

Bakım ve Onarım Hizmetlerinin KDV, KV ve Damga Vergisi açısından durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	16700543-12-515-15-33
Tarih	08.09.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

GAZİANTEP VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI VERGİ VE ANLAŞMALAR UYGULAMA MÜDÜRLÜĞÜ

Sayı : 16700543-12-515-15-33

08/09/2014

Konu : Bakım ve Onarım Hizmetlerinin

KDV, KV ve Damga Vergisi açısından durumu

İlgi : ... / ... / ... tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, tarafından Kamu İhale Kanunu kapsamında ihalesi yapılan trafik tesisleri bakım ve onarım hizmetleri işini aldığınız, 01.01.2012 tarihinde başlayıp 30.06.2014 tarihinde sonuçlanacak 30 aylık söz konusu iş kapsamında kavşakların altyapısında bulunan kabloların hasarının giderilmesi, kavşaklarda sinyal verici ünitelerin ve sinyal direklerinin yıkanması ve boyanması, lambaların değişimi, idare sınırları içinde bulunan mevcut levhaların değişimi, temizliği, tamirâtı vb. işlerin yapılacağı, işin yönetimi ve kontrolünün idare tarafından yürütüleceği, her türlü malzemenin karşılanacağı belirtilerek, yapılacak bu işlerin;

-Yıllara sari inşaat ve onarma işi olup olmadığı, kazanç bildiriminin nasıl olacağı ile bu işle ilgili olarak şirketinize yapılacak ödemelerin vergi kesintisine tabi tutulup tutulmayacağı,

-Aynı iş ile ilgili olarak iş artışı yapıldığında damga vergisi ödenip ödenmeyeceği,

-Şirketinizin ortaklık yapısının %80 hissesi, %19 hissesi, %1 hissesi ise diğer ortaklara ait olup, ortaklık yapısı dikkate alındığında şirketinize yapılacak istihkak ödemelerinden KDV tevkifatı yapıp yapılmayacağı

hususlarında Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

I- Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinin birinci fıkrasında, "Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır) ve onarma işlerinde kar veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak mezkur yıl beyannamesinde gösterilir." hükmüne yer verilmiştir.

Bir işin anılan Kanunun 42 nci maddesi kapsamına giren inşaat ve onarma işi olarak değerlendirilebilmesi için, yapılan işin inşaat ve onarma işi olması, işin taahhüde bağlı olarak başkaları hesabına yapılması ve birden fazla takvim yılına sirayet etmesi gerekmektedir.

Öte yandan, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun "Tanımlar" başlıklı 4 üncü maddesinde;

"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 işleri"

"Hizmet" ise; "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 hizmetleri, taşınır ve taşınmaz mal ve hakların kiralanması ve benzeri diğer hizmetler"

olarak tanımlanmıştır.

Şirketiniz tarafından Başkanlığımıza hitaben verilen özelge talep formunun ekinde yer alan Trafik Tesisleri Bakım ve Onarım Hizmetleri Alımı Teknik Şartnamesinin "1.3.Kapsam" başlıklı bölümünde söz konusu işin; Gaziantep İli Büyükşehir Belediye sınırları içinde mevcut sinyalize kavşaklar ve yıl içerisinde kurulacak olan ancak garanti kapsamı dışında kalan işler ile tüm sinyalize ve flaşörlü kavşakların, yatay ve düşey trafik işaretleri, periyodik bakım, onarım ve tadilat işi olarak tanımlandığı; "2.Dosya ve kayıt işlemleri" bölümünde ise şirketinizin İdareden o güne ait yapılacak işleri gösteren günlük alacağı "İş Emri" doğrultusunda hareket edeceği, firmanız elemanlarının iş emri almadan kesinlikle işe çıkamayacağı anlaşılmaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, malzemesi Belediye tarafından sağlanan kavşakların altyapısında bulunan kabloların hasarının giderilmesi, kavşaklarda sinyal verici ünitelerin ve sinyal direklerinin yıkanması ve boyanması, lambaların değişimi, idare sınırları içinde bulunan mevcut levhaların değişimi, temizliği, tamirâtı vb. işler yapım işinden ziyade hizmet işi niteliğinde olup inşaat ve onarma işi olarak değerlendirilmeyeceğinden, birden fazla takvim yılına sirayet etse dahi söz konusu iş dolayısıyla şirketinize yapılan ödemelerden kurumlar vergisi kesintisi yapılmayacaktır. Dolayısıyla, bahse konu hizmet işlerine ilişkin ödemelerin işin bitim tarihi ile ilişkilendirilmeksizin tahakkuk esas ilkesi çerçevesinde ilgili oldukları hesap dönemi kurum kazancının tespitinde dikkate alınacağı tabiidir.

II- Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin birinci fıkrası ile vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları vergi alacağının ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Bakanlığımıza yetki verilmiştir.

Mülga 91 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (A/2) bölümünde sayılan kurum ve kuruluşların birbirlerine karşı ifa ettikleri hariç olmak üzere, Tebliğin (A/3) bölümünde belirtilen hizmetlerde KDV tevkifatı yapmakla zorunlu oldukları açıklanmıştır.

Diğer taraftan, mülga 96 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde eleman temin hizmeti (işgücü hizmeti) tevkifat uygulaması kapsamına alınmış, 97 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nde ise gerçek usulde vergilendirilen KDV mükellefleri ile KDV mükellefi olmasalar dahi 91 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nin (A/2) bölümünde sayılan kurum, kuruluş ve işletmelerin faaliyetlerinin yürütülmesi ile ilgili işlemlerinde kullanacakları işgücü temin hizmeti alımlarında % 90 oranında tevkifat uygulanacağı ifade edilmiştir.

Öte yandan, mülga 91, 95, 96 ve 97 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde tevkifat yapmakla yükümlü kurum ve kuruluşlar, tevkifat kapsamındaki hizmetler ile bu hizmetlere uygulanacak tevkifat oranlarına ilişkin hükümler 14.04.2012 tarih ve 28264 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 01.05.2012 tarihinden itibaren yürürlüğe giren mülga 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile kaldırılarak yeniden düzenlenmiştir.

Mülga 117 Seri Nolu KDV Genel Tebliğinin; (3.1.2) bölümünde kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere;

- a) KDV mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir.)
- b) Belirlenmiş alıcılar (KDV mükellefi olsun olmasın)

sorumlu tutulmuştur.

Söz konusu Tebliğin; (3.2.5) bölümünde, Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlara, faaliyetlerinin yürütülmesi ile ilgili işlemlerde kullanacakları işgücünün sağlanması şeklinde verilen hizmetlerde (işgücü temin hizmeti alımlarında) alıcılar tarafından (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacağı,

Tebliğde yer alan açıklamalara göre bu şekilde ortaya çıkan hizmetlerde tevkifat uygulanması için temin edilen elemanların, hizmeti alana ücretli statüsünde hizmet akdiyle bağlı olmaması ve hizmeti alanın sevk, idare ve kontrolü altında çalıştırılması gerekmekte olup, elemanların işletmenin mal ve hizmet üretimi safhalarından herhangi birinde çalıştırılması halinde, sevk, idare ve kontrolün hizmeti alan işletmede olduğu kabul edileceği,

ifade edilmiştir.

Buna göre; şirketiniz tarafından verilen ve malzemesi Belediye tarafından sağlanan kavşakların altyapısında bulunan kablo hasarlarının giderilmesi, kavşaklarda sinyal verici ünitelerin ve sinyal direklerinin yıkanması ve boyanması, lambalarının değişimi ile idare sınırları içinde bulunan mevcut levhaların değişimi işinin işgücü temin hizmeti olarak değerlendirilmesi ve bu hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV nin tarafından (9/10) oranında tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.

III- Damga Vergisi Kanunu Yönünden

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 2 nci maddesinde, vergiye tabi kağıtlar mahiyetinde bulunan veya onların yerini alan mektup ve şerhlerle, bu kağıtların hükümlerinin yenilenmesine, uzatılmasına, değiştirilmesine, devrine veya bozulmasına ilişkin mektup ve şerhlerin damga vergisine tabi olacağı; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kâğıtları imza edenler olduğu, resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kâğıtların damga vergisini kişilerin ödeyeceği; 4 üncü maddesinde, bir kağıdın tabi olacağı verginin tayini için o kağıdın mahiyetine bakılacağı ve buna göre tabloda yazılı verginin bulunacağı, kağıtların mahiyetlerinin tayininde, şekli kanunlarda belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş olanlarda ise üzerlerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakılacağı; 8 inci maddesinde, bu Kanun da yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı; 14 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, belli parayı ihtiva eden mukavelenamelerin değiştirilmesi halinde artan miktarın aynı nispette vergiye tabi olacağı, üçüncü fıkrasında ise, mukavelenamelerin müddetinin uzatılması halinde aynı miktar veya nispette vergi alınacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Mezkur Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I.Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/1 fıkrasında, belli parayı ihtiva eden mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerin binde 8,25 nispetinde, "II.Kararlar ve mazbatalar" başlıklı bölümünün 2 nci maddesinde ise ihale kanunlarına tabi olan veya olmayan resmi daire ve kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların her türlü ihale kararlarının binde 4,95 nispetinde, "IV-Makbuzlar ve diğer kâğıtlar" başlıklı bölümünün 1/a fıkrasında, resmi daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemeler (avans olarak yapılanlar dahil) nedeniyle kişiler

tarafından resmi dairelere verilen ve belli parayı ihtiva eden makbuz ve ibra senetleri ile bu ödemelerin resmi daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havalelerine tediyasını temin eden kâğıtların binde 8,25 nispetinde damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Buna göre;

-İş artışı için yeni bir ihale kararı alınmış, ek sözleşme veya bu kâğıtların mahiyetini iktisap eden herhangi bir kâğıt (protokol, fiyat farkı tespit tutanağı, vb.) düzenlenmiş ise, alınan ihale kararının 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun II/2 maddesine göre binde 4,95 nispetinde, düzenlenen ek sözleşmenin veya sözleşme yerine geçen protokolün veya bu mahiyetteki kâğıdın ise aynı tablonun I/A-1 fıkrasına göre binde 8,25 nispetinde damga vergisine tabi tutulması,

-İhale kararı ve ek sözleşme düzenlenmemiş fakat harcama yetkilisinden "olur" alınmış ise alınan "olur" hem ihale kararı, hem de mukaveledeki belli parayı değiştirir mahiyette olduğundan, söz konusu "olur"un, 488 sayılı Kanunun 6 ve 14 üncü maddelerinin ikinci fıkraları gereğince en yüksek vergi alınmasını gerektiren mukavele değişikliği (artırılan meblağ) üzerinden anılan Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-1 fıkrasına göre binde 8,25 nispetinde damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Ancak iş artışı uygulaması nedeniyle ihale makamı ile yüklenici arasında ihale kararı, ek sözleşme vb. belge düzenlenmemiş veya bu kâğıtların yerine kaim olmak üzere ilgili makamdan "olur" alınmamışsa, söz konusu kâğıtlara ilişkin olarak damga vergisi aranılmayacağı tabiidir.

Diğer taraftan, resmi daire olan tarafınıza yapılacak hakediş ve avans ödemeleri (iş artışına ilişkin tutar dahil) nedeniyle düzenlenen kâğıtların, Kanuna ekli (1) sayılı tablonun IV/1-a fıkrasına göre damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Başkanı a.

Grup Müdürü

(*) 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