

Doğal gaz boru hattı proje ortaklığı gelirinin yurt dışı şube kazancı olup olmadığı ve yurt dışında ödenen vergilerin Türkiye'de mahsup edilip edilemeyeceği

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	38418978-125[05-23/10]-575090
Tarih	08.10.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Defterdarlığı

Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-38418978-125[05-23/10]-

08.10.2024

Konu : Doğal gaz boru hattı proje ortaklığı gelirinin yurt dışı şube kazancı olup olmadığı ve yurt dışında ödenen vergilerin Türkiye'de mahsup edilip edilemeyeceği

İlgi

:

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... yılında ... Adalarında kurulan ... şirketi adına 10.04.2009 tarihinden itibaren Türkiye'de tam mükellefiyet tesis edildiği, şirketin ... Projesinin boru hattı bölümü olan ... Doğal Gaz Boru Hattı (...) Projesini yürütmek üzere kurulan ve tüzel kişiliğe sahip proje şirketi'nın %... hissedarı olduğu,

-... 'nin gelirinin uluslararası proje anlaşmaları doğrultusunda boru hattından geçen doğal gaz miktarına göre belirlendiği ve gelirin geçiş ülkelerinden biri olan Azerbaycan'da %27, Gürcistan'da ise %25 oranında vergiye tabi tutulduğu,

-Projeden elde edilen gelirlere ait kurumlar vergisi beyannamelerinin tarafından ilgili ülkelerde ... şubeleri adına verilerek vergilerin ödendiği, ödenen vergilerin proje ortakları adına olduğuna dair belgelerin vergilemeyi yapan ilgili ülkelerde düzenlendiği,

-Proje anlaşmalarının Azerbaycan ve Gürcistan'daki faaliyetlerini yürüten'nın ayrı tüzel kişiliğe sahip gibi görünse de sadece ortakları adına faaliyet gösteren bir iş ortaklığı niteliğinde olduğu,

-... 'nin Gürcistan'da elde ettiği kazançların kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihten önce Türkiye'ye transfer edildiği ve adı geçen ülkede ödenen kurumlar vergisi ve benzeri yükümlülüklerinin %15'ten fazla olduğu,

-... 'nin Gürcistan'da aracılığıyla elde ettiği kazançların iştirak kazancı değil, yurt dışındaki iş yeri vasıtasıyla elde edilen yurt dışı faaliyet geliri olduğu,

belirtilerek, söz konusu gelirin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde yer alan istisna kapsamında olup olmadığı ile bu istisna kapsamında olmaması halinde yurt dışında SCP Co. tarafından beyan edilip ödenen verginin adı geçen Kanunun 33 üncü maddesi kapsamında Türkiye'de kurumlar vergisinden mahsup edilip edilemeyeceği hususlarında Defterdarlığımızın görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde; kurumlar vergisine tabi kurumlar sayılmış olup, aynı Kanunun 3 üncü maddesinde de bu kurumlardan kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanların tam mükellef olarak gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirilecekleri hükme bağlanmıştır.

Bu Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde yurt dışı iştirak kazançları istisnası düzenlenmiş;

"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 (Rüşhan 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,

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

hükmüne yer verilmiştir.

Aynı maddenin birinci fıkrasının (g) bendinde ise kurumların yurt dışında bulunan iş yerleri veya daimî temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri aşağıdaki şartları taşıyan kurum kazançları;

1) Bu kazançların, doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az % 15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,

2) Kazançların elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması,

3) Ana faaliyet konusu, finansal kiralama dahil finansman temini, sigorta hizmetlerinin sunulması veya menkul kıymet yatırımı olan kurumlarda, bu kazançların doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması

kaydıyla kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

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.

Diğer taraftan, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.2. Yurt dışı iştirak kazançları istisnası" başlıklı bölümünde; Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendine göre, kurumların yurt dışından elde ettikleri iştirak kazançlarının belli koşullar altında kurumlar vergisinden istisna edileceği belirtilmiş olup, söz konusu istisnadan yararlanılabilmesi için de anılan bentte yer alan şartların topluca yerine getirilmesinin gerektiği belirtilmiştir.

Ayrıca anılan Tebliğ'in "5.8. Yurt dışı şube kazançları" başlıklı 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;

Doğduğu 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.

Bu bent uyarınca toplam vergi yükü, Tebliğin (5.2.1.5) bölümünde yer alan açıklamalara göre tespit edilecektir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, 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.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ... Doğal Gaz Boru Hattı (...) projesi için ortaklık şeklinde kurulan şirketinin tüzel kişiliği olması nedeniyle, proje geliri de bu şirkete ait bulunmaktadır. Bu sebeple, ...'nin elde etmiş olduğu kazancın,'daki hissesi oranında şirkete aktarılan kar payı yani iştirak kazancı olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

Bu bakımdan, iştirak kazancı olarak elde edilen ve Türkiye'de genel sonuç hesaplarına aktarılan kazanç dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde belirtilen şartların aynı anda sağlanması koşuluyla istisnadan yararlanılması mümkün bulunmaktadır. Ancak, söz konusu istisna kazanca ilişkin yurt dışında ödenen vergilerin yurt içinde hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Ayrıca, özelge talep formunda belirtilen kazanç yurt dışında bulunan iş yeri veya daimi temsilci aracılığıyla elde edilen bir kazanç olmadığından Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde yer alan istisnadan yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

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