

İnternet Üzerinden Satışı Gerçekleştirilen Uluslararası Yolcu Biletlerinin Vergilendirilmesi ve Belge Düzeni Hk.

Sayı:

11395140-105[VUK-1-20177]-484745

Tarih:

28/04/2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[VUK-1-20177]-484745

28.04.2023

Konu : İnternet Üzerinden Satışı

Gerçekleştirilen Uluslararası Yolcu

Biletlerinin Vergilendirilmesi ve

Belge Düzeni Hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzla, dar mükellef yabancı ulaştırma kurumu olan Şubenizin havayolu ile yolcu, yük ve bagaj taşımacılığı faaliyeti yürüttüğü, internet üzerinden satışı yapılan yolcu biletlerinin tamamının sunucusunun Türkiye dışında Katar-...'da bulunduğu belirtilerek internet üzerinden şubeniz aracılığıyla yapılan yolcu bilet satışlarının, yolcuların internet üzerinden kendi satın aldığı bilet satışının ve seyahat acentelerinin kendi müşterilerine yapmış olduğu yolcu bilet satışlarının ne şekilde vergilendirilmesi gerektiği ve belge düzeni hakkında Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinde;

(1) Tam mükellefiyet: Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî veya iş merkezi Türkiye'de bulunanlar, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirilirler.

(2) Dar mükellefiyet: Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanlar, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilirler.

(3) Dar mükellefiyette kurum kazancı, aşağıdaki kazanç ve iratlardan oluşur:

a) 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun Türkiye'de iş yeri olan veya daimî temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticarî kazançlar (Bu şartları taşıyabilirler bile kurumların ihraç edilmek üzere Türkiye'de satın aldıkları malları Türkiye'de satmaksızın yabancı ülkelere göndermelerinden doğan kazançlar, Türkiye'de elde edilmiş sayılmaz. Türkiye'de satmaktan maksat, alıcı veya satıcının ya da her ikisinin Türkiye'de olması veya satış sözleşmesinin Türkiye'de yapılmasıdır.).

...

(4) Bu 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 hükümleri uygulanır.

(5) Kanunî merkez: Vergiye tâbi kurumların kuruluş kanunlarında, Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinde, tüzüklerinde, ana statülerinde veya sözleşmelerinde gösterilen merkezdir.

(6) İş merkezi: İş bakımından işlemlerin fiilen toplandığı ve yönetildiği merkezdir.

hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun 22 nci maddesinin ikinci fıkrasında, dar mükellefiyete tabi kurumların ticari veya zirai kazançları dışında kalan kazanç ve iratları hakkında, Gelir Vergisi Kanununun bu kazanç ve iratların tespitine ilişkin hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Buna bağlı olarak dar mükellefiyete tabi olan yabancı ulaştırma kurumlarının vergiye tabi matrah olacak kurum kazancının belirlenmesi, Kurumlar Vergisi Kanununun 23 üncü maddesi çerçevesinde hesaplanmaktadır. Söz konusu maddede;

"(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:

...

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."

hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, "Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Katar Devleti Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması"nın hükümleri 01.01.2009 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

Anılan Anlaşmanın "Deniz, Hava ve Kara Taşımacılığı" başlıklı 8 inci maddesinin 1 inci fıkrasında;

"1. Bir Akit Devlet teşebbüsünün uluslararası trafikte gemi, uçak veya kara nakil vasıtası işletmeciliğinden elde ettiği kazançlar, yalnızca bu Devlette vergilendirilebilecektir."

hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre; Katar mukimi teşebbüslerce uluslararası trafikte elde edilen hava taşımacılık kazançları yalnızca Katar'da vergilendirilebilecek olup, söz konusu kazançlar üzerinden Türkiye'nin vergi alma hakkı bulunmamaktadır.

Bununla birlikte, Şirketinizin Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmesi için Katar'da tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin Katar yetkili makamlarından alınacak bir belge (mukimlik belgesi) ile kanıtlanması ve bu belgenin aslının ve Noterce veya Katar'daki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilmiş Türkçe tercümesinin Türkiye'de vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 242 nci maddesinin ikinci fıkrasında, Hazine ve Maliye Bakanlığının, elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafazası ve ibrazı ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması, düzenlenmesi ve ibraz edilmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu; bu Kanun ve diğer vergi kanunlarında defter, kayıt ve belgelere ilişkin olarak yer alan hükümlerin elektronik defter, kayıt ve belgeler için de geçerli olduğu; Hazine ve Maliye Bakanlığının, elektronik defter, belge ve kayıtlar için diğer defter, belge ve kayıtlara ilişkin usul ve esaslardan farklı usul ve esaslar belirlemeye yetkili olduğu, hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde Hazine ve Maliye Bakanlığının, tutulması ve düzenlenmesi zorunlu defter, kayıt ve belgelerin mikro film, mikro fiş veya elektronik bilgi ve kayıt araçlarıyla yapılması, bu kayıt ortamlarında saklanması veya ibraz edilmesi hususunda izin vermeye veya zorunluluk getirmeye yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Konuya ilişkin olarak, 19/10/2019 tarihli ve 30923 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin;

- "IV.7.3.2. Hava Yolu ile Yurt İçi veya Yurt Dışı Yolcu Taşımacılığı İşleri ile İştigal Eden Mükelleflerin e-Bilet Düzenlemesi" başlıklı bölümünde; " ...

Türkiye'de faaliyette bulunan dar mükellef hava yolu firmalarının, sadece Türkiye'de elde edilmiş sayılan hasılatlarını içeren biletleri bu Tebliğ kapsamındadır.

IATA üyesi olmayan hava yolu firmaları da istemeleri halinde e-Bilet uygulamasından yararlanabilecektir.

Belirtilen şartları taşıyan e-Biletler, tutarına bakılmaksızın fatura yerine geçen belge olarak kabul edilecektir. ...",

"IV.7.3.2.2.1. Hava Yolu Firmaları Tarafından Yapılan Satışlar" başlıklı bölümünde; *Hava yolu firmaları tarafından yapılan satışlarda yolcu bilgilerinin kaydedildiği aşamada yolcu tarafından talep edilmesi halinde, yolcu bilgilerine ilaveten hesabına yolculuk yaptıkları mükellefin adı-soyadı/unvanı ve VKN/TCKN bilgileri de e-Bilet üzerinde gösterilecektir.*

Hava yolu firmalarının şube, çağrı merkezleri ve internet siteleri aracılığıyla satışı yapılan biletler için de yukarıda izah edildiği şekilde işlem yapılacaktır.

"IV.7.3.2.2.2. Acenteler Aracılığıyla Yapılan Satışlar" başlıklı bölümünde ise; *"e-Biletin Türkiye'de mükellefiyeti bulunan acenteler tarafından düzenlenmesi durumunda söz konusu acenteler, e-Bilet üzerinde yolcu bilgilerine ilave olarak kendilerine ait mükellefiyet bilgilerine ya da IATA nezdinde kendileri için oluşturulmuş bilgilere de yer vererek yolcuya e-Bilet muhteviyatını da içeren bir fatura düzenleyeceklerdir.*

Bu fatura üzerinde yolcu bilgilerine ilaveten yolcu tarafından talep edilmesi halinde hesabına yolculuk yapılan mükellef bilgilerine de yer verilecektir. Acente tarafından düzenlenen ve e-Bilet

muhteviyatını da içeren fatura, yolcu veya hesabına yolculuk yapılan mükellef tarafından; üzerinde acente bilgilerini de ihtiva eden e-Bilet ise acente tarafından gider/indirim konusu yapılabilecektir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalara göre; Şirketinizin faaliyeti ile ilgili olarak Türkiye'de elde edilmiş sayılan hasılatlarınızı içeren biletlerin, e-Bilet olarak düzenlenmesi 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.