

Yurt dışında yapılan okul tadilatı işinden elde edilen kazancın vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84974990-130-161720
Tarih	11.04.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Kdv Ve Ötv Grup Müdürlüğü

Sayı : 84974990-130[KDV5/I/1/2019/43]-161720

11.04.2023

Konu : Yurt dışında yapılan okul tadilatı işinden elde edilen kazancın vergilendirilmesi hk.

İlgi

:

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; Şirketiniz ile ...Vakfı arasında ... tarihinde yüklenici sıfatı ile ...'de bulunan okul tadilatı işi için sözleşme akdedildiği, şirketinizin söz konusu iş ile ilgili taahhüdünü yerine getirmesi için gerekli olan malzemelerin bir kısmını yurt içinden temin ettiği, bir kısmını da ...'de bulunan yerel tedarikçilerden ve taşeronlardan mal ve hizmet alımı yaparak bahse konu inşaat işini tamamladığı, ...'in mevcut yasaları ve kurumların çalışma şeklinin bu kısa sürede şube kurulumu ile ilgili yeterli süre bulunmaması nedeniyle şube kuruluşunun tamamlanmadığı, iş ile ilgili gelir, maliyet ve giderlerin, Şirketiniz nezdindeki hesaplarda ayrı kodlar ile izlendiği, bu proje kapsamında yurt dışında tamamlanmış taahhüt işi ile ilgili Türkiye'de mukim ... Vakfı'na faturalandırıldığı belirtilerek, mevcut proje ile ilgili kazancın kurumlar vergisi ve KDV yönünden istisna kapsamında olup olmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU 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.

Diğer taraftan, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin *"5.9. Yurt Dışında Yapılan İnşaat, Onarım, Montaj İşleri İle Teknik Hizmetlerden Sağlanan Kazançlarda İstisna"* başlıklı 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."

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.

...

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 bulunulan 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 bulunulan yabancı ülkede kazanca tasarruf edilebilmesi yeterlidir.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin "5.9.2. Yurt dışında yapılan inşaat işleri nedeniyle, merkez ve şube arasındaki cari hesapların değerlemesi" başlıklı bölümünde ise; yurt dışında yapılan inşaat işleri ile ilgili olarak Türkiye'deki merkez ile yurt dışındaki işyeri arasında ortaya çıkan ilişkilerde yurt dışındaki işyerine Türkiye'den fatura kesilmek suretiyle yapılan ve o işyerinde maliyet veya gider olarak kabul edilen mal ve hizmet hareketleri ile yurt dışındaki işyeri ile Türkiye'deki merkez arasındaki para hareketlerinin ayrı ayrı hesaplarda izlenmesi ve değerlemenin buna göre yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, yurt dışı inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançların kurumlar vergisinden müstesna tutulabilmesi için gerekli şartlardan bir tanesi de; bu tür faaliyetlerin yurt dışında bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla yapılmış olmasıdır. ...'in mevcut yasaları ve kurumların çalışma şekliinden dolayı şube kuruluşunuz ile ilgili yeterli süre bulunmaması nedeniyle şube kuruluşunuzun henüz tamamlanmamış olması istisnadan faydalanılmasına engel teşkil etmeyecektir.

Bununla birlikte, söz konusu iş kapsamında Türkiye'den yurt dışına ihraç edilenler dışındaki malzemelere ilişkin faturaların Türkiye'deki ana merkeziniz tarafından düzenlenmesi ve gider ve maliyet faturalarının da satıcılar tarafından Şirketinizin ana merkezi adına düzenlenmiş olması işin yurt dışı niteliğini değiştirmedeği gibi, Şirketinizin bu işten elde etmiş olduğu kazancın da kurumlar vergisinden müstesna tutulmasına engel teşkil etmeyecektir. Ancak, gerek ana merkez tarafından Türkiye'den yurt dışına gönderilen malzemeler dışında kalan malzemeler için düzenlenecek faturalarda gerekse tahsil edeceğiniz hak edişler için merkezinizden kesilecek faturalar ile yurt dışında mukim satıcılar tarafından Şirketinizin ana merkezi adına düzenlenecek faturalarda; faturanın yurt dışında (...de) yapılan söz konusu iş için düzenlendiğine ilişkin şerh konulması ve yurt dışında bahse konu işin Şirketiniz tarafından taahhüt edilerek yapıldığının ilgili makamlardan alınacak belgelerle talep edildiğinde tevsik edilmesi gerektiği ise tabiidir.

Yurt dışında yürütülen inşaat işinize ilişkin faturanın yurtdışı şubeniz tarafından düzenlenmesi esas olmakla birlikte taahhütte bulunduğunuz ... Vakfı adına merkez tarafından fatura düzenlenmesi istisna uygulamasına engel teşkil etmeyecektir.

Öte yandan, bahse konu iş ile ilgili Türkiye'den tedarik edilerek yurt dışına malzeme gönderilmesi işlemi ihracat olarak değerlendirilecek ve bu işlem dolayısıyla oluşan kazanç kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınacaktır. Şirketinizin yurt dışındaki inşaat işinden elde ederek Türkiye'de genel sonuç hesaplarına dahil edeceği kazancın ise anılan Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi uyarınca yurt dışında yapılan inşaat ve onarım işi olarak kurumlar vergisinden istisna olacağı tabiidir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

- 1/1 maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu,

- 4/1 maddesinde; hizmetin teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu, bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği,

- 6/b maddesinde; işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, hizmetin Türkiye'de yapılmasını ve hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,

- 30/a maddesinde; vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV nin mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV den indirilemeyeceği

hüküm altına alınmıştır.

Konuya ilişkin olarak 08/08/2011 tarih ve KDVK-60/2011-1 sayılı KDV Sirkülerinde aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir.

"1.1.1. Yurtdışındaki İşlemler

KDV Kanununun 1 ve 6 ncı maddelerine göre, yurtdışında gerçekleşen mal teslimleri ile yurt dışında ifa edilip yine yurtdışında yararlanılan hizmetler KDV'nin konusuna girmemektedir. Türkiye'de yapılmayan işlemin bedeli üzerinden KDV hesaplanması veya böyle bir işlemin Kanundaki herhangi bir istisna hükmü ile ilişkilendirilmesi söz konusu değildir.

Buna göre, Türkiye'deki bir mükellefin;

- Yurt dışında düzenlenen bir fuara Türkiye'den katılan firmalara yurt dışında verdiği stant kurulumu, montajı, lojistik vb. hizmetler,

- Yurt dışında yaptığı inşaat, onarım, montaj işleri,

...

Türkiye'de ifa edilmediğinden veya bu hizmetlerden Türkiye'de faydalanılmadığından KDV'nin konusuna girmemektedir."

Buna göre; şirketiniz tarafından ...'de yapılacak olan okul tadilatı işleri yurt dışında ifa edildiğinden ve hizmetten yurt dışında yararlanıldığından söz konusu işler katma değer vergisinin konusuna girmemekte dolayısıyla katma değer vergisine tabi bulunmamaktadır.

Ayrıca bu işlemler KDV'nin konusuna girmediğinden, söz konusu işlemler dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisinin Katma Değer Vergisi Kanununun 30/a maddesi uyarınca indirim konusu yapılması veya ihracat veya transit taşımacılık istisnası gibi herhangi bir istisna kapsamında değerlendirilmek suretiyle yüklenilen katma değer vergisinin iadesinin talep edilmesi 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