

Şirketin Polonya'da bulunan şubesi aracılığıyla elde ettiği kazançlarda istisna uygulaması.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84098128-125[5-2019/3]-247507
Tarih	01.07.2019

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 84098128-125[5-2019/3]-E.247507

01.07.2019

Konu : Şirketin Polonya'da bulunan şubesi aracılığıyla elde ettiği kazançlarda istisna uygulaması.

İlgi

:

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, şirketinizin faaliyet konusunun yurtdışında sigara sektöründe faaliyet gösteren bazı firmaların üretim tesisi makinelerinin montajı, mevcut makinelerin başka bir ülkeye taşınıp montajı ve devreye alınması, montaj ve devreye alınma aşamasında gerekli yedek parçaların temini ve kullanılması, makinelerin planlı bakım onarımlarının yapılması, söz konusu bakım onarımlarda

gerekli yedek parça kullanımı, makinelerin performans ve verimlilikleri ile ilgili teknik hizmetlerinin yapılması ve makineler ile ilgili teknik danışmanlık ve benzeri faaliyetler olduğu ve bu işlerle ilgili olarak Polonya'da resmi şubenizin ve ihtiyaç duyulan teknik kadro ile temsilcinizin bulunduğu belirtilerek, söz konusu faaliyetlerden elde edilen kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendinde yer alan istisna kapsamında değerdendirilip değerdendirilemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "(1) *Tam mükellefiyet: Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî 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 (g) bendinde, kurumların yurt dışında bulunan iş yerleri veya daimî temsilcileri aracılığıyla bu bentte belirtilen şartlar dahilinde elde ettikleri kazançlarının, (h) bendinde ise 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.

Söz konusu istisnaların uygulamasına ilişkin olarak 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.8. *Yurt dışı şube kazançları*" bölümünde,

"*Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendi ile kurumların yurt dışında bulunan iş yerleri veya daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri kurum kazançları, belli şartlar altında kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.*

Yurt dışında bulunan iş yerleri veya daimi temsilciler aracılığıyla elde edilen kurum kazançlarının;

- *Doėduėu ülke vergi kanunları uyarınca en az %15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,*

- Elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması,
- İştirak edilen şirketin ana faaliyet konusunun, finansal kiralama dahil finansman temini, sigorta hizmetlerinin sunulması veya menkul kıymet yatırımı olması durumunda, bu kazançların doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi oranında (%20) gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması

gerekmektedir.

..."

Anılan Genel Tebliğin "5.9. Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançlarda istisna" başlıklı bölümünde ise,

"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.

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.

Öte yandan, yurt dışındaki şubelerden elde edilen kazançların genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmesinde, faaliyette bulunan 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 bulunan yabancı ülkede kazanca tasarruf edilebilmesi yeterlidir.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, özelge talep formunuzda belirtilen, yurtdışında sigara sektöründe faaliyette bulunan firmaların üretim tesislerinde bulunan makinelerinin montajı, mevcut makinelerin başka bir ülkeye taşınıp montajı ve devreye alınması ile bu işlerle ilgili teknik hizmetlerinizden yurtdışında elde ettiğiniz kazançlarınız için Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendinde yer alan istisnadan yararlanmanız mümkündür.

Öte yandan, yurtdışında gerçekleştirmiş olduğunuz söz konusu montaj faaliyetlerine bağlı olmayan, makinelerin rutin bakım onarımlarının yapılması, makinelerin performans ve verimlilikleri ile ilgili teknik hizmetlerin yapılması ve makineler ile ilgili teknik danışmanlık ve benzeri faaliyetlerinizin şirketinizin Polonya'da bulunan şubesi aracılığıyla yapılması ve anılan Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde belirtilen şartların sağlanması durumunda ise bu hizmetlerinizden elde ettiğiniz kazançlarınız için Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendi kapsamında istisnadan faydalanmanız mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, yurt dışındaki söz konusu faaliyetler kapsamında temin edilen yedek parçaların Türkiye'den tedarik edilerek yurtdışına gönderilmesi işleminin ihracat olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup, söz konusu ihracat işlemleri dolayısıyla oluşan gelirlerin, Türkiye'de kurum kazancınızın tespitinde dikkate alınması gerekmektedir. İhraç edilen mal ve hizmetlere ilişkin şirketinizce gelir olarak dikkate alınacak bedellerin de Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesine göre emsallere uygun olarak belirlenmesi gerekmektedir. İhracat işlemlerinden doğan kazançlarınız ile Türkiye'den yurtdışındaki müşterilerinize satışını yaptığınız makinelerin yurtdışında montajından elde ettiğiniz kazançların ise istisna kapsamında değerlendirilemeyeceği tabiidir.

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