

Lokomotif ve yolcu vagonlarının yurt dışında tamir, bakım ve onarımı

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125[5-2020/513]-1492519
Tarih	16.12.2022

T.C.

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-125[5-2020/513]-1492519

16.12.2022

Konu : Lokomotif ve yolcu vagonlarının yurt dışında tamir, bakım ve onarımı

İlgi

:

a)

b)

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve ekinde, şirketinizin lokomotif yük ve yolcu vagonları; alımı, satımı, tamir, bakım, onarım ve yenileme faaliyeti ile iştigal ettiği, ... ile imzalanan sözleşmeye göre, 2 adet ... 1014 tip kullanılmış Elektrikli Lokomotif'in ... mukimi ... firmasına bakımının yaptırılacağı, 30 adet kullanılmış yolcu vagonunun ise ... Devlet Demiryollarından alınarak yine ... mukimi ...Fabrikasına tamir ettirileceği, ... veya ...Limanından ...Corporation'a lokomotif ve vagonların çalışma test ve teslimatının gerçekleştirileceği ve bu şekilde ihale şartlarının gerçekleşmiş olacağı belirtilerek, tamamı yurt dışından transit ticaret olarak gerçekleştirilen bu faaliyetten elde edilen kazanç dolayısıyla Şirketinizin Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendinde yer alan istisna hükmünden yararlanılıp yararlanamayacağı hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup, konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

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 istisna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Konuyla ilgili olarak, 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 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, proje ve yatırım yönetimi ve benzeri hizmetleri kapsamaktadır.

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.

Inşaat, 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 yararlanması için yeterlidir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre anılan sözleşme kapsamında, lokomotiflerin Avusturya mukimi firma tarafından bakım ve onarımının yapılacağı, vagonların tamir ve revizyonunun ise Almanya mukimi firmaya yaptırılacağı, son olarak lokomotif ve vagonların test işlemlerinin Almanya mukimi firma tarafından yapılmasını müteakip sözleşmenin tamamlanacağı, teslimatı yapılacak lokomotifler ve vagonların bakımı, onarımı tüm teknik donanımı ve tefrişatına dair eksikliklerin yurt dışındaki fabrika ve atölyelerde tamamlanacağı ve Şirketinizin bu satışlara aracılık ettiği hususları dikkate alındığında, söz konusu faaliyetiniz kapsamında elde ettiğiniz kazancınızın, yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetler kapsamında değerlendirilmesi mümkün olmadığından, bu kazançların 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi kapsamında kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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