

Uluslararası taşımacılık faaliyetinden elde edilen kazançların vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125[23-2013/334]-78874
Tarih	04.09.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-125[23-2013/334]-78874 04/09/2015

Konu : Uluslararası taşımacılık faaliyetinden elde edilen kazançların vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, merkezi Türkmenistan'da bulunan şirketinizin uluslararası taşımacılık işleriyle faaliyet gösteren Türkiye şubesinin söz konusu faaliyetinden elde ettiği kazançların vergilendirilmesi ve Türkmenistan'da bulunan merkezin müşterilerle sözleşme yaparak faturalandırdığı uluslararası taşımacılık işlerinin Türkiye şubesinden de takip edilerek, Türkiye ayağındaki işlerin yapılması ve merkez adına ödemelerin ve tahsilatlarının Türkiye şubesi tarafından yapılması halinde bu işlerin şubenizin ticari faaliyeti olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü

talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanunun 1 inci maddesinde sayılan kurumlardan, kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye’de bulunmayanların, dar mükellefiyet esasında sadece Türkiye’de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirileceği hüküm altına alınmış, üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar sayılmıştır.

Anılan Kanunun 22 nci maddesinde ise;

“(1) Dar mükellef kurumların işyeri 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.”

hükümlerine yer verilmiştir.

Dar mükellef yabancı ulaştırma kurumlarının vergiye tabi matrah olacak kurum kazancı Kurumlar Vergisi Kanununun 23 üncü maddesi çerçevesinde hesaplanmaktadır. Söz konusu madde;

“(1) Yabancı ulaştırma kurumlarının vergiye matrah olacak kurum kazancı, hasılatı ortalama emsal oranlarının uygulanması suretiyle hesaplanır.

(2) Ortalama emsal oranları, Türkiye’de daimî veya arızî olarak çalışan bütün kurumlar için;

a) Kara taşımacılığında % 12,

b) Deniz taşımacılığında % 15,

c) Hava taşımacılığında % 5,

olarak uygulanır.

(3) Ticarî ve arızî ticarî kazançları dar mükellefiyet kapsamında vergilendirilen yabancı ulaştırma kurumlarının, Türkiye'de elde edilmiş sayılan hasılatı aşağıdaki unsurlardan oluşur:

a) Türkiye sınırları içinde gerçekleşen kara taşımacılığında, bilet bedeli ile birlikte alınan gider karşılıkları dahil olmak üzere yolcu, yük ve bagaj taşıma ücreti olarak her ne adla olursa olsun aldıkları tutarlar.

b) Türkiye'deki yükleme limanlarından yabancı ülkelerdeki varış limanlarına veya diğer bir kurumun gemisine aktarma yapılacak yabancı limana kadar gerçekleşen deniz ve hava taşımacılığında, bilet bedeli ile birlikte alınan gider karşılıkları dahil olmak üzere yolcu, yük ve bagaj taşıma ücreti olarak her ne adla olursa olsun aldıkları tutarlar.

c) Türkiye dışındaki taşımacılık faaliyeti için diğer kurumlar hesabına Türkiye'de sattıkları yolcu ve bagaj biletleri ile Türkiye'de yaptıkları navlun sözleşmeleri dolayısıyla kendilerine verilen komisyonlar ve ücretler."

hükmünü amirdir.

Dolayısıyla, Kurumlar Vergisi Kanununda düzenlenen bu özel vergileme rejimi, yabancı ulaştırma kurumlarının sadece Türkiye ile yabancı ülkeler arasında gerçekleştirdikleri taşımacılık faaliyetlerini kapsamaktadır. Faaliyetin Türkiye içinde başlayıp biten bir taşımacılık faaliyeti olması halinde bu faaliyet, anılan Kanunun 23 üncü maddesi kapsamında değerlendirilemeyecek olup bu faaliyetlere ait hasılatın ayrı olarak tespit edilmesi ve genel hükümler çerçevesinde kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Öte yandan, Türkmenistan'daki merkez tarafından sunulan ve faturalandırılan bazı uluslararası taşımacılık işlerine ilişkin olarak sadece ödemelerin ve tahsilatların Türkmenistan'daki merkez adına şubeniz tarafından gerçekleştirilmesi şubenizin ticari faaliyeti olarak değerlendirilmeyecektir.

Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Yönünden:

Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Türkmenistan Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın 3'üncü maddesinde, "*1. Bu Anlaşmanın amaçları yönünden, metin aksini öngörmedikçe:*

...

j) "*Uluslararası trafik*" terimi, bir Türk veya Türkmen teşebbüsü tarafından, yalnızca Türkiye veya Türkmenistan sınırları içinde bulunan yerler arasında yapılan gemi, uçak veya kara nakil vasıtası taşımacılığı hariç olmak üzere, gemi, uçak veya kara nakil vasıtası işletilerek yapılan taşımacılığı ifade eder.

...";

8'inci maddesinde;

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

..." hükmü yer almıştır.

Buna göre, Merkezi Türkmenistan'da bulunan Şirketinizin uluslararası taşımacılık işleriyle iştigal eden Türkiye şubesinin uluslararası trafikteki faaliyetlerinden elde ettiği kazançlar, Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Türkmenistan Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın 8'inci maddesi uyarınca yalnızca Türkmenistan'da vergilendirilecektir.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için söz konusu Türkmenistan teşebbüsünün Türkmenistan'da tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin Türkmenistan yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin Noterce veya Türkmenistan'daki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen birer örneğinin vergi sorumlularına ve ilgili vergi

dairesine ibraz edilmesi 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.

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