

Ana faaliyet konusu gemi inşası olan İş Ortaklığının, ihale kapsamında yurt dışında taşeron olarak taahhüt ettiği gemilerin blok ve donatım inşaatı işinin yıllara sari inşaat kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 5-1225
Tarih	06.04.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 5-1225

06/04/2012

Konu : Ana faaliyet konusu gemi inşası olan İş Ortaklığının, ihale kapsamında yurt dışında taşeron olarak taahhüt ettiği gemilerin blok ve donatım inşaatı işinin yıllara sari inşaat kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinde, İş Ortaklığınızın ana faaliyet konusunun muhtelif ebatlarda gemi inşası olduğu, Türkmenistan Devletinden iki adet ... gemisi ihalesini alan ve Türkiye'de tam mükellef olan ... İş Ortaklığı (işveren) ile söz konusu gemilerin blok ve donatım inşaatı işlerini Türkmenistan'da Savunma Bakanlığına ait tersanede gerçekleştirmek üzere taşeronluk sözleşmesi yapmış olduğunuz, işin yapımı için gerekli malzemelerin işveren tarafından temin edilerek

Türkmenistan'a ulaştırılmasından sonra blok ve donatım işlerine başladığınız, yurt dışında yapılan bu işlerin karşılığı hak edişlerinizin Türkiye'de ödendiği ve faturanın işverenin Türkmenistan şubesine düzenleneceği belirtilerek bu faaliyetten elde edilecek kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi kapsamında kurumlar vergisinden istisna olup olmadığı ile yurt dışında taşeron olarak taahhüt edilen işin Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamında yıllara sari inşaat onarma işi olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinin birinci fıkrasında birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde kâr veya zararın işin bittiği yıl kati olarak tespit edileceği ve tamamının o yılın geliri sayılarak, mezkur yıl beyannamesinde gösterileceği hükme bağlanmış olup bir işin bu madde kapsamına değerlendirilebilmesi için; inşaat ve onarma işi olması, işin taahhüde bağlı olarak başkaları hesabına yapılması ve birden fazla takvim yılına sirayet etmesi gerekmektedir.

Anılan maddede belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına sirayet inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hak ediş ödemelerinden 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca vergi kesintisi yapılacak olup 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile de söz konusu vergi kesintisi oranı %3 oranında olarak belirlenmiştir.

Ancak, söz konusu vergi kesintisi Türkiye'de yapılan ve birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işleri için geçerli olduğundan, yurt dışında yapılan taahhüt işlerinde kar veya zarar Türk Vergi Mevzuatına göre değil, taahhüt işinin yapıldığı ülkenin vergi mevzuatına göre tespit edilecektir.

Öte yandan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "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 de 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.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.9.Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançlarda istisna" başlıklı bölümünde;

"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.

Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde, kurumların yurt dışında bulunan işyerleri veya daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri kazançlar, maddede belirtilen tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olmak ve en az %15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergi yükü taşımak koşuluyla vergiden 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.

Teknik hizmetlerden elde edilen kazançların da anılan istisnadan yararlanabilmesi için bu işlerin yurt dışında bulunan işyerleri veya daimi temsilciler aracılığıyla yapılması; yurt dışında ayrıca bir işyeri veya daimi temsilci olmadan yapılan teknik hizmetlerin, hizmet ihracatı olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Ayrıca, teknik hizmetlerin yurt dışındaki inşaat, onarım ve montaj işlerine bağlı olarak yapılma şartı bulunmamaktadır.

İnşaat, onarım ve montaj işlerinin yurt dışında gerçekleştirilmesi için bir işyeri bulunması gerekirken, bu işlere bağlı teknik hizmetlerin yurt dışında herhangi bir işyeri olmaksızın Türkiye'den gerçekleştirilebilmesi de mümkün olabilmektedir. Proje hazırlanması gibi teknik hizmetler, inşaat ve onarma işinin tamamlayıcı bir unsuru olmasına karşın; kurumların yurt dışında devam eden bir inşaat ve onarma işi olmadığı ya da ayrıca bir işyeri veya daimi temsilci bulundurulmadığı durumlarda, bu faaliyetin ihracat olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup yurt dışındaki inşaat işine bağlı olarak Türkiye'de yapılan teknik hizmetlerden sağlanan kazançların bu istisnadan yararlandırılması mümkün bulunmamaktadır. Dolayısıyla, kurumların yurt dışında bir inşaat ve onarım işi varsa, buna bağlı teknik hizmetler ister Türkiye'de isterse yurt dışında yapılsın, elde edilen kazançlar istisnadan yararlanabilecektir. Kurumların yurt dışında yaptıkları bir inşaat ve onarım işinin bulunmaması halinde ise ancak yurt dışında bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla yaptıkları teknik hizmetlerden elde edilen kazançlar istisnadan yararlanılabilecektir.

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."

açıklamalarına yer verilmiştir.

3194 sayılı İmar Kanununun 5 inci maddesinde ise karada veya suda daimi ve muvakkat resmi ve hususi yeraltı ve yerüstü inşaat ile bunların ilave değişiklik ve tamirlerini içine alan sabit ve müteharrik tesisler yapı olarak tanımlanmış olup Vergi Usul Kanununun 271 inci maddesinde yer alan "İnşa edilen binalarda ve gemilerde, imal edilen makine ve tesisatta, bunların inşa ve imal giderleri, satın alma bedeli yerine geçer." hükmü ile de gemi yapımı, inşaat işi olarak kabul edilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, söz konusu gemilerin inşası her ne kadar birden fazla takvim yılına sirayet etse de yurt dışında gerçekleştirilmiş olduğundan Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, bu iş için adınıza tahakkuk ettirilen istihkaklar üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesine göre vergi tevkifatı da yapılmayacaktır. İstihkakların Türkiye'de ödenecek olması durumu değiştirmemektedir.

Öte yandan, yurt dışındaki işyeriniz veya daimi temsilciniz aracılığıyla gerçekleştirilmesi ve Türkiye'deki genel netice hesaplarına intikal ettirilmesi kaydıyla bu inşaat işinden sağladığınız kazançların Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi kapsamında kurumlar vergisinden istisna edilebileceği 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 özelveğe uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026