

Yurt dışı iştirakten elde edilen kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesi kapsamında istisnadan yararlanıp yararlanamayacağı

Belge türü	�zelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125-264019
Tarih	01.03.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŐKANLIđI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüđü

Sayı : 62030549-125[5-2018/317]-264019

01.03.2023

Konu : Yurt dışı iştirakten elde edilen kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesi kapsamında istisnadan yararlanıp yararlanamayacağı

İlgi

:

....

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, inşaat ve onarım işleri ile iştigal ettiği, tarihinde de, inşaat ve onarım işi yapmak üzere İngiltere kanunları getirdiği zorunluluk uyarınca hisselerinin tamamı şirketinize ait olmak üzere kurulduğu, bu kez %100 hissedarı olduğunuz bina inşaatı yapmak üzerehisseli olarak yabancı bir ortakla 'de yılında , elde ettiği kârın ... kanunları uyarınca oranında kurumlar vergisine tabi olduğu, yapılan kâr dağıtımının ise yine İngiltere kanunları uyarınca vergiden istisna edildiği belirtilerek, bu gelir dışında başka bir faaliyeti bulunmayan , elde ettiği kârın hissedarı olduğu Şirketinize transferinin, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca yurt dışı iştirak kazançları istinasından yararlanıp yararlanamayacağı veya aynı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi uyarınca yurt dışı inşaat onarım işi kazanç istinasından yararlanıp yararlanamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde kurumlar vergisine tabi kurumlar sayılmış olup, aynı Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında da bu kurumlardan kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanların tam mükellef olarak gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançlarının tamamı üzerinden vergilendirilecekleri hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun "*İstisnalar*" başlıklı 5 inci maddesinin birinci fıkrasında,

"(1) Aşağıda belirtilen kazançlar, kurumlar vergisinden müstesnadır:

...

b) "Kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki şirketlerin sermayesine iştirak eden kurumların, bu iştiraklerinden elde ettikleri aşağıdaki şartları taşıyan iştirak kazançları;

1) İştirak payını elinde tutan şirketin, yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az % 10'una sahip olması,

2) Kazancın elde edildiği tarih itibarıyla iştirak payının kesintisiz olarak en az bir yıl süreyle elde tutulması (Rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle veya yurt dışı iştirakin iç kaynaklarından yapılan sermaye artırımları nedeniyle elde edilen iştirak payları için sahip olunan eski iştirak paylarının elde edilme tarihi esas alınır.),

3) Yurt dışı iştirak kazancının kâr payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az % 15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması; iştirak edilen şirketin esas faaliyet konusunun, finansal kiralama dahil finansman temini veya sigorta hizmetlerinin sunulması ya da menkul kıymet yatırımı olması durumunda, iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,

4) İştirak kazancının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi.

..." hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, mezkur 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.

Öte yandan, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.2.2. Yurt dışındaki inşaat işlerinin yapılabilmesi için ilgili ülke mevzuatına göre ayrı bir şirket kurulmasının zorunlu olduğu durumlarda istisna uygulaması" başlıklı bölümünde;

"Yurt dışındaki inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerin yapılabilmesi için ilgili ülke mevzuatına göre ayrı bir şirket kurulmasının zorunlu olduğu durumlarda, söz konusu şirketlere iştirak edilmesinden elde edilen kazançlara, herhangi bir şart aranmaksızın yurt dışı iştirak kazançları istisnası uygulanacaktır.

Ancak, yurt dışındaki inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerin yapılabilmesi için ilgili ülke mevzuatına göre kurulan şirketin ana sözleşmesinde, inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerin yapılması için kurulduğunun belirtilmesi ve fiilen bu amaç dışında faaliyetinin bulunmaması şarttır. Bu şartları taşımayan veya başka faaliyet konularıyla da uğraşan şirketlerin bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır."

açıklamaları yer almaktadır.

Aynı Tebliğin "5.9. Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile ilgili 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.

...

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.

...

İnşaat, onarım ve montaj işlerinin yurt dışında gerçekleştirilmesi için bir işyeri bulunması gerekirken, bu işleri 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 yararlanabilecektir.

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.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, hisselerinin tamamına iştirak ettiğiniz firmasının %50 nispetinde ortağı olduğu elde ettiği iştirak kazancın kanunları uyarınca vergiden istisna olması ve firmasının istisna kazancının dışında başka bir kazancının bulunmaması nedeniyle, yurt dışı iştirakinizden elde edilen kazanç Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde yer alan "...iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az % 15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması." şartının ihlali sayılacağından söz konusu istisnadan yararlanmanız mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, de inşaat işlerinin yapılabilmesi için zorunlu olarak kurmuş olduğunuz oranında ortaklığıyla kurulmuş olan yine mukimi elde etmiş olduğu kar payını hissedarı sıfatıyla şirketinize aktarması halinde elde edilen bu kazanç, şirketinizce yurt dışında bulunan işyerleri veya daimi temsilcileri aracılığıyla yapılan inşaat, onarım ve montaj işlerinden elde edilen kazanç olarak değerlendirilemeyeceğinden, söz konusu kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendindeki istisnaya konu edilemeyeceği 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