

Yurt dışında yapılan, inşaat, onarım, montaj işi ve bu işe ilişkin malzemelerin yurt içinden ve yurt dışından temin edilmesi durumunda istisna uygulaması.

Sayı:

B.07.1.GİB.4.99.16.02-125[5/1-h-2014]-15292

Tarih:

19/06/2015

| | | |
|--|--|------------|
| T.C. GELİR İDARESİ BAŐKANLIĐI BÜYÜK MÜKELLEFLER VERĐİ DAİRESİ BAŐKANLIĐI (Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü) | | |
| Sayı : | 64597866-125[5/1-h-2015]-15292 | 19/06/2015 |
| Konu : | Yurt dışında yapılan, inşaat, onarım, montaj işi ve bu işe ilişkin malzemelerin yurt içinden ve yurt dışından temin edilmesi durumunda istisna uygulaması. | |

04.06.2013 tarihli özelge talep dilekçenizde; – Şirketinizin ana faaliyet konuları çerçevesinde yıllara sari inşaat işlerinde yüklenici ya da alt yüklenici olarak yurt içi ve yurt dışı ihaleler kapsamında teslimlerde bulunduğunuz, bu kapsamda Irak resmi kurumlarının açmış olduğu anahtar teslim esasına dayalı bazı ihaleleri (inşaat, onarım, montaj işleri

ve teknik hizmetler) üstlendiğiniz, – Şirketinizin söz konusu taahhüdünün yerine getirilmesi için gerekli malzemelerin bir kısmının yurt içinden temin edildiği, bir kısmının da yurt dışından temin edilerek millileştirilmeden yurt dışındaki inşaat sahasına gönderildiği, ayrıca Irak'ta yerel mal ve hizmet tedarikleri de yapıldığı, bahse konu inşaat işlerinin şirketinizin fiili yönetim, gözetim, denetim ve organizasyonu altında şirketiniz elemanları veya Irak'ta mukim taşeron firmalar tarafından gerçekleştirildiği, – Proje kapsamında yurt içinden yapılan ihracatların (malzeme ve teçhizat) istisna kapsamında değerlendirilmeyerek Türkiye'de vergiye tabi tutulduğu, Irak'ın kendine özgü koşulları nedeniyle şube kuruluşunuzun henüz tamamlanamaması nedeniyle bu zamana kadar yapılan işlemlerle ilgili gider ve maliyet faturalarının üzerine Irak'ta yapılan iş için düzenlendiğine ilişkin şerh konularak ana merkeziniz adına düzenlendiği; bu projelere ilişkin gelirler, maliyetler ve giderlerin şirketiniz nezdindeki hesaplarda ayrı proje kodları ile izlendiği, – Proje kapsamında Türkiye'den gönderilen malzemelerin doğrudan Irak'taki proje müşterisi adına fatura edilerek ihraç edildiği, diğer ülkelerden Irak'a gönderilen malzemelerin de doğrudan şirketiniz adına fatura edildiği, Irak'ta gerçekleşen işlemlerle ilgili yerel maliyet ve harcamalara ilişkin faturaların da şirketiniz adına düzenlendiği, şirketinizce de Irak'taki müşteri adına hakediş faturalarının düzenlendiği, Ekim 2011-Eylül 2012 özel hesap döneminiz itibarıyla tamamlanan bir projenizin olmadığı, – Irak'ta şube kuruluşu ve teknik muhasebe sistemi altyapısı tamamlandıktan sonra bu projelere ait gelirler, maliyetler ve giderlerin açılacak şube hesaplarına devrinin yapılarak takibinin bu hesaplardan yapılacağı ve merkezden ayrı yasal defterler bastırılacağı, taahhüdün yapıldığına dair ilgili makamlardan alınacak resmi yazıların istenildiği takdirde tarafımıza sunulacağı belirtilerek, – Söz konusu iş kapsamında Türkiye'den yurt dışına ihraç edilen malzemeler dışında kalan faturaların Türkiye'deki ana merkeziniz tarafından düzenlenmesi ve gider ve maliyet faturalarının da satıcılar tarafından şirketinizin

ana merkezi adına düzenlenmiş olmasının bu işten elde edilecek kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi kapsamında istisna edilmesine engel teşkil edip etmeyeceği, – Irak'ta şube kuruluşunun tamamlanmasından sonra da müşterinin talebine istinaden faturalaşmanın aynı şekilde devam etmesi durumunda söz konusu istisnanın uygulanıp uygulanmayacağı, – Devam etmekte olan projelerin kazançlarının istisna kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği, hususlarında Başkanlığımızdan görüş talep edilmiştir. 24.12.2013 tarih ve 191 sayılı özalgemizde ise konu ile ilgili Başkanlığımız görüşü açıklanmıştır. Bu kez ilgide kayıtlı özalg talep formunuzda, Irak'taki şube kuruluşunun Temmuz/2013'te gerçekleştiği, Irak'taki şube kuruluşunuz öncesinde başlayan ve halen devam eden 8 adet projenizin bulunduğu, müşteriniz olan Irak Elektrik Bakanlığının bu projelerle ilgili fatura düzeninin (faturaların Türkiye'deki merkez tarafından düzenlenmesinin) değişmesini kabul etmediği ve bu projeler sonuçlanana kadar faturalaşma uygulamasının aynen devam etmesini talep ettiği belirtilmiş ve fatura düzeni ile ilgili 24.12.2013 tarih ve 191 sayılı özalgemizin tekrar gözden geçirilmesi istenilmiştir. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinde; "Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanlar, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirilirler." hükmü yer almaktadır. Aynı Kanunun "İstisnalar" başlıklı 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendinde, yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançların kurumlar vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır. Konu ile ilgili açıklamaların yer aldığı 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Yurt Dışında Yapılan İnşaat, Onarım, Montaj İşleri İle Teknik Hizmetlerden Sağlanan Kazançlarda İstisna" başlıklı (5.9.) bölümünde; "Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi ile yurtdışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden

sağlanarak Türkiye’de genel sonuç hesaplarına aktarılan kazançlar, herhangi bir koşula bağlanmaksızın kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. ...

Benzer şekilde, anılan fıkranın (h) bendi ile de yurt dışında bulunan işyerleri veya daimi temsilcileri aracılığıyla yapılan ve yurt dışında vergilendirilen inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançların (vergi yükü oranına bakılmaksızın), ayrıca yurt içinde de vergilendirilmesinin önüne geçilmesi amacıyla bu kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. ...

Bu istisnanın uygulanması açısından, yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançların Türkiye’ye getirilmesi zorunluluğu bulunmamaktadır. Söz konusu kazançların Türkiye’de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmesi istisnadan yararlanılması için yeterlidir.

Yurt dışı faaliyet sonucunda elde edilen kazançlar elde edildiği dönem itibarıyla, Türkiye ‘de ilgili olduğu geçici vergi matrahının tespitinde de dikkate alınacaktır. ...” açıklamalarına yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin “Yurt dışında yapılan inşaat işleri nedeniyle, merkez ve şube arasındaki cari hesapların değerlemesi” başlıklı (5.9.2.) bölümünde ise; yurt dışında yapılan inşaat işleri ile ilgili olarak Türkiye’deki merkez ile yurt dışındaki işyeri arasında ortaya çıkan ilişkilerde yurt dışındaki işyerine Türkiye’den fatura kesilmek suretiyle yapılan ve o işyerinde maliyet veya gider olarak kabul edilen mal ve hizmet hareketleri ile yurt dışındaki işyeri ile Türkiye’deki merkez arasındaki para hareketlerinin ayrı ayrı hesaplarda izlenmesi ve değerlemenin buna göre yapılması gerektiği belirtilmiştir. Bu hüküm ve açıklamalara göre, yurt dışı inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançların kurumlar vergisinden müstesna tutulabilmesi için gerekli şartlardan bir tanesi de; bu tür faaliyetlerin yurt dışında bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla yapılmış olmasıdır. Irak devletinin içinde bulunduğu koşullar nedeniyle henüz şube kuruluşunun yapılamamış olması istisnadan faydalanılmasına engel teşkil

etmeyecektir. Bununla birlikte, söz konusu iş kapsamında Türkiye'den yurt dışına ihraç edilenler dışındaki malzemelere ilişkin faturaların Türkiye'deki ana merkeziniz tarafından düzenlenmesi ve gider ve maliyet faturalarının da satıcılar tarafından şirketinizin ana merkezi adına düzenlenmiş olması işin yurt dışı niteliğini değiştirmediği gibi, Şirketinizin bu işten elde etmiş olduğu kazancın da kurumlar vergisinden müstesna tutulmasına engel teşkil etmeyecektir. Ancak, gerek ana merkez tarafından Türkiye'den yurt dışına gönderilen malzemeler dışında kalan malzemeler için düzenlenecek faturalarda gerekse tahsil edeceğiniz hak edişler için merkezinizden kesilecek faturalar ile yurt dışında mukim satıcılar tarafından Şirketinizin ana merkezi adına düzenlenecek faturalarda; faturanın yurt dışında (Irak'ta) yapılan söz konusu iş için düzenlendiğine ilişkin şerh konulması ve yurt dışında bahse konu işin Şirketiniz tarafından taahhüt edilerek yapıldığının ilgili makamlardan alınacak belgelerle talep edildiğinde tevsik edilmesi gerektiği ise tabiidir. Yurt dışında yürütölen inşaat işinize ilişkin faturanın yurtdışı şubeniz tarafından düzenlenmesi esas olmakla birlikte taahhütte bulunduğunuz Irak Elektrik Bakanlığının talebi nedeniyle zorunlu olarak merkez tarafından düzenlenmesi istisna uygulamasına engel teşkil etmeyecektir. Öte yandan, bahse konu iş ile ilgili Türkiye'den tedarik edilerek yurt dışına malzeme gönderilmesi işleminin ihracat olarak değerlendirilecek ve bu işlem dolayısıyla oluşan kazanç kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınacaktır. Kurumunuzun yurt dışındaki inşaat işinden elde ederek Türkiye'de genel sonuç hesaplarına dahil edeceği kazancın ise anılan Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi uyarınca yurt dışında yapılan inşaat ve onarım işi olarak kurumlar vergisinden istisna olacağı tabiidir. 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.
]]>