

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
SAMSUN VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 13649056-125[05-2014/ÖZE-03]-61

20.05.2016

Konu : Dar mükellef kuruma yapılan işçi temini hizmetinden elde edilen kazancın kurumlar vergisinden istisna olup olmadığı, işçi temini işinin hizmet ihracı olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... Vergi Dairesinin ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuzu, yurt dışında yabancı bir firma tarafından yapılmakta olan inşaat işinde çalışmak amacıyla işçi ihracı faaliyetinde bulunduğunuz, söz konusu işçilerin gelir (stopaj) vergilerini internet vergi dairesinden anılan vergi dairesine tahakkuk ettirdiğiniz belirtilerek, elde edilen kazancın 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-h bendi uyarınca kurumlar vergisi ve kurum geçici vergileri yönünden istisna edilip edilmeyeceği, yurt dışındaki bu işle ilgili yapmış olduğunuz giderlerden belgesi temin edilemeyen ödemeler için götürü gider uygulamasından yararlanıp yararlanamayacağınız ile yine aynı işle ilgili katma değer vergisinden istisna olup olmadığınız hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinde; *"Kanununun 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 1 inci fıkrasının (h) bendinde, yurtdışında 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, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun uygulanmasına ilişkin 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 de;

"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." açıklamaları yer almıştır.

Diğer taraftan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 38 inci maddesinde ise; bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun 40 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler, safi ticari kazancın tespitinde indirilebilecek olup, söz konusu bendin parantez içi hükmüne göre, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükelleflerin bu bentte yazılı giderlere ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hâsılatın binde beşini aşmamak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirebilecekleri ifade edilmiştir.

Bu madde kapsamında götürü gider uygulaması; ihracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükelleflerce; fiilen harcama yapılmış ve yapılan harcamanın belgesinin temin edilememiş olması halinde söz konusu harcamanın tek düzen hesap planında ilgili hesaplara intikal ettirilmiş bulunması koşuluyla geçerlidir.

Yukarıda yer verilen açıklamalara göre, yurt dışında yabancı bir firma tarafından yapılmakta olan inşaat işinde çalışmak amacıyla şirketiniz personelinin yurt dışına gönderilmesi işleminden elde edilen kazancınızın, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendinde düzenlenen istisna kapsamında değerlendirilmesinin mümkün olmadığı tabiidir.

Ayrıca yurt dışında mukim şirkete yapılan işçi temini faaliyetinin hizmet ihracı kapsamında değerlendirilmesi mümkün olmamakla birlikte yurt dışında yapılan inşaat, onarma, montaj işleri ve teknik hizmetten bahsedebilmek için bu işlerin fiilen yurt dışında bulunan işyeri ve daimi temsilciler aracılığıyla yapılması gerektiğinden götürü gider uygulamasından yararlanmanız da mümkün bulunmamaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 1/1 inci maddesi hükmüne göre, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler KDV'ye tabi olduğu, işlemlerin Türkiye'de yapılması başlıklı 6/b maddesinde hizmetin Türkiye'de yapılması ve hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

11/1-a maddesinde; "*İhracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin, serbest bölgelerdeki müşteriler için yapılan fason hizmetler ve karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen roaming hizmetlerinin vergiden istisna olduğu,*"

12/2 maddesinde ise; "*Yurt dışındaki müşteri tabirinin, ikametgahı, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir firmanın yurt dışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubelerini ifade ettiği ve bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için;*

- a) *Hizmetlerin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması,*
- b) *Hizmetten yurt dışında faydalanılması gerektiği,"*

hükümlerine yer verilmiştir.

Hizmet ihracı ile ilgili açıklamalar 26/04/2014 tarih ve 28983 Sayılı Resmi Gazete'de Yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ile 60 seri nolu KDV Sirkülerinde yapılmıştır.

Buna göre; Şirketiniz bordrosunda yer alan elemanlar tarafından yurtdışındaki bir şirkete yurtdışında ifa edilen ve bu şirketin de yurt dışında faydalandığı hizmet nedeniyle yurtdışındaki firma adına düzenleyeceğiniz faturada, söz konusu işlem KDV nin konusuna girmediğinden, hizmet bedeli üzerinde KDV hesaplanmayacak, KDV'nin konusuna girmeyen bu işlem hizmet ihracı kapsamında değerlendirilmeyecektir.

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.