

Azerbaycan'da alınan iş bünyesinde yapılan çelik boru döşemesi, baş kaynağı, izolasyon ve montaj işlerinden ve Irak'ta proje kapsamında yapılan içme suyu boru döşemesi, montaj ve kaynak ile çelik boru bağlantı işlerinden elde edilecek kazançların kurumlar

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84974990-130[01-2012/68]-499
Tarih	23.05.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : 84974990-130[01-2012/68]-499

23/05/2013

Konu : Azerbaycan'da alınan iş bünyesinde yapılan çelik boru döşemesi, baş kaynağı, izolasyon ve montaj işlerinden ve Irak'ta proje kapsamında yapılan içme suyu boru döşemesi, montaj ve kaynak ile çelik boru bağlantı işlerinden elde edilecek kazançların kurumlar vergisi ve katma değer vergisi yönünden istisna olup olmadığı

İlgide kayıtlı dilekçenizde; şirket merkezi ... olan A.Ş.'nin Azerbaycan'da almış olduğu "... işi bünyesinde adı geçen şirket ile çelik boru döşemesi, baş kaynağı, izolasyon ve montaj işlerinin yapımı için; ... firmasıyla da Irak ... Projesi kapsamında içme suyu boru döşemesi, montaj ve kaynak ile çelik boru bağlantı işleri için taşeron sözleşmesi düzenlediğiniz belirtilerek söz konusu işlerden şirketinizce

elde edilecek kazancın kurumlar vergisi ve katma değer vergisi yönünden istisna olup olmadığına ilişkin Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

A-Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden Değerlendirme:

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 istisna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Konuyla ilgili olarak, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.9. Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanan kazançlarda istisna" 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.

..."

açıklamaları yer almaktadır.

Diğer taraftan, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 4 üncü maddesinde bina, karayolu, demiryolu, otoyol, havalimanı, rıhtım, liman, tersane, köprü, tünel, metro, viyadük, spor tesisi, alt yapı, boru iletim hattı, haberleşme ve enerji nakil hattı, baraj, enerji santrali, rafineri tesisi, sulama tesisi, toprak ıslahı,

taşkın koruma ve dekapaj gibi her türlü inşaat işleri ve bu işlerle ilgili tesisat, imalat, ihzarat, nakliye, tamamlama, büyük onarım, restorasyon, çevre düzenlemesi, sondaj, yıkma, güçlendirme ve montaj işleri ile benzeri yapım işleri "Yapım" olarak tanımlanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Türkiye'de tam mükellef olan ... A.Ş. şirketi ile imzalamış olduğunuz taşeron sözleşmesi kapsamında ... işi bünyesinde şirketiniz tarafından Azerbaycan'da yapılacak "çelik boru döşemesi, baş kaynağı yapılması, izolasyon ve montaj işleri",

- Irak ... Projesi kapsamında ... şirketi ile yapılan taşeron sözleşmesi ile şirketinizce gerçekleştirilecek "içme suyu boru döşemesi, montaj, kaynak işleri ve çelik boru bağlantı işleri",

inşaat ve montaj işi kapsamında olup, söz konusu faaliyetlerin, yurt dışında bulunan işyeri veya daimi temsilcileriniz aracılığıyla yapılması halinde bu işler 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 mümkün bulunmaktadır. Ancak söz konusu işlerin yurt dışında bir işyeri veya daimi temsilci olmadan yapılması halinde elde edilen kazanç için anılan istisnadan yararlanılması söz konusu olmayacaktır.

B-Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden Değerlendirme:

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,

hükme bağlanmıştır.

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,
- Yurt dışındaki bir firmanın doğrudan yurt dışındaki başka bir firmaya (mallar Türkiye'ye gelmeksizin) yapacağı teslimlere ilişkin olarak verdiği aracılık hizmeti,
- Türkiye'deki başka bir firmanın personelini yurt dışına götürmek suretiyle aynı sektörde faaliyette bulunan yabancı firmalarla tanıştırma, bilgilendirme, eğitim şeklinde yurt dışında verdiği danışmanlık hizmeti,
- Yurt dışındaki bir firmanın mallarının, yine yurt dışındaki bir başka firmaya pazarlanmasına yönelik olarak yurt dışında verdiği satış komisyonculuğu hizmeti

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

...

8.1.1.1. Vergiye Tabi Olmayan İşlemlere İlişkin Yüklenilen KDV

KDV Kanununun 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu; 6 ncı maddesinde de işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği hüküm altına alınmıştır. Bu kapsama girmeyen, yani vergiye tabi olmayan teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenilen vergiler indirim konusu yapılamamaktadır.

Örneğin;

- Yurt dışındaki malların Türkiye'ye getirilmeksizin yine yurt dışına satışı yoluyla yapılan transit (doğrudan) ihracat işlemi,
- Türkiye'de KDV mükellefi olan bir firmanın yabancı bir ülkede yer alan fabrikasında üretilen malların yurt dışında satışı,

- Yurt dışındaki hava yolu firmalarına yurt dışında yolcu taşımak üzere yapılan uçuş hizmetleri,
- Yurt dışına çıkartılan kamyon, iş makinesi, tarım makinesi vb. araçların yine yurt dışındaki kişi ve kurumlara kiralanması,
- Türkiye'de mükellef olan avukatın yurt dışında görülen bir davada müvekkilini temsil etmesi,
- Türk inşaat firmasının yurt dışında otoyol inşaatı yapması,
- Türkiye'de mukim bir inşaat firmasının yurt dışında yaptığı inşaatlara ilişkin bakım, onarım, montaj gibi hizmetlerin Türkiye'de mukim başka bir firma tarafından yurt dışında yapılması gibi işlemler KDV'ye tabi olmadığından, bu işlemler nedeniyle Türkiye'de KDV ödenmiş olması halinde, verginin konusuna girmeyen bu işlemlere ait yüklenilen KDV indirim konusu yapılamayacaktır.

Öte yandan, bu işlemler KDV'nin konusuna girmediğinden, ihracat veya transit taşımacılık istisnası gibi herhangi bir istisna kapsamında değerlendirilmek suretiyle KDV iadesi talep edilmesi de mümkün değildir..."

Buna göre; şirketiniz tarafından Azerbaycan'da yapılacak ... işini üstlenmiş olan ... A.Ş. firmasına yurt dışında alt taşeron olarak verilen işler ile Irak ... Projesi kapsamında ... şirketine verilen işler 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 de mümkün 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.

