

Yurtdışı İnşaat, Onarım, Montaj ve Teknik Hizmetlerde Kurumlar Vergisi Avantajları

a) Kurumlar Vergisi İstinasından Yararlanma:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu 5/h'ye göre; yurtdışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.(yurtdışına yapılan inşaat ve onarım işi ile ilgili teknik hizmetler ister Türkiye'de isterse yurt dışında yapılsın, elde edilen kazançlar istisnadan yararlanabilecektir.) Vergi kanunlarında inşaatın tanımı yapılmamıştır.4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nda "inşaat" veya "yapı" kavramları yerine daha geniş kapsamlı olan "yapım" kavramı tanımlanmıştır. Buna göre yapım, bina, karayolu, demiryolu, otoyol, havalimanı, rıhtım, liman, tersane, köprü, tünel, metro, viyadük, spor tesisi, alt yapı, boru iletim hattı, haberleşme ve enerji nakil hattı, baraj, enerji santrali, rafineri tesisi, sulama tesisi, toprak ıslahı, taşkın koruma ve dekapaj gibi her türlü inşaat işleri ve bu işlerle ilgili tesisat, imalat, ihzarat, nakliye, tamamlama, büyük onarım, restorasyon, çevre düzenlemesi, sondaj, yıkma, güçlendirme ve montaj işleri ile benzeri yapım işlerini ifade etmektedir. 10.11.1983 tarih ve 83/7376 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 06.12.1983 tarih ve 18243 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İş Kolları Tüzüğü'nde inşaat kavramı "Bina, yol, köprü, demiryolu, tünel, metro, kanalizasyon, liman, dalgakıran, havuz, istihkam, hava alanı, dekovil ve tramvay yolu, spor alanları yapımı gibi her çeşit yapıcılık işleri ile bunların etüt, proje, araştırma, bakım, onarım ve benzeri işleri" şeklinde tanımlanmaktadır. Teknik hizmetlerden ne anlaşılması gerektiği ise 1 no.lu tebliğde ifade edilmektedir. Buna göre, teknik hizmetler esas itibariyle inşaat, onarım ve montaj işleriyle ilgili olarak yürütülen planlama, projelendirme, mimarlık ve mühendislik, etüd, fizibilite, harita tasarım, metraj, keşif, idari ve teknik şartname ile ihale dosyası hazırlama, ihale değerlendirme,

mesleki kontrollük, inşaat kontrollüğü, tasarım kontrollüğü, işletmeye alma danışmanlığı ve yatırım yönetimi vb. hizmetleri kapsamaktadır. 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği 5,9'a göre, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi ile yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye'de genel sonuç hesaplarına aktarılan kazançlar, herhangi bir koşula bağlanmaksızın kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5.maddesinin birinci fıkrasının (g) bendi uyarınca, kurumların yurtdışında bulunan işyerleri veya daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri aşağıdaki şartları taşıyan kurum kazançları kurumlar vergisinden istisnadır: -Bu kazançların doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az %15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması, -kazançların elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması. Ancak, **Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlar için yukarıda bahsi geçen şartlar aranmayacak olup 1 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği 5. 9. da belirtildiği üzere söz konusu işlerin yurtdışında işyeri veya daimi temsilcilik vasıtasıyla yapılmış olması ve ilgili ülkede vergiye tabi olması kâfidir. Uygulanan vergi oranı ise önemli değildir.** Buna göre, istisnadan yararlanabilmek için; 1-Yurtdışı inşaat, onarım ve montaj işlerinin yurtdışı şube ya da daimi temsilci aracılığı ile yapılması, 2-Kazancın yurtdışında vergilendirilmesi gerekir. Ancak yurtdışında uygulanacak vergi oranının önemi bulunmamaktadır. Örneğin; A şirketi yurtdışında yapmış olduğu bir inşaat işinden 1.000.000,00 Usd kazanç elde etmiş olsun. İlgili ülke mevzuatı gereği bu kazanç üzerinden %1 vergi alınmış olsun. Bu durum Türkiye'de vergi alınmaması yani istisnadan yararlanılabilmesi için engel teşkil etmemektedir. Hâlbuki yapılan iş inşaat, onarım ve montaj işi dışında bir iş olsaydı istisnadan yararlanabilmek için şirketin ilgili ülkede en az %15 oranında vergilendirilmesi gerekirdi. Yurtdışı inşaat, onarım, montaj işlerinin vergi oranı şartının olmaması nedeniyle artı bir yönü vardır. 3-Yurtdışı inşaat onarım ve montaj işlerinden elde edilen ve yurtdışında bulunan kazançların Türkiye'ye

getirilme zorunluluğu bulunmamaktadır. Kazanç yurtdışında tasarruf edilebilir. 4-Yurtdışı işinin yapıldığı ülkenin mevzuatına göre hesap döneminin kapandığı tarih itibariyle ilgili ülke mevzuatına göre **tespit edilen faaliyet sonucu, Türkiye’de aynı tarih itibariyle genel sonuç hesaplarına kaydedilmelidir.** Faaliyet sonucunun Türkiye’de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmesinde, kazancın kambiyo mevzuatına göre fiilen Türkiye’ye getirilmesinin herhangi bir etkisi olmayacaktır. Faaliyette bulunulan yabancı ülkede kazançta tasarruf edilebilmesi yeterlidir. Türkiye’de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazanç, hesaplara intikal ettirilmesi gereken tarihte T.C. Merkez Bankasının o gün için tespit ve ilan ettiği döviz alış kurlarıyla değerlendirilecektir. T.C. Merkez Bankasınca tespit ve ilan olunmayan yabancı paralarda ise Maliye Bakanlığının Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tespit ve ilan ettiği kurlar dikkate alınacaktır. Yurt dışı faaliyet sonucunda elde edilen kazançlar elde edildiği dönem itibariyle, Türkiye’de ilgili olduğu geçici vergi matrahının tespitinde de dikkate alınacaktır. Teknik hizmetlerin istisnadan yararlanabilmesi için; 1-Teknik işlerin yurtdışındaki işyeri aracılığı ile yapılması şartı yoktur. Ancak yurtiçinde yapılsa bile muhakkak yurtdışındaki inşaat, onarım ve montaj işi ilgili olması gerekir. Bağımsız olması halinde hizmet ihracı sayılır. 2-Teknik işler yukarıda bahsi geçen işlerden bağımsız yapılacaksa, yurtdışındaki işyeri veya daimi temsilcilik vasıtası ile yapılmalıdır. **Kurumlar vergisi istisnasının tevsiki ise;** Yurtdışı iş ile ilgili sözleşme, sözleşmenin onaylı tercümesi ve damga vergisine ilişkin evrakları ile mümkündür.

b) Yurtdışında Ödenen Vergilerin Mahsubu :

Yurtdışı kazançlar üzerinden ödenen vergilerin Türkiye’de ödenecek kurumlar vergisinden mahsup edilebilmesi için, her şeyden önce bu kazançların Türkiye’deki sonuç hesaplarına intikal ettirilmesi ve kurumlar vergisi matrahına dâhil edilmiş olması gerekir. **Dolayısıyla, kurumlar vergisinden istisna edilmiş olan kazançlar için yurt dışında yapılan vergi**

ödemelerinin, yurt içinde hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilmesi söz konusu değildir. Mahsup ile ilgili dikkat edilmesi gereken hususlar şu şekilde özetlenebilir: 1-İlgili kazanç için kurumlar vergisi istisnasından yararlanılmamalıdır. 2-Mahsup edilebilecek tutar, yurt dışı kazancın yurtiçindeki kurumlar vergisi oranına (%20) tekabül eden kısmı aşamaz. 3-Yurt dışı kazançlar üzerinden mahallinde ödenen vergilerin kısmen veya tamamen mahsubuna imkân bulunmazsa, bu mahsup hakkı izleyen üçüncü hesap dönemi sonuna kadar kullanılabilir. Bu süre içinde indirilemeyen verginin, herhangi bir şekilde iadesi veya gider yazılması söz konusu değildir. 4-Yurt dışında ödenen vergilerin Türkiye’de hesaplanacak kurumlar vergisinden mahsup edilmesi istendiğinde, Türkiye’deki vergi matrahına dâhil edilen yurt dışı kazanç tutarının bu vergileri de içerecek şekilde brütleştirilmiş olması gerekmektedir. Yurt dışı kazançlardan dolayı ödenen vergilerin yurt içindeki vergilerden mahsubunda tevsik için; -Vergilerin yabancı ülkelerde ödendiğini gösteren belgeler (ilgili ülkede yetkili makamlardan -Türk elçilik veya konsoloslukları, yoksa mahallinde Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı nitelikteki temsilcileri tarafından tasdik edilmiş olmalı) gereklidir. Yurt dışında ödenen vergilerin geçici vergiden mahsubu da mümkündür. Geçici vergilendirme dönemi içinde yurt dışından elde edilen gelir bulunması halinde, bu gelirler üzerinden elde edildiği ülkelerde kesinti veya diğer şekillerde ödenen vergiler, o dönem için hesaplanan geçici vergi tutarından da mahsup edilebilecektir. **Yurt dışında ödenen vergilerde mahsup önceliği, kurumlar vergisindedir.** Artan tutarın bulunması halinde yurt içinde kesinti suretiyle ödenen vergiler ve geçici vergi mahsup edilecektir. **Yurt dışı faaliyetten zarar edilmesi halinde,** yurtdışı kazancı kurumlar vergisi istisnasına tabi değilse, bu zarar Türkiye’de elde edilen kazançtan indirilebilir, ilgili yılda indirilmesinin mümkün olmaması halinde izleyen beş (5) yılda indirim konusu yapmak mümkündür. **Zararın indirim konusu yapılabilmesi için,** -Faaliyette bulunan ülkenin vergi kanunlarına göre beyan edilen vergi matrahlarının, her yıl o ülke mevzuatına göre denetim yetkisi verilen kuruluşlarca rapora bağlanması, -Bu raporun aslı ile tercüme edilmiş bir örneğinin Türkiye’deki ilgili vergi dairesine ibrazı gereklidir. Rapor ekinde, vergi beyannamesi, bilanço, gelir

tablosu bulunmalı. Bunlar ÷lkedeki yetkili makamlarca onaylanmalıdır. ÷lkede denetim kuruluğu yoksa beyannameler T÷rk elçilik ve konsoloslukları vb. temsilcilikler tarafından onaylanmalı, aslı ve tercüme edilmiş bir örneği ilgili vergi dairesine ibraz edilmelidir. Türkiye'de indirim konusu yapılan yurt dığu zararını, ilgili ÷lkede de mahsup edilmiş veya gider yazılmış ise, Türkiye'deki beyannameye dâhil edilecek tutar mahsup veya gider yazılmadan önceki tutar olacaktır.

İnşaat işinin Türkiye'deki şirketin yurtdığuında kurulacak şirkete ortak olarak yapılması halinde vergileme:

Kurumlar Vergisi Kanunu madde 5/b' ye göre; yurtdığuındaki inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerin yapılabilmesi için ilgili ÷lke mevzuatına göre ayrı bir şirket kurulmasının zorunlu olduğu durumlarda, söz konusu şirketlere iştirak edilmesinden elde edilen kazançlara, yurtdığu iştirak kazançları istisnası uygulanır. Bunun için herhangi bir şart aranmaz. Sadece, şirketin özel amaç için kurulduğunun ana sözleşmelerinde belirtilmesi ve fiilen bu amaç dığuında faaliyet gösterilmemesi gerekmektedir. Bu koşulları taşımayan ya da başka faaliyet konularıyla da uğraşan şirketlerin bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Burada şu hususa vurgu yapmakta yarar var:

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu İstisnalar bölümünde yer alan iştirak kazançları ile ilgili diğer şartlar (iştirak payını elinde tutan şirketin yurt dığu iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %10'una sahip olması, kazancın elde edildiği tarih itibarıyla iştirak payının kesintisiz olarak en az bir yıl süreyle elde tutulması, iştirak kazancının elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi, yurtdığu iştirak kazancının kar payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dâhil iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ÷lke vergi kanunları uyarınca en az %15 oranında gelir ve kurumlar

vergisi benzeri toplam vergi yükü taşınması) yurt dışındaki inşaat, onarım, montaj ve teknik hizmetlerin yapılabilmesi için ilgili ülkede ayrı şirket kurulması zorunlu olduğunda, söz konusu durumun sözleşmede belirtilmesi ve ilgili şirketin başka bir faaliyette de bulunmaması hallerinde aranmaz.]]>