

Yabancı bayraklı yat kiralamasında Stopaj ve KDV uygulaması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	96620903-130[1/3-f-2012/67]-26
Tarih	19.04.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

MUĞLA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 96620903-130[1/3-f-2012/67]-26

19/04/2013

Konu : Yabancı bayraklı yat kiralamasında Stopaj ve KDV uygulaması

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, yat işletmeciliği faaliyeti yaptığınızı, kendi yatlarınıza ek olarak ülkemiz sularında ve uluslararası sularda faaliyetlerinizde kullanmak üzere yabancı bayraklı yat kiralayacağınızı belirterek, Stopaj ve Katma Değer Vergisi uygulamaları hakkında Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

KURUMLAR VERGİSİ AÇISINDAN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; birinci maddede yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların, yalnız 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 daimi 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 karından ayrılmasıdır.

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 3 üncü bölümünde de dar mükelleflerin vergilendirilmesine ilişkin ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

5520 sayılı Kanunun 30 uncu maddesinde de, dar mükellefiyete tabi 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.

Buna göre, faaliyetinizde kullanmak üzere kiralayacağınız yatlardan dolayı yapacağınız kira ödemelerinin 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.

Diğer taraftan, Türkiye'de kanuni merkezi veya işyeri bulunmayan yat sahiplerinden yapılan kiralama faaliyetinin ilgili ülke ile yapılan Çifte Vergiyi Önleme Anlaşması var ise bu anlaşma hükümleri çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ AÇISINDAN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin; 1/2 nci maddesinde, her türlü mal ve hizmet ithalatının; 1/3-f maddesinde de, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin KDV ye tabi olduğu,

- 4/1 inci maddesinde, hizmetin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kırlamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleştirilebileceği,

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

hükümleri yer almaktadır.

KDV oranları, KDV Kanununun 28 inci maddesinin Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye istinaden yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi ile Kararnameye ekli (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %8, listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler için %18 olarak belirlenmiştir.

Söz konusu Kararname eki (I) sayılı listeye 1/8/2008 tarihinden geçerli olmak üzere 2008/13902 sayılı BKK ile eklenen 15 inci sırada yer alan "KDV Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca teslimleri KDV den istisna olan araçların, faaliyetleri kısmen veya tamamen bu araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere kiralanması" hizmetlerine % 1 oranında KDV uygulanmaktadır.

2008/13902 sayılı BKK ile 2007/13033 sayılı BKK ile yürürlüğe konulan (I) sayılı listeye eklenen 15 inci sıra uyarınca, bir kiralama hizmetinin %1 oranında KDV ye tabi olabilmesi için aşağıda belirtilen şartların topluca sağlanması gerekir:

1) Kiralama sözleşmesinin konusunun, KDV Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca teslimi KDV den istisna olan bir araç olması,

2) Kiralamanın, faaliyetleri kısmen veya tamamen bu araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere yapılması,

3) Yapılan işlemin bir kiralama işlemi olması,

Öte yandan, 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "2.Tam Tevkifat Uygulaması" başlıklı bölümünde, bu bölüm kapsamındaki işlemlerde, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV nin tamamının, mal veya hizmetin alıcıları tarafından tevkifata tabi tutulacağı belirtilmiştir.

Aynı Tebliğin "2.3.Kiralama İşlemleri" başlıklı bölümünde, "KDV Kanununun (1/3-f) maddesine göre, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiraya verilmesi işlemleri KDV nin konusuna girmektedir.

Buna göre, söz konusu mal ve hakların kiraya verilmesi işlemi, ticari, sınaî, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde verilen bir hizmet olmasa dahi KDV ye tabi olacaktır.

Bu kiralama işlemleri ile ilgili KDV;

- Kiraya verenin başka faaliyetleri nedeniyle KDV mükellefiyetinin bulunmaması (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dâhildir),

- Kiracının KDV mükellefi olması (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dâhil değildir),

şartlarının birlikte var olması halinde, kiracı tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir." ifadesi yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, yat işletmeciliği faaliyetinde kullanacağınız yatların firmanızca kiralanması, hizmet mahiyetinde bir işlem olduğundan, bu işlemin KDV den istisna tutulması mümkün bulunmamaktadır. Dolayısıyla yurt dışındaki firmalardan kiralayacağınız yatlar için yurt dışındaki firmalara ödenecek kira bedelleri üzerinden yukarıda belirtilen şartların varolması halinde %1 oranında KDV hesaplanarak KDV Kanununun 9/1 maddesi uyarınca firmanızca sorumlu sıfatıyla beyan 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