

Yurtdışında yapılan inşaat işiyle ilgili olarak merkez adresinden yurt dışı şube adresine yapılacak mal hareketlerinin vergi kanunları açısından değerlendirilmesi hk

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	27575268-105[Mük257-2013-401]-556
Tarih	02.06.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : 27575268-105[Mük257-2013-401]-556

Konu : Yurtdışında yapılan inşaat işiyle ilgili

olarak merkezden yurt dışı şubeye

yapılacak mal hareketlerinin

vergi kanunları açısından değerlendirilmesi hk

İlgi : ... tarihli ve ... sayılı özelge talep formunuz.

İlgi talep formunuzda; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olarak ... Üniversitesi Ziraat ve Veterinerlik Fakültesi İnşaat yapım işi ile ilgili olarak verilen teklifin malzeme ve işçilik bedeli dahil tutarı olduğu ve bu inşaatla ilgili olarak alınacak malzeme ve ekipmanların ilgili ülkede bulunmaması nedeniyle Türkiye'den temin edilerek karşılığında bir bedel tahsil edilmeksizin ...'da bulunan inşaat şantiyenize sevk edileceği, bu malzeme ve ekipmanların bedellerinin merkezden

ödenerek merkez şube cari hesabına yazılacağı belirtilerek,

Söz konusu malzeme ve ekipmanların alışları ile ilgili oluşan maliyetleri merkezin muhasebe kayıtlarına alınıp, bu alışlarla ilgili katlanılan veya öngörülen diğer alış maliyet tutarlarının da ilavesi suretiyle fatura düzenlenip ilgili ülkeye sevk edildiğinde aradaki farkın ihracat geliri olarak değerlendirilip kurumlar vergisine tabi tutulup tutulmayacağı, bu alışlarla ilgili olarak satıcı firmalara merkez tarafından yapılacak ödemelerin merkez muhasebe kayıtlarında hangi hesaplarda muhasebeleştirileceği ve yurtdışına gönderilen bu alışlara ilişkin yüklenilen katma değer vergisi hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

A) KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

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, yurtdışında 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;

Öte yandan, yurt dışındaki şubelerden elde edilen kazançların genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmesinde, faaliyette bulunulan yabancı ülkenin mevzuatına göre hesap döneminin kapandığı tarih itibarıyla ilgili ülke mevzuatına göre tespit edilen faaliyet sonucu, Türkiye 'de de aynı tarih itibarıyla genel sonuç hesaplarına kaydedilecektir. Bu hususun Türkiye 'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmesinde, kazancın kambiyo mevzuatına göre fiilen Türkiye'ye getirilmesinin herhangi bir etkisi olmayacaktır. Faaliyette bulunulan yabancı ülkede kazanca tasarruf edilebilmesi yeterlidir."

açıklamaları yer almıştır.

Aynı Tebliğin "5.9.2. Yurt dışında yapılan inşaat işleri nedeniyle, merkez ve şube arasındaki cari hesapların değerlemesi" başlıklı 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 gerekmektedir.

Yurt dışındaki işyerine merkez tarafından fatura düzenlenmek suretiyle ihraç olunan emtia ile yurt dışına yönelik olarak fatura düzenlenmek suretiyle yapılan hizmetlerden doğan dövize bağlı alacak ve borçların aynen mal veya hizmet ihracından doğan alacak ve borçlarda olduğu gibi değerlemeye tabi tutulacağı ve değerlendirme farklarının vergi matrahının tespitinde dikkate alınacağı tabiidir.

Türkiye'de bulunan merkez ile yurt dışındaki işyeri arasında gerçekleşen diğer para hareketlerinden doğan alacak ve borçların ise gerçek bir alacak ve borç niteliği taşımadığı açıktır. Bu nedenle, söz konusu para hareketlerine dayalı cari hesap bakiyelerinin değerlemesine gerek bulunmamaktadır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, şirketinizin yurtdışında bulunan şubesi tarafından yapılan inşaat işine ait kâr veya zararın ilgili ülke mevzuatına göre tespit edilmesi gerekmektedir. Ayrıca, yurtdışında bulunan şubede kullanılacak malların Türkiye'den tedarik edilerek yurtdışına gönderilmesi ihracat işlemi olarak değerlendirileceğinden, bu işlem dolayısıyla oluşan kazancın, kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınacağı tabiidir.

Diğer taraftan inşaat yapım işine ilişkin olarak yurtdışı şubenize gönderilecek malzeme ve ekipman bedelleri bakımından Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinde yer alan hükümlere de uyulması gerekmektedir.

B) KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun:

- 1/1 maddesinde, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

-4'üncü maddesinde hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu, bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği,

- 6 ncı maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının; malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını, hizmetin Türkiye' de yapılmasını veya hizmetten Türkiye' de faydalanılmasını ifade ettiği,

hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, Katma Değer Vergisi Kanunun 11/1-a maddesi ile ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin vergiden istisna olduğu, 12/1-a maddesinde bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için "teslimin yurt dışındaki bir müşteriye veya bir serbest bölgedeki alıcıya ya da yetkili gümrük antreposu işleticisine veya malların yetkili gümrük antreposu

işleticisine tevdi edilmesi gerektiği; 12/2 maddesinde yurt dışındaki müşteri tabirinin; ikametgâhı, işyeri, kanunî ve iş merkezi yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir firmanın yurt dışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubelerini ifade ettiği, bir hizmetin yurtdışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için ise hizmetlerin yurtdışındaki bir müşteri için yapılmış olması ve hizmetten yurtdışında faydalanılması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için karşılığında yurda herhangi bir bedel getirilmesine gerek bulunmamakta olup, şirketinizin yurtdışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubesine inşaat işi ile ilgili malları bedelsiz teslimi KDV Kanununun 12/1 maddesindeki şartlar çerçevesinde gerçekleştirilmesi kaydıyla ihracat teslimi olarak kabul edilecek ve KDV'den istisna tutulacaktır.

Öte yandan, ihracat istisnası uygulanan işlemlerinizi nedeniyle yüklenilen vergilerin, KDV Kanununun 32 nci maddesi hükmü uyarınca bu maddede yer alan yetkiye istinaden Bakanlığımızca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde iadesinin talep edilebileceği tabiidir.

C) VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesinde; "B) İspat: Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır." denilmekte olup, anılan Kanunun 227 nci maddesinin birinci fıkrasında "Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." hükmü yer almaktadır. Söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 uncu ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerden herhangi biri ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan; aynı Kanunun 231/5 inci maddesinde ise "Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır." hükmü bulunmaktadır.

Buna göre, inşaat yapım işine ilişkin olarak malzeme ve ekipmanların bir daha geri getirilmemek üzere anılan ülkeye götürülmesi işlemi ihracat olarak değerlendirildiğinden, ihracata konu malzemelere ilişkin faturanın (gümrük mevzuatı hükümleri saklı kalmak kaydıyla, müteahhit firma veya şirketinizin yurt dışındaki şubesi adına) şirketinizce düzenlenerek defter kayıtlarına hâsılat olarak intikal ettirilmesi 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.

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