

Ray kaynağı yapım işinin yıllara sari inşaat işi olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120[42-2023]-696891
Tarih	28.05.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-62030549-120[42-2023]-

28.05.2024

Konu : Ray kaynağı yapım işinin yıllara sari inşaat işi olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği

İlgi

:

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun ve eklerinin tetkikinde; Şirketinizin demiryolu hatlarının bakım ve onarımı işlerini yapmakta olduğu ve T.C. Devlet Demiryolları İşletmesi Genel Müdürlüğü ile ..., ve Bölge Müdürlüklerinde ...adet ... kaynağı ve ... adet ... ray kaynağı olmak üzere toplam ... adet ray kaynağı yapılması işi ile ilgili olarak ... tarihinde sözleşme imzalandığı, sözleşme süresinin ... ay olduğu, işin bitiş tarihinin sonraki yıllara sarktığı belirtilerek yapılan işin yıllara sari inşaat işi olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ve ödemeler üzerinden kurumlar vergisi tevkifatı ile hakediş faturalarında KDV tevkifatı yapılıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN;

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun; 42 nci maddesinde, "*Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde kar veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkur yıl beyannamesinde gösterilir.*" hükmü yer almaktadır.

Bir işin Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamında değerlendirilebilmesi için; faaliyet konusunun inşaat ve onarma işi olması, inşaat ve onarma işinin birden fazla takvim yılına sirayet etmesi, inşaat ve onarma işinin taahhüde bağlı olarak yapılması şartlarının bir arada aranılması gerekmektedir.

Öte yandan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasında; vergi kesintisi yapmak zorunda olanlarca kurumlara avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben yapılan ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılacağı, aynı fıkranın (a) bendinde de Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemelerinden vergi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır. Anılan maddenin verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile de bahse konu vergi kesintisi oranı % 3 olarak belirlenmiş olup, söz konusu tevkifat oranı bu maddedeki yetkiye dayanılarak 3/2/2021 tarih ve 3491 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile %5 olarak belirlenmiştir.

Diğer taraftan, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 4 üncü maddesinde;

- *Hizmet: Bakım ve onarım, taşıma, haberleşme, sigorta, araştırma ve geliştirme, muhasebe, piyasa araştırması ve anket, danışmanlık, tanıtım, basım ve yayım, temizlik, yemek hazırlama ve dağıtım,*

toplantı, organizasyon, sergileme, koruma ve güvenlik, mesleki eğitim, fotoğraf, film, fikri ve güzel sanat, bilgisayar sistemlerine yönelik hizmetler ile yazılım hizmetlerini, taşınır ve taşınmaz mal ve hakların kiralanmasını ve benzeri diğer hizmetleri,

- Yapım: 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 işlerini,

ifade eder."

hükmüne yer verilmiştir.

Özelge talep formu ekinde yer alan, ve Bölge Müdürlüklerinde ... adet ... kaynağı ve ... adet ... ray kaynağı olmak üzere toplam ... adet ray kaynağı yapılması işine ilişkin TCDD Hizmet Alımları Tip Sözleşmesinin taraflarca ... tarihinde imzalandığı, söz konusu sözleşmenin 5 inci maddesinde; işin teknik özellikleri ve diğer ayrıntılarının sözleşme ekinde yer alan ve ihale dökümanını oluşturan belgelerde düzenlendiği, 10 uncu maddesinde; sözleşme süresinin, yer teslimini müteakip ...ay olduğu, 11 inci maddesinde; işin yapılacağı yerin, ve Bölge Müdürlüğü mıntıkası olduğu, 11.2 nci maddesinde; iş yeri teslim ve işe başlama tarihinin, sözleşmenin imzalanmasını müteakip en geç 10 takvim günü içinde işyeri teslimi yapılacağı ve yer teslimini müteakip en geç 10 iş gününde çalışmaya hazır olacağı, Birim Fiyat Teklif Cetvelinde ise işin, raylara kaynak yapılması ve raylara stres alma yapılması gibi işleri ihtiva ettiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, Şirketiniz ile T.C. Devlet Demiryolları İşletmesi Genel Müdürlüğü arasında ... tarihinde imzalanan sözleşme kapsamında, ve Bölge Müdürlüklerinde ... adet ... kaynağı ve ... adet ... ray kaynağı olmak üzere toplam ... adet ray kaynağının ... ay süre ile yaptırılması işinin birden fazla takvim yılına sirayet etmesi ve taahhüde bağlı olarak yapılması nedeniyle Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinde düzenlenen inşaat ve onarma işi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bu itibarla, bahse konu inşaat ve onarma işine başlanılan tarihten itibaren yapılacak istihkak ödemeleri üzerinden 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi gereğince kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN;

3065 sayılı KDV Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,
- 9/1 inci maddesinde, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları vergi alacağının ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Bakanlığımıza yetki verildiği,
- 10/a maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması hallerinde vergiyi doğuran olayın meydana geldiği

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin;

- "I/C-2.1.3.2.1. Yapım İşleri ile Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik Mimarlık ve Etüt Proje Hizmetleri" başlıklı bölümünde;

"2.1.3.2.1.1.Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı

- (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılanlara karşı ifa edilen yapım işleri,

- (I/C-2.1.3.1/a) ayırımında sayılanlara karşı ifa edilen ve KDV dahil bedeli 5 milyon TL ve üzerinde olan yapım işleri

ile bu yapım işleriyle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetlerinde, alıcılar tarafından (4/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır.

Projenin genişlemesi, sözleşme bedelinin güncellenmesi ve benzeri nedenlerle iş bedelinin daha sonra 5 milyon TL'yi aşması halinde, bu durumun ortaya çıktığı tarihten itibaren tevkifat uygulanır.

2.1.3.2.1.2.Kapsam

Bu bölüm kapsamına aşağıdaki hizmetler girmektedir:

- 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, dekapaj, taşkın koruma ve benzerlerine ilişkin her türlü inşaat işleri.

- Yukarıda sayılan yapılar ve inşaat işleri ile ilgili tesisat, imalat, ihrazat, nakliye, ısıtma soğutma sistemleri, ses sistemi, görüntü sistemi, ışık sistemi, tamamlama, boya badana dahil her türlü bakım-onarım, dekorasyon, restorasyon, çevre düzenleme, dekapaj, sondaj, yıkma, güçlendirme, montaj, demontaj ve benzeri işler. Bu işler, yukarıda belirtilen yapılarla ilgili olmakla birlikte inşaat işinden sonra veya inşaat işinden bağımsız olarak yapılmaları halinde de bu kapsamda tevkifata tabi tutulur.

...

Yüklenicileri tarafından tamamen veya kısmen alt yüklenicilere (taşeronlara) veya daha alt yüklenicilere devredilen yapım işlerinde, işi devreden her yüklenici tarafından, kendisine ifa edilen hizmete ait KDV üzerinden tevkifat yapılır."

- "I/Ç-1. Vergiyi Doğuran Olayın Meydana Gelmesi" başlıklı bölümünde,

"...

Hakedişli işlemlerde, verilen hizmet sebebiyle elde edilen hakediş bedeli için hakedişin tahakkuk ettiğini belgeleyen kabul tutanağının düzenlendiği bir diğer ifade ile hakediş raporunun onaylandığı tarihte vergiyi doğuran olay gerçekleşir."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, Şirketiniz tarafından, Tebliğin (I/C.2.1.3.1/b) ayrımında sayılan belirlenmiş alıcılar arasında yer alan T.C. Devlet Demiryolları İşletmesi Genel Müdürlüğüne karşı ifa edilen "...., ve Bölge Müdürlüklerinde ... adet ... kaynağı ve ... adet ... ray kaynağı olmak üzere toplam ... adet ray kaynağı yapılması işi"nin, yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri kapsamında değerlendirilerek, düzenlenecek faturada Tebliğin (I/C-2.1.3.2.1.1) bölümü kapsamında (4/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması gerekmektedir.

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