

Hindistan'da mukim firmaya verilen ham petrol depolama tanklarının mühendislik, parametre dizaynı ve tasarımı için sondaj çalışmaları nedeniyle yapılan ödemelerden tevkifat yapıp yapılmayacağı

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-125[30-2013/90]-78636
Tarih	03.09.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-125[30-2013/90]-78636

03/09/2015

Konu : Hindistan'da mukim firmaya verilen ham petrol depolama tanklarının mühendislik, parametre dizaynı ve tasarımı için sondaj çalışmaları nedeniyle yapılan ödemelerden tevkifat yapıp yapılmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve ek dilekçede, şirketinizin 2012 yılında Hindistan mukimi India Projects Ltd. Şti. ile yapmış olduğu sözleşme çerçevesinde Hindistan'da ham petrol depolama tanklarının mühendislik, parametre dizaynı ve tasarımı için sondaj çalışmaları yaptığını, söz konusu işi 45 gün sürede tamamladığınızı, Şirketinize yapılan ödemeler üzerinden Hindistan mukimi şirket tarafından %20 oranında tevkifat yapıldığını belirterek, elde edilen kazancı Hindistan'ın vergileme hakkının bulunup bulunmadığı, Şirketiniz adına Hindistan'da yetkili makama ödenen tevkifat tutarının Türkiye'de ödenecek

kurumlar vergisinden mahsup edilip edilmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

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 müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

Konu ile ilgili olarak yayımlanan, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "*Yurt Dışında Yapılan İnşaat, Onarım, Montaj İşleri İle Teknik Hizmetlerden Sağlanan Kazançlarda İstisna*" başlıklı 5.9. 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.

...

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.

(6 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 6.maddesiyle eklenen paragraf) Teknik hizmetler esas itibariyle inşaat, onarım ve montaj işleriyle ilgili olarak yürütölen planlama, projelendirme, mimarlık ve mühendislik, etüd, fizibilite, harita tasarım, metraj, keşif, idari ve teknik şartname ile ihale dosyası hazırlama, ihale değeriendirme, 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 değeriendirilmesi gerekmektedir. Ayrıca, teknik hizmetlerin yurt dışındaki inşaat, onarım ve montaj işlerine bağılı olarak yapılma şartı bulunmamaktadır.

İnşaat, onarım ve montaj işlerinin yurt dışında gerçekleştirilmesi için bir işyeri bulunması gerekirken, bu işlere bağılı 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

onarım 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.

Aynı Kanunun 33 üncü maddesinin birinci fıkrasında; "Yabancı ülkelerde elde edilerek Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlardan mahallinde ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler, Türkiye'de bu kazançlar üzerinden tarh olunan kurumlar vergisinden indirilebilir." hükümleri yer almaktadır.

Öte yandan, Türkiye ile Hindistan Arasında Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması'nın ticari kazançları düzenleyen "iş yeri" başlıklı 5'inci maddesinin 2/j-i bendinde; "bir inşaat şantiyesi veya yapım, kurma veya montaj projesi veya bunlara ilişkin gözetim faaliyetlerinde, söz konusu şantiyeler, projeler veya faaliyetler (birlikte veya ayrı ayrı) 6 ayı aşan bir süre devam ettiğinde; veya

ii) makina ve ekipman satışının yanısıra arızı olarak sürdürülen ve süresi 6 ayı aşmayan proje veya gözetim faaliyetlerinde; bu proje ve gözetim faaliyetleri için ödenen ücretler makina ve ekipman satış fiyatının % 10'unu aştığında işyeri oluşturacaktır.

Bu fıkranın amaçları bakımından, bir teşebbüsün 6 aydan fazla bir süre bir Akit Devlette petrol üretimi veya çıkartılması veya aranması amacıyla kiralık makina ve tesis kullanması veya kullandırması ve bunlarla bağlantılı hizmet veya imkan sunması halinde, bu Akit Devlette bir işyerine sahip olduğu ve bu işyeri vasıtasıyla işlerini yürüttüğü kabul edilecektir." hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi" başlıklı 22 nci maddesinde;

" ...

3. Türkiye mukimleri için çifte vergilendirme aşağıdaki şekilde önlenecektir:

a) Bir Türkiye mukimi, b) bendinde kavranan gelir hariç olmak üzere, **bu Anlaşmanın hükümlerine göre Hindistan'da vergilendirilebilir bir gelir elde ettiğinde Türkiye, bu geliri vergiden muaf tutacaktır. Ancak, bu kişinin geriye kalan gelirine ilişkin verginin hesaplanmasında, söz konusu gelire, istisna bulunmaması halinde uygulanacak olan vergi oranını uygulayabilir.**

b) Bir Türkiye mukimi, bu Anlaşmanın 10, 11, 12 nci maddeleri ve 13' üncü maddesinin 4'üncü fıkrası hükümlerine göre, Hindistan'da vergilendirilebilir bir gelir elde ettiğinde, Türkiye bu kişinin söz konusu gelirleri üzerindeki vergiden Hindistan'da ödenen vergiye eşit bir meblağın mahsubuna izin verecektir.

Bununla beraber, söz konusu mahsup, Hindistan'da vergilendirilebilen gelire isabet eden mahsuptan önce Türkiye'de hesaplanan gelir vergisi miktarını aşmayacaktır.

..." hükmüne yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Şirketinizce Hindistan mukimi Şirkete Hindistan'da verilen ve 45 gün süren ham petrol depolama tanklarının mühendislik, parametre dizaynı ve tasarımı için sunulan sondaj çalışmalarına ilişkin hizmetlerin, yurt dışında bulunan iş yeriniz veya daimi temsilciniz aracılığıyla yapılması halinde bu iş dolayısıyla elde edilerek Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançların 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendine göre kurumlar vergisinden istisna edilmesi gerekmekte olup iş yerinin veya daimi temsilcinin varlığının tespitinde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının 5 inci maddesine göre değerlendirme yapılacaktır.

Ancak, anılan maddenin 2/j-ii alt bendi kapsamında Hindistan'da petrol üretimi veya çıkartılması veya aranması faaliyeti ile bağlantılı iş kapsamında olup 6 aydan daha kısa süre devam eden söz konusu faaliyetiniz dolayısıyla adı geçen ülkede belirtilen bende göre bir iş yeri oluşmayacağından, söz konusu kazançların Kanunun 5/1-h maddesi uyarınca kurumlar vergisinden istisna tutulması mümkün bulunmamaktadır.

Bununla birlikte, Anlaşmanın ilgili maddeleri çerçevesinde Hindistan'ın vergi alma hakkının bulunmadığı durumda, Hindistan'da kesinti yoluyla ödenen bu verginin Türkiye'de muaf tutulması ve/veya mahsup edilmesi imkânı bulunmamaktadır.

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