

Yurt dışında alt yüklenici olarak yapılan asma germe membran işinden elde edilen kazancın kurumlar vergisi istisnasından yararlanıp yararlanamayacağı.

1. Bu maddenin 3'üncü fıkrâ hükümleri saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet teşebbüsü diğêr Akit Devlette yer alan bir iş yeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunduğunda, her iki Akit Devlette de bu iş yerine atfedilecek kazanç, bu iş yeri aynı veya benzer koşullar altında, aynı veya benzer faaliyetlerde bulunan ayrı ve bağımsız bir teşebbüs olsaydı ve iş yerini oluşturduğu teşebbüsten tamamen bağımsız bir nitelik kazansaydı ne kazanç elde edecek ise aynı miktarda bir kazanç olacaktır."

hükümleri yer almaktadır. Yine Anlaşma 'ya ek Protokol'ün 4'üncü maddesinin (a) fıkrasında; "İnşaat veya kurma ya da bunlara ilişkin keşifle ilgili sözleşmeler yönünden bir iş yerinin kazancı, sözleşmenin toplam tutarı üzerinden değil, sözleşmenin iş yeri tarafından, iş yerinin bulunduğu Devlette yürütölen kısmı üzerinden belirlenecek ve sözleşmenin diğêr Akit Devlet dışında yürütölen kısmı iş yeri kazancının belirlenmesinde dikkate alınmayacaktır." hükmü bulunmaktadır.

Yukarıda hükümlerine yer verilen Türkiye-Suudi Arabistan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nda inşaat, yapım, montaj ve kurma işleri bakımından iş yerinin oluşması 12 aylık süre koşuluna bağlanmış olup şirketinizin üst yapı membran kaplama işi kapsamında Suudi Arabistan'da gerçekleştireceğı faaliyetlerin 12 aydan kısa sürmesi halinde, bu faaliyet dolayısıyla elde edilecek kazançlar yalnızca Türkiye'de vergilendirilecek, faaliyetin 12 ayı aşması durumunda ise Suudi Arabistan'da bir şubeniz bulunmasa bile, Anlaşma'nın 5

inci maddesinin 3 üncü fıkrasının (a) bendi gereğince Suudi Arabistan'da bir iş yerine sahip olunduğu kabul edilerek elde edilecek kazançlar iş yerine atfedilecek miktarla sınırlı olmak üzere Suudi Arabistan tarafından vergilendirilebilecektir. 12 aylık sürenin hesaplanmasında başlangıç tarihi olarak şantiyenin olduğu tarihin (müteahhidin hazırlık çalışmaları da dahil Suudi Arabistan'da çalışmalarına başladığı tarih); bitim tarihi olarak ise işin tamamlandığı veya sürekli olarak terk edildiği tarihin dikkate alınması gerekmektedir. Ayrıca, şirketiniz tarafından bilahare 2013 yılının son çeyreğinde başlayıp 15.01.2015 tarihinde bittiği belirtilen Suudi Arabistan'daki faaliyetlerin süresinin 12 ayı aştığı anlaşıldığından, şirketinizin bu ülkede bir iş yerine sahip olduğunun kabul edilmesi gerekmekte olup Suudi Arabistan'ın da iş yeri oluşturan söz konusu faaliyetler dolayısıyla elde edilecek kazançları vergilendirme hakkı bulunmaktadır. Anlaşma'nın 7'nci maddesinin 2'nci fıkrası uyarınca, Suudi Arabistan'daki iş yerinin ana merkezden tamamen ayrı ve bağımsız olarak düşünülmesi ve ana merkez ile olan faturalama işlemlerinde emsaline uygun ödemelerde bulunması veya hasılat elde etmesi gerekmektedir. Bir başka ifadeyle, Suudi Arabistan'daki iş yerinin aslında bağlı olduğu Türkiye'deki merkez işletmenin dışında bağımsız bir işletme gibi dikkate alınması gerekmektedir. Bu kapsamda, Suudi Arabistan'daki iş yerinin anılan taahhüt çerçevesinde yürüteceği faaliyetler sonucunda elde edeceği kazançların tamamının Suudi Arabistan'da vergilendirmesi mümkündür. Ancak, Anlaşma'nın 7'nci maddesi ile ilgili olarak iş yerine atfedilmesi gereken kazançların tespitine ilişkin yukarıda yer verilen 4 no.lu Protokol hükmünün belirleyici mahiyetteki (a) bendinin de dikkate alınması gerekmektedir. Buna göre, Türkiye'de mukim şirketinizin inşaat, kurma ya da bunlara ilişkin keşifle ilgili sözleşmeler yönünden Suudi Arabistan'da bir iş yerine sahip olması durumunda dahi, bu iş yerinin kazancı sözleşmenin toplam tutarı üzerinden hesaplanmayacak, sözleşmenin Suudi Arabistan'da bulunan iş yeri tarafından yürütülen kısmı üzerinden belirlenecek ve sözleşmenin Suudi Arabistan dışında yürütülen kısmı iş yeri kazancının belirlenmesinde dikkate alınmayacaktır. Bu durumda, yapılan sözleşmenin öncelikle taahhüt konusu iş ve ödeme bakımından ayrıştırılabilir olup

olmadığının ve böyle bir ayrıştırma imkanı bulunması durumunda ise fiilen bu ayrıma göre işlerin bir kısmının etkin bir şekilde Suudi Arabistan'daki iş yerinden kalan diğer kısmının ise Suudi Arabistan dışında yapılıp yapılmadığının tespiti gerekmektedir. Böyle bir tespitin yapılabilirdiği durumlarda, şirketinizin sadece Suudi Arabistan'daki iş yerine atfedilebilen faaliyetlerinden doğan kazançları üzerinden Suudi Arabistan'ın vergi alma hakkı olup bu ülke dışında gerçekleştirilecek olan faaliyetler nedeniyle oluşan kazançların söz konusu ülkede vergilendirilmemesi gerekmektedir. Ayrıca, yine böyle bir tespitin yapılabilmesi koşuluyla, firmanız tarafından Türkiye'den yapılacak malzeme temininin Suudi Arabistan'daki iş yerinin hiçbir katkısı olmaksızın gerçekleştirilmesi durumunda, bu malzemelerin sözleşmede belirtilen bedellerinin ana merkez tarafından elde edilen hasılat kısmı olarak kabulü, dolayısıyla Suudi Arabistan'da oluşan iş yerinin kazancı olarak dikkate alınmaması ve üzerinden herhangi bir gelir veya kurumlar vergisi kesintisi yapılmaması gerekmektedir. Öte yandan, malzeme temini konusunda Suudi Arabistan'daki iş yerinin herhangi bir katkısı bulunması durumunda bu katkı için sözleşmede bir bedel öngörülmüş ise bu bedel iş yerinin hasılatı olarak kabul edilerek iş yeri kazancının tespiti dikkate alınacaktır. Eğer bu katkılar için sözleşmede herhangi bir bedel öngörülmemişse bu katkının karşılığını oluşturacak emsal bir bedel malzemenin sözleşmede belirtilen fiyatından ayrıştırılarak Suudi Arabistan'daki işyerinden elde edilen hasılat olarak kabul edilecek ve adı geçen ülkede vergilendirilebilecektir. Anlaşma'nın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi" başlıklı 23'üncü maddesinin 1'inci fıkrası uyarınca, Suudi Arabistan'da elde edilen gelir üzerinden Anlaşma'ya uygun olarak ödenen vergilerin, söz konusu gelirin Türkiye'de de vergiye tabi olması durumunda ortaya çıkacak çifte vergilendirmenin önlenmesi için bu gelir üzerinden Türkiye'de hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir. Bununla birlikte, söz konusu mahsup Türkiye'de vergilendirilebilen gelire atfedilebilen, mahsuptan önce hesaplanan gelir vergisi miktarını aşmayacaktır. Dolayısıyla, mahsup imkânı Türkiye'de vergiye tabi gelir üzerinden mahsuptan önce hesaplanan vergi ile sınırlıdır. Bu bağlamda, yurt dışında yapılan inşaat işleri için iç

mevzuatımızda yer alan istisna hükümleri dikkate alındığında Suudi Arabistan'daki inşaat faaliyetleri nedeniyle elde edilen gelir için Türkiye'de vergi istisnasından yararlanılması durumunda bu gelire ilişkin olarak Türkiye'de mahsup yapılamayacağı tabiidir. Anlaşma hükümlerinin uygulanabilmesi için şirketinizin Gelir İdaresi Başkanlığından alacağı, Türkiye'de tam mükellef olduğunuzu ve tüm dünya kazançları üzerinden Türkiye'de vergilendirildiğinizi gösteren bir mukimlik belgesini Suudi Arabistan'daki vergi sorumlularına ibraz etmesi gerekmektedir. Kaynak: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı 26 Şubat 2016 Tarih ve 62030549-125[5-2015/98]-16298 Sayılı Özelge]]>