

Özelge: Yabancı bayraklı gemilere yapılan mal ve hizmet satışlarıyla ilgili vergilendirme, belge düzeni ile Ba- Bs bildirim formu verme zorunluluğu hk.

Sayı:

B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-143

Tarih:

12/01/2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-143

12/01/2012

Konu : Yabancı bayraklı gemilere yapılan mal ve hizmet satışlarıyla ilgili vergilendirme, belge düzeni ile Ba- Bs bildirim formu verme zorunluluğu hk.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, yabancı bayraklı gemilerin Türkiye'de boğaz geçişi, fener, kılavuzluk, liman girişi, kumanya, gemi personeli yiyecek içecek, konaklama ve gemiye ait yurt dışından gelecek bakım onarım veya arıza için ithal malzemenin gümrükleme giderine ait harcamaların Kurumunuz adına fatura ile çıkışının yapılmasının mümkün olup olmadığı ile bu amaçla yapılan alım ve satımların Ba-Bs bildirim formlarına eklenip eklenmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6'ncı maddesinde kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 38'inci maddesinde ise "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir,
2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanun'un 40 ve 41'inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, Kurumunuz tarafından yabancı bayraklı gemiler için Türk kara suları içerisinde gemi sahibi adına yapılan harcamaların, esas itibarıyla öz sermayenizde gerçek bir artışa neden olmaması ve yabancı ulaştırma kurumunun kazancının tespitinde dikkate alınacak olması nedeniyle Kurumunuz kazancıyla ilişkilendirilmeksizin takip edilmesi gerekmektedir. Öte yandan, söz konusu hizmetler karşılığı Kurumunuza ödenen komisyonların ise kurum kazancına dahil edilerek beyan edileceği tabiidir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11/1-a maddesi ile; ihracat teslimleri ve bu

teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler; 13/b maddesi ile de deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler KDV den istisna edilmiştir.

Aynı Kanun'un 32'nci maddesinde de bu Kanun'un 11 ve 13'üncü maddeleri ile KDV'den istisna edilen işlemler nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin Maliye Bakanlığınca belirlenecek usul ve esaslar çerçevesinde mükelleflere iade edileceği hükme bağlanmıştır.

Konu ile ilgili olarak yayımlanan 15 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin, 87 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Tebliği ile değiştirilen (B) bölümünde belirtildiği üzere;

1- Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13/b maddesiyle, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler vergiden istisna edilmiştir. Bu hükme göre söz konusu istisna, seyrüsefere ilişkin olmak üzere liman ve hava meydanlarında araçlar için ifa edilen her türlü hizmeti kapsamaktadır. Bu hizmetlerin liman ve hava meydanları işletmeleri yanında diğer gerçek ve tüzel kişiler tarafından ifa edilmesinin istisna uygulaması açısından önemi bulunmamaktadır.

2- Uluslararası deniz ve hava taşımacılığına ilişkin olarak araçlara yapılan akaryakıt, su, kumanya, teknik ve diğer malzeme şeklindeki teslimler aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde vergiye tabi olmayacaktır.

a. Kabotaj hakkının düzenlendiği 20 Nisan 1926 tarih ve 815 sayılı Kanun'un 1'inci maddesi gereğince, yabancı bayraklı gemilerin Türkiye içinde taşıma yapma hakkı bulunmamaktadır. Bu nedenle yabancı bayraklı gemilere yapılan söz konusu teslimler 'yurt dışındaki bir müşteriye' yapılan teslim niteliğinde olduğu ve gümrük hattı dışında bulunan araca yapıldığından Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11 ve 12/1-a maddeleri gereğince ihracat istisnası kapsamına girmektedir.

b. Uluslararası deniz taşımacılığı yapan yerli gemiler ise "yurt içinde bulunan bir firmanın yurt dışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubesi" niteliği taşıdığından bu gemilere yapılan söz konusu teslimler de aynı Kanun'un 11, 12/1-a ve 12/2 maddeleri gereğince ihracat istisnası kapsamına girmektedir.

3- Yukarıda açıklanan ve istisna kapsamına giren teslim ve hizmetlere ilişkin işlem veya ödemelerin acenteler tarafından yapılması istisnasının uygulanmasına engel değildir. Acenteler, sayılan teslim ve hizmetlere muhatap olan alıcı ve faydalananların temsilcisi durumundadır. Bu bakımdan işlem ve ödemeler acenteler tarafından yapılsa bile teslim ve hizmetler asıl muhatap olan araçlara yapılmış olacağından istisna kapsamına girmektedir.

Öte yandan, liman ve hava meydanlarında deniz ve hava taşıma araçlarına istisna kapsamına giren hizmetlerin, vekil sıfatıyla gemi sahibinin veya işleticisinin her türlü işlemlerini yapmak suretiyle aracılık faaliyetinde bulunan acenteler aracılığı ile verilmesi istisnanın uygulanmasına engel teşkil etmemektedir.

Bu işlemlerin yapılması sırasında ortaya çıkan masraflara ilişkin fatura ve benzeri belgeler, gemi sahibinin veya işleticisinin adına alınmakla birlikte bazı durumlarda zorunlu olarak bu belgeler acente adına da düzenlenebilmektedir. Bu durumda acenteler düzenlenen fatura veya benzeri belgelerin üzerine temsilcisi bulundukları gemi sahibinin veya işleticisinin adını ve unvanını yazdırmak suretiyle bu belgeleri kendi kayıtlarına almaksızın ilgisine aktarmaktadırlar.

Buna göre, yurt dışındaki firmaya ait geminin mal ve malzeme ihtiyaçlarının acente aracılığı ile karşılandığı durumlarda, istisna kapsamındaki teslim ve hizmetlere muhatap olan alıcı ve faydalananların temsilcisi durumundaki acente aracılığı ile yabancı firmaya yapılacak vergiden istisna olan işlemlere ilişkin faturada, gemi sahibi yabancı firmanın unvanının ya da gemi adının belirtilmesi kaydıyla istisna uygulanabilecektir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 148, 149 ve mükerrer 257'nci maddelerinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, 350 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'yle, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)" ile; mal ve hizmet satışlarını ise "Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs) ile bildirmeleri yükümlülüğü getirilmiş, 362 ve 381 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliđleri'yle de bu yükümlülüğe ilişkin açıklamalar yapılmıştı. Söz konusu yükümlülüğün 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerinde yerine getirilmesinde uygulanacak usul ve esaslar ile bildirim hadleri 396 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde açıklanmıştır.

Aynı Tebliđ'in 1.2 Bildirime Konu Alış/Satışlar ve Hadler kısmında; 1.2.1. "Bildirim mecburiyeti bulunan mükelleflerce, belirlenen hadler çerçevesinde yapılan her türlü mal ve/veya hizmet alış ve satışları, bunlara ilişkin belgenin türüne (Fatura, irsaliyeli fatura, serbest meslek makbuzu, müstahsil makbuzu, gider pusulası, akaryakıt pompalarına bağlı ödeme kaydedici cihaz fişi, sigorta komisyon gider belgesi ve yolcu bileti gibi) bakılmaksızın Ba-Bs bildirim formlarına dahil edilecektir.

1.2.2. Mükelleflerin 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerine ilişkin mal ve/veya hizmet alışları ile mal ve /veya hizmet satışlarına uygulanacak had 5.000 TL olarak yeniden belirlenmiştir. Buna göre bir kişi veya kurumdan katma değer vergisi hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet alışları, 'Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)' ile; bir kişi veya kuruma katma değer vergisi hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet satışları ise 'Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)' nun Tablo II alanında bildirilecektir." açıklamaları yer almaktadır.

Bu açıklamalar çerçevesinde, Kurumunuz adına düzenlenen belgelerin 396 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde belirtilen usul ve esaslara göre Ba bildirim formu ile bildirilmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, Kurumunuz tarafından mal ve/veya hizmet satışlarına ilişkin düzenlenen belgelerin söz konusu tebliğe belirlenen haddi aşması halinde Bs bildirim formu ile bildirileceği tabiidir.

Bilgi edinilmesi rica ederim.