin mukimi kabul edilecektir;

c) Eğer kişinin her iki Devlette de kalmayı adet edindiği bir yer varsa veya Akit Devletlerden hiçbirinde böyle bir yer söz konusu değilse, bu kişi vatandaşı bulunduğu Devletin mukimi kabul edilecektir;

d) Kişinin Akit Devletlerin her ikisinin de vatandaşı olması veya hiçbirinin vatandaşı olmaması halinde sorun, Akit Devletlerin yetkili makamlarının karşılıklı anlaşmasıyla çözümlenecektir.” hükümleri yer almaktadır.

Yukarıdaki hükümlerden de görüleceği üzere, mukimliğin belirlenmesinde öncelikle her ülkenin kendi iç mevzuat hükümleri dikkate alınmaktadır. Dolayısıyla, yukarıdaki kriterlerden herhangi biri dolayısıyla Türkiye’de vergi mükellefi olunması durumunda Türkiye’de mukim olduğu kabul edileceğinden, tam mükellefiyet esasında Türkiye içinde ve dışında elde edilen kazanç ve iratların tamamı üzerinden Türkiye’de vergilendirilme yapılması gerekmektedir. Ancak, KKTC’de de benzer kriterler nedeniyle tam mükellef olunması halinde ortaya çıkacak çifte mukimlik durumu, Anlaşmanın yukarıda yer alan 4 üncü maddesinin 2 nci fıkrasındaki kriterler sırasıyla uygulanmak suretiyle çözümlenecektir.

Diğer taraftan, Türkiye’de tam mükellefiyet esasında vergilendirme koşullarının ilgili kişiler adına oluşmaması durumunda, Türkiye’de elde edilen gelirler üzerinden dar mükellefiyet esasında, Türkiye-K.K.T.C. Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması hükümleri çerçevesinde vergilendirme yapılacak olup, anlaşma hükümlerinin uygulanabilmesi için mukimi olunan ülkenin yetkili makamından mukimlik belgesi alınması ve bu belgeyi, gelirin elde edildiği diğer devletteki, duruma göre vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

Sonuç itibarıyla, yukarıda yer verilen iç mevzuat hükümleri çerçevesinde tam mükellefiyet esasına tabi olunması durumunda Türkiye içinde ve dışında elde edilen kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilme yapılacağından, yurt dışından elde edilen tevkifat ve istisnaya tabi olmayan menkul sermaye iradının (faiz geliri), ilgili yıl beyan haddinin (2018 yılı gelirleri için 1.800 TL) aşılması halinde yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyanı gerekecektir.

Ayrıca, söz konusu gelir nedeniyle KKTC’de de gelir vergisi benzeri vergi ödenmesi durumunda ödenen bu vergiler, Gelir Vergisi Kanununun 123 üncü maddesi gereğince Gelir Vergisinin yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlara isabet eden kısmından fazla olmamak kaydıyla Türkiye’de ödenecek vergiden mahsup edilebilecektir.

Dar mükellefiyet esasına tabi olunması halinde ise, yalnızca Türkiye’de elde edilen gelirler üzerinden vergilendirilme yapılması gerektiğinden yurtdışından elde edilen faiz geliri nedeniyle Türkiye’de vergilendirilme yapılması söz konusu olmayacaktır.

4. SONUÇ

Türkiye ve KKTC çifte vatandaşlarının mukimliğinin belirlenmesinde öncelikle her ülkenin kendi iç mevzuat hükümleri dikkate alınmaktadır. Dolayısıyla, yukarıdaki kriterlerden herhangi biri dolayısıyla Türkiye’de vergi mükellefi olunması durumunda Türkiye’de mukim olduğu kabul edileceğinden, tam mükellefiyet esasında Türkiye içinde ve dışında elde edilen kazanç ve iratların tamamı üzerinden Türkiye’de vergilendirilme yapılması gerekmektedir.

Bu kapsamda, tam mükellefiyet esasına tabi olunması durumunda, Türkiye içinde ve dışında elde edilen kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilme yapılacağından, yurt dışından elde edilen tevkifat ve istisnaya tabi olmayan menkul sermaye iradının (faiz geliri), ilgili yıl beyan haddinin (2018 yılı gelirleri için 1.800 TL) aşılması halinde yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyanı gerekecektir. Dar mükellefiyet esasına tabi olunması halinde ise yalnızca Türkiye’de elde edilen gelirler üzerinden vergilendirilme yapılması gerektiğinden yurtdışından elde edilen faiz geliri nedeniyle Türkiye’de vergilendirilme yapılması söz konusu olmayacaktır.

KAYNAKÇA

T.C. Yasalar (01.06.1961). *193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu*. Ankara : Resmi Gazete (10700 sayılı)

T.C. Yasalar (08.12.2001). *4721 sayılı Türk Medeni Kanunu*. Ankara : Resmi Gazete (24607 sayılı)

T.C. Yasalar. *25/1993 sayılı KKTC Yurttaşlık Yasası*.

T.C. Yasalar. *KKTC Anayasası*.

Türkiye Cumhuriyeti ile Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi ve Vergi Kaybını Önleme Anlaşması. 22.12.1987