

... A.Ş

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84974990-130[KDV-/14001-66]-239114
Tarih	09.08.2021

T.C.

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları KDV ve ÖTV Grup Müdürlüğü

Sayı : 84974990-130[KDV-/14001-66]-239114

09.08.2021

Konu :

İlgi : ... Evrak kayıt tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda;

- 6428 sayılı Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yaptırılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun kapsamında yapılan ve işletilen ... Şehir Hastanelerinin yüklenici kurumuna bir kısım hizmetlerin alt yüklenici statüsüyle ... A.Ş. tarafından ifa edildiği,

- ... A.Ş.'nin üstlenmiş olduğu bu hizmetlerden bir kısmının ise (güvenlik, temizlik, yemek, ilaçlama, atık, otopark, hasta yönlendirme, refakat, resepsiyon, yardım masası ve taşıma hizmetleri) Şirketiniz tarafından üstlenilerek yapıldığı,

- Şirketiniz tarafından üstlenilen bu hizmetlerin bir kısmının bilfiil icra edilip, hizmetlerin bir kısmının (fiziksel güvenlik, yemek, ilaçlama vb.) ise başka şirketlerden temin edilerek ... A.Ş.'ye sunulduğu,

- ... A.Ş.'ye Şirketinizce ifa edilen tüm bu hizmetler dolayısıyla ... A.Ş. tarafından sorumlu sıfatıyla, taşeronlardan temin edilerek sunulan hizmetlere ise Şirketiniz tarafından sorumlu sıfatıyla hizmet türüne göre Katma Değer Vergisi (KDV) Genel Uygulama Tebliğinde belirtilen farklı oranlarda KDV tevkifatı yapıldığı,

- Şirketiniz ile ... A.Ş. arasında yapılan sözleşmelerle gerek Şirketiniz tarafından bilfiil yapılan hizmetlerin, gerekse taşeronlardan temin edilerek ... A.Ş.'ye sunulan hizmetlerin kademeli olarak sonlandırılarak ... A.Ş.'ye devredildiği,

-Verilen hizmetin devamlılığı açısından bu hizmetlerin sunumunda çalışan personellerin de her devredilen iş ile birlikte eş zamanlı olarak yeni işveren ... A.Ş.'ye devredildiği,

-Personel devir işlemlerinin; bu işleri yapan personellerin hizmet akitleri sonlandırılmadan, iş yeri devri hükümleri çerçevesinde gerçekleştirilip, çalışılan süreler dikkate alınarak devredilen her bir personel bazında devir tarihi itibarıyla özlük haklarının (kıdem tazminatı, yıllık izin ücretleri) eski işverenleri (Şirketiniz ve ilgili taşeron şirketler) tarafından hesap edildiği,

-Çalışılan sürelerin ... A.Ş.'ye hizmet sunulan süreler ile sınırlı olmaksızın, her bir personelin (Şirketinizde ve taşeron şirketlerde) geçirdiği tüm süreler dikkate alınarak belirlendiği,

-Bu tutarlar karşılığında personel devrine müteakiben ... A.Ş. tarafından Şirketinize fatura düzenlendiği, düzenlenen fatura bedellerinin ise ... A.Ş.'nin Şirketinize olan geçmiş borçlarına mahsup edilmek suretiyle fiilen ödendiği,

-Yapılan sözleşmeler uyarınca ve İş Kanunu gereğince ileride bu personellere ödenmek zorunda kalınacak özlük haklarına ilişkin tutarların tamamının ... A.Ş. tarafından karşılanacağı, Şirketinizde veya taşeron şirketlerde çalıştığı süreye ilişkin olarak ... A.Ş. tarafından ileride işten ayrılan personele ödenecek tutarlara ilişkin olarak ayrıca talepte bulunulmayacağı ve sözleşmede belirtilen bu hususa rağmen farklı bir durumla karşılaşılmaması (... A.Ş. tarafından ayrılan personele ödeme yapılmaması veya ayrılan personelin doğrudan ... A.Ş.'ye dava açması) halinde; ileride devredilen personele ilişkin yargı kararları gereği şirkete ödeme yükümlülüğü (kıdem tazminatı, yıllık ücretli izin bedeline ilişkin) doğması durumunda, bu ödemeye ilişkin tutarlar için ... A.Ş.'ye rücu edileceği ve personelin devri nedeniyle bugün itibarıyla katlanılan tutarlar kesin tutarlar olup, ileride yargı kararları gereği ödenmek zorunda kalınacak tutarlar olması durumunda bu tutarların yapılan sözleşme hükümleri çerçevesinde ... A.Ş.'den geri alınacağı

belirtilerek;

-Yapılan sözleşme ile iş yeri devri kapsamında işten çıkarılmadan yeni işverene devredilen personelin, geçmişte Şirketinizde çalışmış olduğu döneme ilişkin özlük haklarının sözleşmeyle yeni işverence ödenmesi dolayısıyla yapılan bu ödemenin sözleşme çerçevesinde ödenen tazminat olarak doğrudan gider yazılıp yazılamayacağı,

- Gider yazılamayacağı görüşüne varılması halinde, sözleşmeye dayalı olarak ödenen bu tutarların vergilendirme açısından ne şekilde dikkate alınacağı ve yasal defter kayıtlarında nasıl takip edileceği (hangi muhasebe hesaplarında izleneceği),

- Sözleşmeye dayalı olarak herhangi bir hizmet ifası söz konusu olmadan ödenen bu tutarların 60 No.lu Katma Değer Vergisi (KDV) Sirküleri kapsamında tazminat olarak değerlendirilip verginin konusunun dışında tutulup tutulmayacağı

hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasıyla kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş, maddenin ikinci fıkrasıyla da safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, (3) numaralı bendinde de işle ilgili olmak şartıyla, mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatların ticari kazancın tespitinde gider olarak indirileceği hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 1475 sayılı İş Kanununun 14 üncü maddesinde,

"Kıdem tazminatı: Bu Kanuna tabi işçilerin hizmet akitlerinin:

1. İşveren tarafından bu Kanunun 17 nci maddesinin II numaralı bendinde gösterilen sebepler dışında,

2. İşçi tarafından bu Kanunun 16 ncı maddesi uyarınca,

3. Muvazzaf askerlik hizmeti dolayısıyla,

4. Bağlı bulundukları kanunla kurulu kurum veya sandıklardan yaşıllık, emeklilik veya malullük aylığı yahut toptan ödeme almak amacıyla;

5. 506 Sayılı Kanunun 60 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (A) bendinin (a) ve (b) alt bentlerinde öngörülen yaşlar dışında kalan diğer şartları veya aynı Kanunun Geçici 81inci maddesine göre yaşıllık aylığı bağlanması için öngörülen sigortalılık süresini ve prim ödeme gün sayısını tamamlayarak kendi istekleri ile işten ayrılmaları nedeniyle,

6. Feshedilmesi veya kadının evlendiğı tarihten itibaren bir yıl içerisinde kendi arzusu ile sona erdirmesi veya işçinin ölümü sebebiyle son bulması hallerinde işçinin işe başladığı tarihten itibaren hizmet aktinin devamı süresince her geçen tam yıl için işverence işçiye 30 günlük ücreti tutarında kıdem tazminatı ödenir. Bir yıldan artan süreler için de aynı oran üzerinden ödeme yapılır.

7. İşçilerin kıdemleri, hizmet akdinin devam etmiş veya fasılalarla yeniden akdedilmiş olmasına bakılmaksızın aynı işverenin bir veya değişik işyerlerinde çalıştıkları süreler göz önüne alınarak hesaplanır. **İşyerlerinin devir veya intikali yahut herhangi bir suretle bir işverenden başka bir işverene geçmesi veya başka bir yere nakli halinde işçinin kıdemi, işyeri veya işyerlerindeki hizmet akitleri sürelerinin toplamı üzerinden hesaplanır. 12/07/1975 tarihinden itibaren işyerinin devri veya herhangi bir suretle el değiştirmesi halinde işlemiş kıdem tazminatlarından her iki işveren sorumludur. Ancak, işyerini devreden işverenlerin bu sorumlulukları işçiyi çalıştırdıkları sürelerle ve devir esnasındaki işçinin aldığı ücret seviyesiyle sınırlıdır.**

..."

hükmüne yer verilmiştir.

4857 sayılı İş Kanununun 120 nci maddesi ile 1475 sayılı Kanunun kıdem tazminatını düzenleyen 14 üncü maddesi hariç diğer maddeleri yürürlükten kaldırılmış, Kanunun Geçici 1 inci maddesinde, "Diğer

mevzuatta 1475 sayılı İş Kanununa yapılan atıflar bu Kanuna yapılmış sayılır. Bu Kanunun 120 nci maddesi ile yürürlükte bırakılan 1475 sayılı İş Kanununun 14 üncü maddesinin birinci fıkrasının 1 inci ve 2 nci bendi ile onbirinci fıkrasında, anılan Kanunun 16, 17 ve 26 ncı maddelerine yapılan atıflar, bu Kanunun 24, 25 ve 32 nci maddelerine yapılmış sayılır." hükmüne yer verilmiştir.

Dolayısıyla, 1475 sayılı Kanun uyarınca kıdem tazminatı, adı geçen Kanunun 14 üncü maddesinde sayılan nedenlerle iş akdinin feshi, iş yerlerinin devri veya intikali yahut herhangi bir suretle bir işverenden başka bir işverene geçmesi veya başka bir yere nakli hallerinde hak kazanılan bir tazminat olup 12/07/1975 tarihinden itibaren işyerinin devri veya herhangi bir suretle el değiştirmesi halinde işlemiş kıdem tazminatlarından her iki işverende sorumlu olacaktır. Ancak, işyerini devreden işverenlerin bu sorumlulukları işçiyi çalıştırdıkları sürelerle ve devir esnasındaki işçinin aldığı ücret seviyesiyle sınırlı tutulacaktır.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ekinde yer alan "... *Projesi Temizlik, Güvenlik, Hasta Yönlendirme ve Refakat-Resepsiyon-Yardım Masası-Taşıma, İlaçlama, Otopark, Atık Yönetimi ve Yemek Hizmetleri Alt Hizmet Sözleşmesine Ait Değişiklik Protokolü*"nın incelenmesinden, Şirketiniz tarafından taahhüt edilen söz konusu işlerin ... A.Ş.'ye mevcut çalışan personel dahil olacak şekilde devredildiği ve personelin çalışmış olduğu süreler dikkate alınarak devir tarihi itibarıyla hesaplanan kıdem tazminatı ve yıllık izin ücretlerine isabet eden tutarların Şirketinize düzenlenen fatura karşılığı ... A.Ş.'ye ödendiği anlaşılmaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, kıdem tazminatının kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilebilmesi için İş Kanununa göre hak edilen kıdem tazminatının işçiye ödenmiş olması gerekmektedir. Ancak, fiilen personele ödenmeyen fakat söz konusu protokole istinaden personelin çalışmış olduğu süreler dikkate alınarak İş Kanunundan kaynaklı yükümlülükleriniz uyarınca devir tarihi itibarıyla hesaplanan kıdem tazminatı tutarları ile izin ücretlerine isabet eden ve fatura karşılığı ... A.Ş.'ye ödenen tutarlar, sözleşmeye istinaden yapılmış bir tazminat ödemesi olarak kabul edileceğinden, Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendi uyarınca ödemenin yapıldığı dönemde gider olarak dikkate alınabilecektir.

Diğer taraftan, ... A.Ş. tarafından da tahsil edilen söz konusu bedellerin kurum kazancına dahil edileceği tabiidir.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı 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,

- 4/1 inci maddesinde, hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu ve 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,

- 20 nci maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, bedel deyiminin ise, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği

hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, 60 No.lu KDV Sirkülerinin "1.2.Tazminatlar" başlıklı bölümünde;

"Herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığı olarak ortaya çıkmayan tazminat ve benzeri ödemeler prensip olarak KDV nin konusuna girmemektedir. Bu kapsamda, işin sözleşme şartlarına uygun yapılmaması, işin verilen süre içerisinde tamamlanmaması, sözleşmenin feshedilmesi gibi nedenlerle tazminat, cayma bedeli vb. adlarla yapılan cezai şart mahiyetindeki ödemeler herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığı olmadığından KDV'nin konusuna girmemektedir.

Buna göre;

(1) Belediye tarafından ihale edilip sözleşmeye bağlanan inşaat, onarım, malzeme ve hizmet alımı işlerinde yükleniciden kaynaklanan gecikmelerden dolayı yükleniciye gecikme cezası tahakkuk ettirilmesi durumunda sözleşme gereği yükleniciden gecikme cezası adı altında tahsil edilen bedel KDV'ye tabi olmayacaktır. Öte yandan, gecikme cezasının hakedişten kesilerek tahsil edilmesinin, belediyenin yükleniciye ödemesi gereken KDV tutarına etkisi bulunmamaktadır.

(2) İşverenler tarafından çalışanlara ödenen kıdem tazminatları ücret mahiyetinde olduğundan KDV'nin konusuna girmemektedir. Bu nedenle;

- İşçilerin iş akitleri feshedilmeden bir başka işverene nakledilmesi nedeniyle, işçilerin tazminat tutarlarının devir tarihine kadar hesaplanarak yeni işverene aktarılması,

- İşçilerin yeni işverence iş akitlerinin feshedilmesi veya emeklilik hakkı kazanmaları nedeniyle, tazminat tutarlarının eski işverenin sorumlu olduğu kısmının yeni işverene aktarılması

KDV'ye tabi olmayacaktır.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ekinde yer alan bahse konu Protokolün incelenmesinden, Şirketiniz tarafından taahhüt edilen söz konusu işlerin ... A.Ş.'ye mevcut çalışan personel dahil olacak şekilde devredildiği ve personelin çalışmış olduğu süreler dikkate alınarak devir tarihi itibarıyla hesaplanan kıdem tazminatı ve yıllık izin ücretlerine isabet eden tutarların Şirketinize düzenlenen fatura karşılığı ... A.Ş.'ye ödendiği anlaşılmaktadır.

Buna göre, fiilen personele ödenmeyen fakat söz konusu protokole istinaden personelin çalışmış olduğu süreler dikkate alınarak İş Kanunundan kaynaklı yükümlölükleriniz uyarınca devir tarihi itibarıyla hesaplanan kıdem tazminatı tutarları ile izin ücretlerine isabet eden ve fatura karşılığı ... A.Ş.'ye ödenen tutarlar herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmediğinden, ... A.Ş. tarafından düzenlenen faturalarda KDV hesaplanmayacaktır.

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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026