

Platform İkmal Gemileri Kira Sözleşmesinin kira sözleşmesi olarak mı yokda hizmet sözleşmesi olarak mı damga vergisine tabi olacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	DAMGA VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.17.02-DMG-640-233
Tarih	20.02.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı :B.07.1.GİB.4.06.17.02-DMG-640-233

20/02/2012

Konu : Platform İkmal Gemileri Kira Sözleşmesinin kira sözleşmesi olarak mı yokda hizmet sözleşmesi olarak mı damga vergisine tabi olacağı hk.

....

İlgi :tarihli ve evrak kayıt sayılı dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçenizin incelenmesinden, şubenizin Türkiye kıyıötesinde belirli sahalarda arama faaliyetlerini desteklemek üzere, ihtiyaca göre zaman zaman personel, ekipman ve malzeme taşınması için açık deniz platform ikmal gemilerine ve bu gemiler vasıtasıyla ikmal hizmetine ihtiyaç duyduğunu ve ikmal hizmetleri için dar mükellef bir kurum ile "platform ikmal gemileri kira sözleşmesi" imzaladığını belirterek söz konusu sözleşmenin kiralama olarak mı yoksa taahhüt içermesi nedeniyle hizmet sözleşmesi olarak mı değerlendirilmesi gerektiği ile dar mükellef yüklenicinin şubenize keseceği faturaların Türkiye'de Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesi uyarınca stopaja tabi tutulup tutulmayacağı, stopaja tabi tutulacaksa oranı, tutulmayacak ise dar mükellef kurumun Kurumlar Vergisi Kanununun 23 üncü maddesi kapsamında beyanname vermesine gerek olup olmadığına ilişkin görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

A-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin 2 nci 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, 3 üncü fıkrasında ise dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu belirtilmiştir.

Aynı Kanunun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların maddede 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 hükme bağlanmış olup, ticari veya zirai kazanca dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden yapılacak tevkifat oranı 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 03/02/2009 tarihinden itibaren %20 olarak belirlenmiştir.

21/12/1975 tarih ve 15445 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan "Türkiye Cumhuriyeti ile Norveç Krallığı Arasında Gelir ve Servet Vergilerinde Çifte Vergilendirmenin Önlenmesine ve Diğer Bazı Hususların Düzenlenmesine İlişkin Anlaşma'nın "Gayrimenkul Mal Gelirleri" başlıklı 6 ncı maddesinin 2 numaralı fıkrasında "Gayrimenkul" teriminin bu malların bulunduğu Akit Devletin mevzuatına göre tanımlandığı ancak gemiler, vapurlar ve hava taşıtlarının gayrimenkul mal sayılmadığı hükmü yer almaktadır.

Aynı anlaşmanın "Gayri Maddi Hak Bedelleri" başlıklı 12 nci maddesinde,

"1. Bir akit Devlet'te doğan ve diğer akit Devlet'in bir mukimine ödenen gayri maddi hak bedelleri, ancak bu diğer Devlet'te vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber, gayri maddi hak bedelleri, bunların doğduğu akit Devlet'te ve bu Devlet mevzuatına göre vergilendirilebilir; ancak alınan vergi, gayri maddi hak bedellerinin gayri safi miktarının %10'unu

aşamaz.

3. Bu maddede kullanılan "gayri maddi hak bedeli" deyimi, sinema filmleri ile televizyon film ve bantları dahil olmak üzere, ebedi, artistik veya ilmi bir eser üzerindeki telif hakkının; bir ihtira beratının, sınai veya ticari bir alamenti farikanın; bir resmi veya modelinin, bir planın, gizli bir formül veya bir imalat usulünün kullanılması veya kullanma imtiyazı ile bir sınai, ticari veya ilmi teçhizatın kullanılması veya kullanma imtiyazı ve sınai, ticari veya ilmi alanlarda elde edilmiş bir tecrübeye ait bilgiler için ödenen her nevi bedelleri kapsar." hükmüne yer verilmiştir.

İlgide kayıtlı dilekçeniz ve eklerinin tetkikinden; şubenizin Türkiye kıyı ötesinde belirli sahalarda petrol arama faaliyetlerini desteklemek üzere personel, ekipman ve malzeme taşınması için dar mükellef kurum olan AS'dan açık deniz platform ikmal gemileri vasıtasıyla ikmal hizmeti satın almak amacıyla 18/12/2009 tarihinde "platform ikmal gemileri kira sözleşmesi" imzaladığı anlaşılmıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde; şubenizin Karadeniz petrol sahasında yapacağı petrol arama işi ile ilgili olarak ... AS'dan satın alacağı hizmetler için sözleşme kapsamında yapılacak ödemelerin tamamı, Türkiye Cumhuriyeti ile Norveç Krallığı Arasında Gelir ve Servet Vergilerinde Çifte Vergilendirmenin Önlenmesine ve Diğer Bazı Hususların Düzenlenmesine İlişkin Anlaşma gereğince "gayri maddi hak bedeli" olarak değerlendirilecektir.

Buna göre, Şubeniz tarafından ... AS'ye ödenecek tutarların tamamı üzerinden "Türkiye Cumhuriyeti ile Norveç Krallığı Arasında Gelir ve Servet Vergilerinde Çifte Vergilendirmenin Önlenmesine ve Diğer Bazı Hususların Düzenlenmesine İlişkin Anlaşma" nın 12 nci maddesinin 2 numaralı bendi uyarınca %10 oranında kesinti yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan Norveç mukimi firmanın Türkiye'de elde ettiği kazanç ve iratların ilgili anlaşma çerçevesinde vergiye tabi tutulabilmesi için Norveç yetkili makamlarından mukimlik belgesi alması ve bu belgenin aslı ile noterce veya bu ülkelerdeki Türk konsolosluklarınca tasdik edilecek Türkçe tercümesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine, kendilerine yapılan ödeme üzerinden vergi sorumlularınca vergi tevkiyatı yapılması durumunda ise vergi sorumlularına ibraz edilmesi gerekmektedir. Vergi sorumluları teslim aldıkları söz konusu mukimlik belgelerini gerektiğinde yetkili makamlara ibraz etmek üzere muhafaza etmeleri gerekmekte olup, aksi durumda ilgili Anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimiz uygulanacaktır.

B-DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu; 4 üncü maddesinde, bir kağıdın tabi olacağı verginin tayini için o kağıdın mahiyetine bakılıp buna göre tabloda yazılı değerinin bulunacağı ve kağıtların mahiyetlerinin tayininde, şekli kanunlarda

belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş olanlarda üzerlerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakılacağı; 10 uncu maddesinde, damga vergisinin nispi veya maktu olarak alınacağı, nispi vergide, kağıtların nevi ve mahiyetlerine göre, bu kağıtlarda yazılı belli paranın esas olduğu, belli para teriminin, kağıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl edeceği parayı ifade ettiği hükümlerine yer verilmiştir.

Mezkur Kanuna ekli (1) sayılı tablonun, "I-Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/2 fıkrasında, kira mukavelenamelerinin mukavele süresine göre kira bedeli üzerinden binde 1,5 nispetinde damga vergisine tabi tutulacağı hükümlerine yer verilmiştir. 2009/15725 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 01/01/2010 tarihinden geçerli olmak üzere Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-2 fıkrasındaki kağıtlara ilişkin damga vergisi oranı binde 1,65 olarak belirlenmiştir.

Dilekçeniz ekinde yer alan ve şubeniz ile ... AS arasında 18/12/2009 tarihinde 24 ay için imzalanan "Platform İkmal Gemileri Kira Sözleşmesi"nin incelenmesinden, kira ücretinin günlük gemi başına 16.700,00 USD, Malta'ya Mobilizasyon ücretinin 230.000,00 USD, İnebolu veya Sinop'a mobilizasyon ücretinin 322.000,00 USD olarak belirlendiği anlaşılmaktadır.

Buna göre, ilgide kayıtlı dilekçeniz ekinde yer alan ve şubeniz ile ... AS arasında 18/12/2009 tarihinde imzalanan söz konusu sözleşmenin, her bir gemi için kiralama süresine göre ayrı ayrı hesaplanacak kira bedeline kira bedelinin bir unsuru olarak belirlenen mobilizasyon bedellerinin eklenmesi suretiyle belirlenecek toplam tutarın, kağıdın düzenlendiği tarihteki T.C. Merkez Bankasıncı tespit ve ilan olunan cari döviz satış kuruna göre bulunacak Türk Lirası karşılığı üzerinden 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tablonun I/A-2 fıkrası hükmü gereğince damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Başkanı a.

Grup .