

Fransa Mukimi Firmadan Helikopter Kiralanması Nedeniyle Yapılan Ödemelerden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125-846149
Tarih	15.10.2021

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-62030549-125-846149

15.10.2021

Konu : Fransa Mukimi Firmadan Helikopter Kiralanması Nedeniyle Yapılan Ödemelerden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı

İlgi

:

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ülkemizde yaşanan orman yangınları nedeniyle Fransa'da mukim olan ve Türkiye'de işyeri ve daimi temsilcisi bulunmayan ... firmasından, 50 uçuş saati süreyle helikopter ve uçuş ekibi ile yangın söndürme ve soğutma hizmetinin alındığı belirtilerek, söz konusu helikopter ve uçuş ekibi için yapılacak ödemeler üzerinden Kurumlar Vergisi Kanunu ve Katma Değer Vergisi Kanunu kapsamında kesinti yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşleri sorulmuştur.

A- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; birinci maddede sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu belirtilmiştir. Anılan maddenin üçüncü fıkrasının (ç) bendinde de taşınır ve taşınmazlar ile hakların Türkiye'de kiralanmasından elde edilen kazançların, dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı maddenin dördüncü fıkrasında ise maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimî temsilci bulundurulması konularında, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Taşınır ve taşınmaz mallar ile hakların Türkiye'de kiralanmasından elde edilen iratlar, dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar arasında sayılmıştır. Bunlar, dar mükellef kurumların gayrimenkul sermaye iradı niteliğindeki kazançlarıdır. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesine göre, bu tür kazançların elde edilmiş sayılması için taşınmaz ve taşınır malların Türkiye'de bulunması ve bu mal ve hakların Türkiye'de kullanılması veya Türkiye'de değerlendirilmesi gerekmektedir. Türkiye'de değerlendirme, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır.

1 seri no. lu Kurumlar Vergisi Tebliğinin "III- Dar Mükellefiyet Esasında Verginin Tarhı ve Ödenmesi" başlıklı bölümün alt bölümlerinde dar mükelleflerin vergilendirilmesine ilişkin ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 30 uncu maddesinde de dar mükellefiyete tâbi kurumların maddede bentler halinde sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiş olup maddenin birinci fıkrasının (c) bendinde gayrimenkul sermaye iratlarından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır. 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca gayrimenkul sermaye iratları üzerinden yapılacak kurumlar vergisi kesintisi oranı, 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu kapsamındaki faaliyetlerden sağlanacak gayrimenkul sermaye iratlarından %1, diğerlerinden %20 olarak belirlenmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ülkemizde yaşanan orman yangınları nedeniyle, Derneğin Fransa'da mukim olan ... firmasından Türkiye'de yangın söndürme ve soğutmalarına katılmak üzere, 50 uçuş saati süreyle helikopter ve uçuş ekibi için yapacağı ödemeler, iç mevzuatımıza göre kira ödemesi olarak değerlendirilmesi ve Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (c) bendine göre %20 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

B- ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMASI YÖNÜNDEN:

Türkiye Cumhuriyeti ile Fransa Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması 01.01.1990 tarihinden itibaren uygulanmakta olup söz konusu Anlaşmanın "*Gayrimaddi Hak Bedelleri*"ne ilişkin 12 nci maddesinin 1, 2 ve 3 üncü fıkralarında;

"1. Bir Akit Devlette doğan ve diğer Akit Devletin bir mukimine ödenen gayrimaddi hak bedelleri, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber, sözkonusu gayrimaddi hak bedelleri elde edildikleri Akit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak kendisine ödemede bulunan kişi gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı ise, bu şekilde alınacak vergi gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 10'unu aşmayacaktır.

3. Bu maddede kullanılan "gayrimaddi hak bedelleri" terimi, sinema filmleri, radyo-televizyon yayınlarında kullanılan filmler ve bantlar dahil olmak üzere edebi, artistik, bilimsel her nevi telif hakkının veya her nevi patentin, alameti farikanın, 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 elde edilen her nevi bedeli kapsar."

hükümleri öngörülmüştür.

Buna göre, Fransa'da mukim olan ve Türkiye'de kanuni merkezi veya iş yeri bulunmayan ... şirketinden mürettebatıyla birlikte helikopter kiralama faaliyetinin, ilgili Anlaşmanın "Gayrimaddi Hak Bedelleri"ni düzenleyen 12 nci maddesi hükümleri çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmektedir.

Söz konusu Anlaşmanın 12 nci maddesinin 3 üncü fıkrasında gayrimaddi hak bedeli tanımlanmakta olup mürettebatıyla birlikte helikopter kiralama faaliyetinin, bu fıkra da yer alan *"..sınai, ticari, bilimsel teçhizatın kullanma imtiyazı veya kullanma hakkı karşılığında elde edilen her nevi bedeli kapsar."* ifadesi kapsamında değerlendirilmesi ve Türkiye'de doğan ve Fransa'da mukim kuruma yapılan bu türden ödemelerin gayrisafi tutarı üzerinden Anlaşmanın 12 nci maddesinin 2 nci fıkrası uyarınca Türkiye'de %10 oranını aşmayacak şekilde vergi kesintisi yapılması gerekmektedir. Ancak, söz konusu ödemelere iç mevzuatımızda daha düşük bir oranın uygulanması halinde iç mevzuatımızda belirlenen bu düşük oranın uygulanacağı tabiidir.

Fransa mukimi firmanın Türkiye'de elde ettiği kazanç veya iratların ilgili Anlaşma çerçevesinde vergiye tabi tutulabilmesi için, mukimi olduğu ülkenin yetkili makamlarından mukimlik belgesi alması ve bu belgenin aslı ile noter veya bu ülkedeki Türk konsolosluklarınca tasdikli Türkçe tercümesinin bir örneğini, kendilerine yapılan ödeme üzerinden vergi tevkifatı yapacak vergi sorumlularına ibraz etmeleri gerekmektedir. Vergi sorumluları teslim aldıkları söz konusu mukimlik belgelerini gerektiğinde yetkili makamlara ibraz etmek üzere muhafaza edeceklerdir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi durumunda ise ilgili Anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümleri uygulanacaktır.

C- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı KDV Kanununun,

1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin; 1/2 inci maddesinde, her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV'ye tabi olduğu,

4/1 inci maddesinde, 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 maddesinde işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,

9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığının, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "I/C.2.1.2.1. *İkametgâhı, İşyeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye'de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler*" başlıklı bölümünde;

"3065 sayılı Kanunun 1 inci maddesine göre bir hizmetin KDV'nin konusuna girebilmesi için Türkiye'de ifa edilmesi gerekmektedir. Aynı Kanunun (6/b) maddesinde ise Türkiye'de yapılan veya faydalanılan hizmetlerin Türkiye'de ifa edilmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanların Türkiye'de yaptığı hizmetler ile bunların yurt dışında yaptığı ancak Türkiye'de faydalanılan hizmetler KDV'ye tabi olacaktır.

Bu gibi hizmet ifalarında mükellef, esas olarak hizmeti ifa eden olmakla birlikte, Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmadığından, KDV'nin tamamı, hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir."

açıklamalarına yer verilmektedir.

Buna göre, Derneğiniz tarafından orman yangınlarında kullanılmak üzere Fransa mukimi firmadan alınan yangın söndürme helikopteri ve uçuş ekibinin kiralanması hizmetinden Türkiye'de yararlanıldığından, bu hizmetlerin KDV'ye tabi tutulması gerekmekte olup söz konusu hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin, hizmeti alan Derneğiniz tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026