

Başlık İhraç mallarının taşınması için Time-Charter (zaman esaslı) navlun sözleşmelerine istinaden elde edilen nakliye bedelinin vergilendirilmesi hk.
Tarih 23/11/2011
Sayı B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 30-2098
Kapsam

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 30-2098
Konu : İhraç mallarının taşınması için Time-Charter (zaman esaslı) navlun sözleşmelerine istinaden elde edilen nakliye bedelinin vergilendirilmesi.

23/11/2011

İlgide kayıtlı dilekçenizde, çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasına taraf olmayan ülkelere ait yabancı bandıralı gemilere, yükleme yerleri Türkiye Limanları olmak üzere ihraç mallarının taşınması için "Time Charter (zaman esaslı)" navlun sözleşmelerine istinaden nakliye bedeli ödendiğini belirtilmiş olup, söz konusu bedeller üzerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı ve navlun bedelleri ile ilgili olarak elde edilen kazancın dar mükellef kurumlarca beyan edilmesi ve hesaplanan verginin ödenmesinden Şirketinizin sorumlu olup olmadığı konularında Başkanlığımız görüşü sorulmuştur.

Kurumlar Vergisi Kanununun 22 nci maddesinde; "(1) Dar mükellef kurumların iş yeri veya daimî temsilci vasıtasıyla elde edilen kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümler uygulanır.

(2) Dar mükellefiyete tâbi kurumların ticarî veya ziraî kazançlar dışında kalan kazanç ve iratları hakkında, Gelir Vergisi Kanununun bu kazanç ve iratların tespitine ilişkin hükümleri uygulanır. Ancak, bu kazanç ve iratların Türkiye'de yapılmakta olan ticarî veya ziraî faaliyet kapsamında elde edilmesi halinde, kurum kazancı bu maddenin birinci fıkrasına göre tespit edilir." hükmü yer almıştır.

Aynı Kanunun;

- 23 üncü maddesinin birinci fıkrasında, yabancı ulaştırma kurumlarının vergiye matrah olacak kurum kazancının, hasıllata maddede yer alan ortalama emsal oranlarının uygulanması suretiyle hesaplanacağı,

- 25 inci maddesinin dördüncü fıkrasında, dar mükellef kurumlara ait yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin, kurumun Türkiye'deki işyerinin veya daimî temsilcisinin bulunduğu yerin; **Türkiye'de iş yeri veya daimî temsilcisi olmadığı takdirde yabancı kuruma kazanç sağlayanların** bağlı olduğu yerin vergi dairesine verileceği,

- 26 ncı maddesinin birinci fıkrasında, dar mükellefiyete tâbi olan yabancı kurumların vergiye tâbi kazancının Gelir Vergisi Kanununda yazılı diğer kazanç ve iratlardan (telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddî hakların satışı, devir ve temlikî karşılığında

alınan bedeller hariç) ibaret bulunması halinde, **yabancı kurum veya Türkiye'de adına hareket eden kimsenin**, bu kazançları elde edilme tarihinden itibaren onbeş gün içinde Kanununun 27 nci maddesinde belirtilen vergi dairesine beyanname ile bildirmek zorunda olduğu,

- 28 inci maddesinin birinci fıkrasında, *dar mükellefiyete tâbi yabancı kurumların vergisinin, bunlar hesabına Türkiye'deki müdür veya temsilcileri; müdür veya temsilcileri mevcut değil ise kazanç ve iratları yabancı kuruma sağlayanlar adına tarh olunacağı,*

- 30 uncu maddesinin altıncı fıkrasında, yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdan ana merkeze aktardıkları tutar üzerinden, kurum bünyesinde % 15 (2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına göre %15) oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı

hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.12.1.6 Time-charter işletmeciliği" bölümünde de açıklandığı üzere, *deniz taşımacılığında, zamana veya yüke bağlı olarak geminin tamamını veya bir kısmını taşıtana tahsis etmek suretiyle yük ve eşya taşıma taahhüt sözleşmeleri kapsamında yapılan "Time-Charter İşletmeciliği" gemi işletmeciliği faaliyeti kapsamında değerlendirilmekte ve time charter işletmeciliği kapsamında yabancı kurumların elde ettikleri kazanç; süreklilik arz etmesi durumunda ticari kazanç, arızı olması halinde de diğer kazanç ve irat olarak kabul edilmektedir.*

Aynı Tebliğin "23.2. Yabancı ulaştırma kurumlarında kurum kazancının tespiti" başlıklı bölümünde;

"Türkiye'de elde edilen hasılatın brüt tutarına Kanunda belirtilen ortalama emsal oranlarının uygulanması suretiyle bulunacak tutar, yabancı ulaştırma kurumları için vergiye tabi kurum kazancı olacaktır.

Kanunda belirtilen ortalama emsal oranları, Türkiye'de daimi veya arızı olarak çalışan bütün kurumlar için;

Kara taşımacılığında %12,

Deniz taşımacılığında %15,

Hava taşımacılığında %5

olarak belirlenmiştir.

Örneğin; (B) yabancı deniz ulaştırma kurumu, İzmir limanından Romanya'nın Köstence limanına kuru üzüm taşımacılığı yapmaktadır. Kurumun yük taşıma ücreti ile birlikte alınan gider karşılıkları dahil olmak üzere yük taşımacılığı karşılığında elde ettiği hasılat 150.000.- YTL'dir.

Buna göre, ortalama emsal oranı, deniz taşımacılığında %15 olacağından, (B) yabancı ulaştırma kurumunun 2006 yılı içinde elde ettiği söz konusu kazanç için beyan etmesi gereken tutar ve ödemesi gereken vergi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

150.000x%15 = 22.500.- YTL Kurumlar vergisi matrahı (safî kurum kazancı)

22.500 x %20 = 4.500.- YTL Kurumlar vergisi

Dar mükellef kurumun söz konusu kazancının ana merkeze aktarılan tutarı üzerinden de Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin altıncı fıkrasına göre vergi kesintisi

yapılacaktır. Söz konusu vergi kesintisi bu örneğe göre,

$22.500 - 4.500 = 18.000 \times \%15 = 2.700$.- YTL olarak hesaplanacaktır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Yabancı ulaştırma kurumunun Türkiye'de işyeri veya daimi temsilci vasıtasıyla elde ettiği ulaştırma kazançlarının yıllık kurumlar vergisi beyannamesi ile, Türkiye'de adına hareket eden acente veya daimi temsilcileri tarafından beyan edilmesi ve tahakkuk eden verginin ödenmesi,

- Yabancı ulaştırma kurumunun arızı olarak yaptığı "Time-Charter İşletmeciliği" hizmetine ilişkin kazancın ise, yabancı kuruma kazanç sağlayan olarak şirketiniz tarafından, kazancın elde edildiği tarihi takip eden onbeş gün içerisinde yolcu veya yükün taşıta alındığı yer vergi dairesine özel beyanname ile beyan edilmesi ve tahakkuk eden verginin beyan süresi içerisinde ödenmesi,

- Yabancı ulaştırma kurumu adına yıllık veya özel beyanname verilmesi durumunda, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdan %15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerektiğinden, özel beyanname verilmesi durumunda da söz konusu kesintinin şirketinizce yapılarak muhtasar beyanname ile beyan edilmesi ve tahakkuk eden verginin ödenmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.