

Azerbaycan'da yapılmakta olan yapım işi karşılığında yapılan hak ediş ödemeleri üzerinden kesinti yapılması halinde kesilen vergilerin Türkiye'de hesaplanan vergiden mahsup edilip edilemeyeceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.16.01-2011-KVK-5-8-769
Tarih	23.07.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.16.01-2011-KVK-5-8-769

23/07/2012

Konu : Azerbaycan'da yapılmakta olan yapım işi karşılığında yapılan hak ediş ödemeleri üzerinden kesinti yapılması halinde kesilen vergilerin Türkiye'de hesaplanan vergiden mahsup edilip edilemeyeceği

İlgide kayıtlı özelge talep formu ile şirketinizin Azerbaycan mukimi ... şirketi ile yapmış olduğu sözleşme çerçevesinde Azerbaycan ...'de yapılmakta olan ... binasının "... İmalat ve Montaj İşleri" yapım işini alt yüklenici olarak taahhüt ettiği belirtilerek, söz konusu montaj gelirleri üzerinden Azerbaycan Devletinin herhangi bir vergileme hakkının bulunup bulunmadığı, bu iş karşılığında yapılan hak ediş ödemelerinden kesinti yapılması halinde kesilen vergilerin Türkiye'de hesaplanan vergiden mahsup edilip edilemeyeceği hususlarında Başkanlığımızdan bilgi istenilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN:

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.

Öte yandan konu ile ilgili açıklamaların yer aldığı 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançlarda istisna" 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. ..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin "Mahsup edilebilecek yurt dışı vergilerin sınırı" başlıklı (33.3) 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 olmadığı ifade edilmiştir.

Özelge talep formunuz ve ekinde yer alan sözleşmenin tetkikinden; Azerbaycan'ın ...Şehri "... Otel" projesi inşaatı kapsamındaki "... İmalat ve Montaj İşleri'nin yapımını alt yüklenici olarak taahhüt ettiğiniz, işin yapılması için gerekli malzemelerin bir kısmının yurt içinden bir kısmının ise yurt dışından temin edilerek Azerbaycan'a ihracat yoluyla gönderileceği, anılan işe 1 Ocak 2011 tarihinde başlanacağı ve 30 Haziran 2011 tarihinde bitirileceği anlaşılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketinizin yurt dışında alt yüklenici sıfatıyla yüklenmiş olduğu otel inşaatının mobilya ve kapı montajı işiyle sınırlı olmak üzere elde edilerek 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 montaj işi dolayısıyla elde edeceğiniz söz konusu istisna kazançla ilişkin şirketinize yapılan ödemelerden kesilen vergilerin yurt içinde hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, bu iş kapsamında Türkiye'den veya yurt dışından transit ticaret kurallarına göre temin edilerek anılan ülkeye gönderilecek olan malzemelerin kambiyo mevzuatı uyarınca ihracat işlemi olarak değerlendirilmesi nedeniyle, söz konusu işlemlerin kendi adınıza düzenlenecek fatura ile belgelendirilmesi ve ihracat işlemleri kapsamında muhasebeleştirilmesi gerekmektedir.

ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMASI YÖNÜNDEN:

01.01.1998 tarihinden itibaren uygulanmakta olan Türkiye-Azerbaycan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın "İşyeri"ni düzenleyen 5 inci maddesinin birinci ve ikinci fıkraları;

"1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından "işyeri" terimi, bir teşebbüsün işinin tamamen veya kısmen yürütüldüğü işe ilişkin sabit bir yer anlamına gelir.

2. "İşyeri" terimi özellikle şunları kapsamına alır:

...

b) Şube

...

h) Bir inşaat şantiyesi ile yapım, montaj veya kurma projesi veya bununla ilgili kontrol faaliyetleri yalnızca, bu tür proje veya faaliyetler oniki ayı aşan bir süre devam ettiğinde bir işyeri oluşturur. Şantiye; müteahhidin, hazırlık çalışmaları da dahil olmak üzere, inşaatla çalışmaya başladığı tarihten itibaren mevcuttur."

hükmünü öngörmektedir.

Anlaşmanın "İşyeri"ni düzenleyen 7 nci maddesinin birinci fıkrasında ise;

" 1. Bir Akit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, söz konusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnızca bu (ilk bahsedilen) Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa teşebbüsün kazançları bu diğer Devlette, sadece işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere, vergilendirilebilir."

hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükümler kapsamında, şirketiniz tarafından Azerbaycan'da üstlenilen ve süresi 12 ayı aşmayan montaj faaliyetleriniz Azerbaycan'da bir işyeri oluşturmayacak ve bu şekilde elde edilen kazançlar da Azerbaycan'da vergiye tabi tutulmayacaktır. Ancak, söz konusu faaliyetin 12 ayı aşması durumunda vergileme, Anlaşmanın yukarıda yer alan ticari kazançlara ilişkin 7 nci maddesi çerçevesinde Azerbaycan'da yapılacaktır.

Diğer taraftan, söz konusu Anlaşmanın "Bağımlı Faaliyetlerden (Hizmetlerden) Elde Edilen Gelir"i düzenleyen 15 inci maddesinin birinci, ikinci ve üçüncü fıkraları;

"1. 16, 18, 19 ve 20 nci maddelerin hükümleri saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet mukiminin bir hizmet akdi dolayısıyla elde ettiği ücret, maaş ve diğer benzeri menfaatler, bu hizmet diğer Akit Devlette ifa edilmedikçe, yalnızca ilk bahsedilen Devlette vergilendirilebilecektir. Eğer hizmet diğer Devlette ifa

edilirse, buradan elde edilen gelir bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. 1 inci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Akit Devlet mukiminin diğer Akit Devlette ifa ettiği hizmet dolayısıyla elde ettiği gelir, eğer:

a) Gelir elde eden kişi, bu diğer Devlette ilgili takvim yılı içinde bir veya birkaç seferde toplam 183 günü aşmamak üzere kalırsa, ve

b) Ödeme, bu diğer Akit Devletin mukimi olmayan bir işveren tarafından veya böyle bir işveren adına yapılırsa, ve

c) Ödeme, işverenin diğer Devlette sahip olduğu bir işyerinden yapılmazsa, yalnızca ilk bahsedilen Devlette vergilendirilebilecektir.

3. 1 inci ve 2 nci fıkraların hükümlerine bakılmaksızın, bir Akit Devlet mukimince diğer Akit Devlette ifa edilen bir çalışma karşılığında elde edilen ücret, maaş ve diğer menfaatler, eğer bu çalışma:

a) Anlaşmanın 5 inci maddesinin 2 nci fıkrasında belirtilen inşaat şantiyesi, yapım, montaj ya da kurma projesinde ifa edilirse,

b) Bir Akit Devletin mukimi olan bir teşebbüsün uluslararası trafikte işletilen bir gemi, uçak veya kara nakil vasıtasında ifa edilirse,

bu diğer Akit Devlette vergilendirilmeyecektir."

hükümlerini öngörmektedir.

Buna göre, montaj faaliyetinin süresinin 12 ayı geçmediği durumda Azerbaycan'da bir işyeri oluşmayacağından, burada çalıştırılacak Türkiye mukimi personelin elde edeceği ücretler, Anlaşmanın yukarıda yer alan 15 inci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca Azerbaycan'da vergilendirilmeyecek, bu gelirler iç mevzuat hükümlerimiz çerçevesinde Türkiye'de vergiye tabi tutulacaktır. Ancak, faaliyet süresinin 12 ayı aşması durumunda Azerbaycan'da bir işyeri oluşacağından, söz konusu personelin elde edeceği ücret gelirleri, Anlaşmanın 15 inci maddesinin ikinci fıkrası hükümleri uyarınca Azerbaycan'da, bu Devletin iç mevzuatı çerçevesinde vergilendirilecektir.

Ayrıca, şirketinizin Azerbaycan'da Anlaşma hükümlerine aykırı bir şekilde vergilendirilmesi durumunda, Azerbaycan'da ödenen verginin iadesi talep edilebilecektir. Bu talebin Azerbaycan vergi idaresi tarafından uygun bulunmaması durumunda ise ihtilaflı konu, şirketinizce Azerbaycan'da dava konusu yapılabileceği gibi, Anlaşmanın "Karşılıklı Anlaşma Usulü"ne ilişkin 24 üncü maddesi hükümleri çerçevesinde Başkanlığımızca gerekli girişimlerde bulunulabilecektir. Ancak, bu yönde bir başvuruda bulunmanız durumunda, başvuru dilekçenizde Azerbaycan'da yapılan veya yapılması istenilen vergilemenin hukuki gerekçeleri ile vergileme talebinde bulunan vergi idaresinin belirtilmesi

gerekmektedir.

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