

Yurt dışı şube kazançlarının vergilendirilmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	50426076-125[5-2020/20-423]-149342
Tarih	06.12.2022

T.C.

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : 50426076-125[5-2020/20-423]-149342

06.12.2022

Konu : Yurt dışı şube kazançlarının vergilendirilmesi

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; Şirketinizin, uzun mesafe elektrik hatlarının inşaatı faaliyeti ile iştigal ettiği, Almanya'da şubenizin bulunduğu ancak ticaret sicil tescili veya vergi dairesi kaydının bulunmadığı, söz konusu faaliyetin tamamen Almanya'da sürdürüldüğü belirtilmiş olup, Almanya'dan elde edilen şube kazancınızın kurumlar vergisi istisnası kapsamında olup olmadığı, şube faaliyetinden dolayı Almanya'da ödenen vergilerin Türkiye'de mahsup edilip edilemeyeceği, Almanya'daki şubenizden Türkiye'deki merkezimize gelen dövizin değerlemeye tabi tutulup tutulmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında, *"Tam mükellefiyet: 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 kazançlarının, kurumlar vergisinden istisna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanunun 33 üncü maddesinin birinci fıkrasında, yabancı ülkelerde elde edilerek Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlardan mahallinde ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergilerin, **Türkiye'de bu kazançlar üzerinden tarh olunan kurumlar vergisinden indirilebileceği** 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 konuya ilişkin gerekli açıklamalara yer verilmiş olup;

- 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 sonucunun, Türkiye'de de aynı tarih itibarıyla genel sonuç hesaplarına kaydedileceği, kazancın kambiyo mevzuatına göre fiilen Türkiye'ye getirilmesinin herhangi bir etkisi olmayacağı,

- Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazancın, hesaplara intikal ettirilmesi gereken tarihte T.C. Merkez Bankasının o gün için tespit ve ilan ettiği döviz alış kurlarıyla değerlendirileceği, T.C. Merkez Bankasınınca tespit ve ilan olunmayan yabancı paralarda ise Maliye Bakanlığının Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tespit ve ilan ettiği kurların dikkate alınacağı,

- Yurt dışındaki işyerine merkez tarafından fatura düzenlenmek suretiyle ihraç olunan emtia ile yurt dışına yönelik olarak fatura düzenlenmek suretiyle yapılan hizmetlerden doğan dövizle 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; ancak, Türkiye'de bulunan merkez ile yurt dışındaki işyeri arasında gerçekleşen diğer para hareketlerinden doğan alacak ve borçlar ise gerçek bir alacak ve borç niteliği taşımadığından, söz konusu para hareketlerine dayalı cari hesap bakiyelerinin değerlemesine gerek bulunmadığı,

- İstisna uygulamasına konu olan ve yurt dışında yapılıp tamamlanan işlerden doğan kazancın Türkiye'ye getirilmesi halinde, söz konusu yabancı paraların değerlemesinden kaynaklanan kur farklarının istisna kazançla ilişkilendirilmesinin mümkün olmadığı,

- Yurt dışında yapılmakta olan işlerden elde edilen hasılatın Türkiye'ye döviz olarak getirilmesi halinde, anılan işlerin tamamlandığı geçici vergilendirme dönemine kadar söz konusu yabancı paraların değerlemesinden kaynaklanan kur farkları istisna kapsamında değerlendirileceği,

belirtilmiştir.

Diğer taraftan, aynı Tebliğin, "33.3. Mahsup edilebilecek yurt dışı vergilerin sınırı" başlıklı bölümünde ise; yurt dışında elde edilen kazançların kurumlar vergisinden istisna edilmiş olması halinde, bu kazançlar üzerinden yurt dışında ödenen vergilerin yurt içinde hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilmesinin mümkün bulunmadığı hükmü bulunmaktadır.

Buna göre, Almanya'daki şubeniz aracılığıyla gerçekleştirilen uzun mesafe elektrik hatlarının inşaatı faaliyeti ile sınırlı olarak elde edilen ve Türkiye'de genel sonuç hesaplarına aktarılacak kazanç dolayısıyla, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendinde belirtilen istisnadan yararlanmanız mümkün bulunmaktadır. Ancak, yurt dışında yaptığınız uzun mesafe elektrik hatlarının inşaatı işi dolayısıyla elde edeceğiniz söz konusu istisna kazanca ilişkin şirketinize yapılan ödemelerden kesilen vergilerin yurt içinde hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, Almanya'daki şubeniz aracılığıyla yapılan ve tamamlanarak genel sonuç hesaplarına kaydedilen inşaat işlerine ilişkin kazancın Türkiye'ye döviz olarak getirilmesinden dolayı oluşan kur farkları, istisnaya tabi olan kazançla ilişkilendirilmeksizin doğrudan kurum kazancına dahil edilecek olup, şubeniz tarafından yapılmakta olan inşaat işinin devamı sırasında Türkiye'ye döviz olarak getirilen hasılatın değerlemesinden kaynaklanan kur farkları ise anılan işin tamamlandığı geçici vergilendirme dönemine kadar istisnaya konu yurt dışı kazancın tespitinde dikkate alınarak istisna kapsamında değerlendirilecektir.

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