

# **Özelge: Türkiye ve Kazakistan arası uçak işletmeciliği faaliyetinden elde edilen kazancın KDV ve Kurumlar Vergisi karşısındaki durumu hk.**

Sayı:

B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01.13-3033

Tarih:

14/11/2012

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü**

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01.13-3033

14/11/2012

Konu : Türkiye ve Kazakistan arası uçak işletmeciliği faaliyetinden elde edilen kazancın KDV ve Kurumlar Vergisi karşısındaki durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Kazakistan Havayollarına ait bir yolcu uçağını kiralayarak Türkiye-Kazakistan arası yolcu taşımacılığı işi yapacağınız ve bilet satışları için hem Kazakistan'da bulunan bir firmaya acentelik vereceğiniz hem de bir şube açacağınız belirtilerek, Kazakistan'da bulunan acente ve şube vasıtasıyla ve Türkiye'de gerçekleştirilecek bilet satışından elde edilen kazancın katma değer vergisi ve kurumlar vergisi açısından nasıl vergilendirileceği ve bu faaliyetinizin bağlı bulunduğunuz vergi dairesinin ..... Vergi Dairesi Müdürlüğü olarak değiştirilmesini gerektirip gerektirmeyeceği konularında bilgi talep edilmektedir.

## **I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında, Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanların tam mükellef olduğu, bunların gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançlarının tamamı üzerinden vergilendirilecekleri hüküm altına alınmıştır.

Kanunun 6 ncı maddesinde de kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Şirketinizce Türkiye-Kazakistan arasında hava taşımacılığı faaliyetinden doğacak kazancın 08/11/1996 tarih ve 22811 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Kazakistan Cumhuriyeti Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının "Deniz, Hava ve Kara Taşımacılığı"nı düzenleyen 8 inci maddesinin birinci fıkrası kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Söz konusu Anlaşma 18/11/1996 tarihinde yürürlüğe girmiş olup hükümleri 01/01/1997 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

Anlaşmanın "Deniz, Hava ve Kara Taşımacılığı" başlıklı 8 inci maddesinin 1 inci fıkrası;

"1. Bir Akit Devlet teşebbüsünün, uluslararası trafikte gemi, uçak veya kara nakil vasıtası işletmeciliğinden diğer Akit Devlette elde ettiği kazanç, yalnızca ilk bahsedilen Devlette vergilendirilebilecektir."

hükmüne amirdir.

Buna göre, Kazakistan Havayollarına ait bir uçağı kiralayarak Türkiye-Kazakistan arası hava

taşımacılığı işinden Kazakistan kaynaklı olarak elde edeceğiniz kazançları (Kazakistan'da bulunan acenteler vasıtasıyla elde edilenler de dahil) vergilendirme hakkı yalnızca Türkiye'ye ait bulunmaktadır. Dolayısıyla, Kazakistan ve Türkiye arasında gerçekleştirilecek hava taşımacılığından elde edilecek kazançların Türkiye'de kurum kazancına dahil edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmeniz için Türkiye Yetkili Makamlarından (.....Vergi Dairesi Başkanlığı'nın mükellefleri için ..... Vergi Dairesi Başkanlığı, diğerleri için ..... Başkanlığı) alacağınız Türkiye'de tam mükellef olduğunuzu ve tüm dünya kazançları üzerinden Türkiye'de vergilendirileceğinizi gösteren mukimlik belgesini Kazakistan'da vergi sorumlularına ibraz etmeniz gerekmektedir.

## II- KDV KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu; 4 üncü maddesinin birinci fıkrasında hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu; bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği; 6 ncı maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, hizmet ifalarında işlemin Türkiye'de yapılmasının, hizmetin Türkiye'de yapılması veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği; 14 üncü maddesinin birinci fıkrasında, transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık işlerinde, Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek taşıma işlerinin vergiden müstesna olduğu, ikinci fıkrasında da bu istisnanın, ikametgahı, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan mükelleflere, ilgili ülkeler itibarıyla karşılıklı olmak şartıyla tanınacağı hüküm altına alınmıştır.

Kanunun 14 üncü maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak 28/12/1984 günlü Resmi Gazete'de yayımlanan 84/8889 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşıma işleri vergiden istisna edilmiştir.

Öte yandan, 33 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "Uluslararası Taşımacılığa Ait Bilet Satışı Komisyonları" başlıklı (A) bölümünde;

"...

Vergiden istisna edilen söz konusu taşıma işlerine ait bilet satışı yapan mükelleflerin, bu işlemlere ilişkin olarak hesapladıkları komisyonlarında taşımacılık işi içinde mütalaa edilmesi gerektiğinden, uluslararası taşımacılığa ait bilet satış komisyonları, KDV'ye tabi tutulmayacaktır.

Ancak, Kanunun 14 üncü maddesinin ikinci fıkrası hükmü uyarınca söz konusu istisna, ikametgâhı, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan mükellefler, yani Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre dar mükellefiyete tabi gerçek ve tüzel kişiler bakımından karşılıklı olmak şartıyla geçerlidir."

denilmektedir.

Buna göre, yurt dışındaki acenteniz tarafından yine yurt dışında satılacak olan biletler, işlem yurtdışında gerçekleştiğinden katma değer vergisinin konusuna girmeyecektir.

Ayrıca yurt dışından Türkiye'ye, Türkiye'den yurt dışına yapılacak olan yolcu taşımacılığı nedeniyle Türkiye'de satılacak olan yurt dışı uçak biletler karşılığında alınan komisyonlar Kanunun 14 üncü maddesi kapsamında katma değer vergisinden istisna olacak, yurt içi uçak bilet satışlarından alınan komisyonlar ise Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi gereğince katma değer vergisine tabi olacaktır.

## III-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 4 üncü maddesinde, mükelleflerin, vergi uygulaması bakımından hangi vergi dairesine bağlı olduklarının vergi kanunları ile belirleneceği, ancak Maliye Bakanlığının, gerekli gördüğü hallerde, mükelleflerin işyeri ve ikametgâh adresleri ile il ve ilçelerin idarî sınırlarına bağlı kalmaksızın vergi dairelerinin yetki alanı ile vergi türleri, meslek ve iş grupları itibariyle mükelleflerin bağlı olacakları vergi dairesini belirlemeye yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu itibarla, Kazakistan Havayollarına ait bir yolcu uçağını kiralayarak Türkiye-Kazakistan arası yolcu taşımacılığı faaliyetiniz için bağlı bulunduğunuz vergi dairesini ..... Vergi Dairesi Müdürlüğü olarak değiştirme zorunluluğunuz bulunmamaktadır. Ancak, yukarıda yer alan Kanun hükmü uyarınca Maliye Bakanlığına verilen yetkiye istinaden gerekli görüldüğü takdirde bağlı olduğunuz vergi dairesinin değiştirileceği tabiidir.

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.