

**Amfibi Gemi üretiminde alt yüklenicinin vereceği malzeme ve hizmetlerin yıllara sirayet eden inşaat işi sayılıp sayılmayacağı ve Ar-Ge çalışmaları kapsamında değerlendirilmeyen sözleşmede damga vergisi**

|                   |                                               |
|-------------------|-----------------------------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                                        |
| <b>Kanun</b>      | KURUMLAR VERGİSİ KANUNU                       |
| <b>Özelge no</b>  | B.07.1.GİB.4.34.16.01-120[42-2013/1085]-57175 |
| <b>Tarih</b>      | 13.05.2016                                    |

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)**

Sayı : 62030549-120[42-2013/1085]-57175

13/05/2016

Konu : Amfibi Gemi üretiminde alt yüklenicinin vereceği malzeme ve hizmetlerin yıllara sirayet eden inşaat işi sayılıp sayılmayacağı ve Ar-Ge çalışmaları kapsamında değerlendirilmeyen sözleşmede damga vergisi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; Şirketinizin, ..... ile ..... Ortak Girişimi'nin Savunma Sanayi Müsteşarlığı için yapacağı gemilerin proje çizim işini üstlendiği ve proje çizimlerinin Ar-Ge çalışmalarına Teknopark Şubesinde başladığı belirtilerek, proje çizim işinizin yıllara sirayet eden inşaat işi kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ile 5746 sayılı Kanuna göre

damga vergisinden istisna olup olmadığı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

## **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; ikinci fıkrasıyla da safi kurum kazancının tespitinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

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.”* hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun 44 üncü maddesinin birinci fıkrasında; *“İnşaat ve onarma işlerinde geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarih, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih bitim tarihi olarak kabul edilir.”* hükmüne yer verilmiştir.

Bir işin Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamında değerlendirilebilmesi için;

- Faaliyet konusunun inşaat ve onarma işi olması,
  - İnşaat ve onarma işinin birden fazla takvim yılına sirayet etmesi,
  - İnşaat ve onarma işinin taahhüde bağlı olarak yapılması
- şartlarının bir arada gerçekleşmesi gerekmektedir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 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 olarak tanımlanmıştır.

Öte yandan, Kurumlar Vergisi Kanununun *“Vergi Kesintisi”* başlıklı 15 inci maddesinin birinci fıkrasında belirtilen kişi, kurum ve kuruluşların, yine aynı fıkra da bentler halinde sayılan ödemeler üzerinden, avanslar da dahil olmak üzere, istihkak sahiplerinin kurumlar vergilerine mahsuben vergi kesintisi yapmak zorunda oldukları hükmüne bağlanmış olup, anılan fıkranın (a) bendinde; 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 ödemeleri üzerinden tevkifat yapılması öngörülmüştür.

Tevkifat oranı 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1 inci maddesiyle % 3 olarak belirlenmiştir.

Buna göre, ..... ve ..... Ortak Girişiminin, Savunma Sanayi Müsteşarlığına teslim edilmek üzere yapacağı gemilerin şirketinizce gerçekleştirilecek proje çizim işleri; Ortak Girişimin üstlenmiş olduğu inşaat işinden bağımsız olarak sadece proje çizim işi ile sınırlı olması kaydıyla yıllara yaygın inşaat ve onarım işi olarak değerlendirilmeyecektir.

Ancak, şirketinizce gerçekleştirilecek proje çizim işlerinin Ortak Girişimin üstlenmiş olduğu inşaat işinin bir parçası olarak gerçekleştirilmesi halinde, söz konusu İş Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamına giren inşaat ve onarım işi olarak değerlendirileceğinden, şirketinize yapılan ödemeler üzerinden % 3 oranında vergi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

### **DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN**

Bilindiği üzere, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade ettiği; 3 üncü maddesinde, damga vergisi mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 12/3/2008 tarih ve 26814 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak 1/4/2008 tarihinde yürürlüğe giren ve Kanunun 6 ncı maddesi uyarınca 31/12/2023 tarihine kadar uygulanacak olan 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkındaki Kanunun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde; yeniliğin, sosyal ve ekonomik ihtiyaçlara cevap verebilen, mevcut pazarlara başarıyla sunulabilecek ya da yeni pazarlar yaratabilecek; yeni bir ürün, hizmet, uygulama, yöntem veya iş modeli fikri ile oluşturulan süreçleri ve süreçlerin neticelerini; (ç) bendinde, Ar-Ge projesinin, amacı, kapsamı, genel ve teknik tanımı, süresi, bütçesi, özel şartları, diğer kurum kuruluş, gerçek ve tüzel kişilerce sağlanacak ayni ve/veya nakdi destek tutarları, sonuçta doğacak fikri mülkiyet haklarının paylaşım esasları tespit edilmiş ve Ar-Ge faaliyetlerinin her safhasını belirleyecek mahiyet ve bilimsel esaslar çerçevesinde hazırlanan projeyi ifade ettiği; 3 üncü maddesinin dördüncü fıkrasında, Kanun kapsamındaki her türlü Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile ilgili olarak düzenlenen kağıtlardan damga vergisi alınmayacağı hüküm altına alınmıştır.

5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkındaki Kanunda belirtilen damga vergisi istisnasına ilişkin usul ve esaslara yönelik olarak 7/7/2009 tarih ve 27281 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3 Seri No.lu "5746 Sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun Genel Tebliği"nin "3.1 Uygulama Esasları" başlıklı bölümünde;

*“5746 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca, bu Kanun ve ilgili yönetmelikte kapsam ve sınırları belirtilen Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile ilgili olarak düzenlenen kağıtlar damga vergisinden müstesna olacaktır.*

*Bu çerçevede, Kanun ve yönetmelik kapsamındaki Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinde istihdam edilen personele münhasıran bu görevleri ile ilgili olarak yapılan ücret ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtlara da istisna uygulanacaktır.*

*Diğer taraftan, noter, resmi daireler, diğer kamu kurum ve kuruluşları gibi kurum ve kuruluşlarca, 5746 sayılı Kanun kapsamında Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile ilgili olarak düzenlenen kâğıtlara damga vergisi istisnası uygulanabilmesi için,*

*- Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında yapılacak işlemleri belirten ve desteği veren kamu kurum ve kuruluşu,*

*- Ar-Ge merkezleri ile rekabet öncesi işbirliği projeleri için başvuru yapılan kamu kurumu,*

*- Teknoloji merkezi işletmeleri için Teknoloji Geliştirme Merkezi (TEKMER) Müdürlüğü,*

*- Uluslararası fonlarca desteklenen ya da Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu (TÜBİTAK),*

*tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projeleri için TÜBİTAK tarafından onaylı listenin, mükellef tarafından işlem esnasında bu işlemi yapacak kurum ve kuruluşlara ibraz edilmesi yeterli olup, söz konusu kurum ve kuruluşlarca başkaca bir belge aranmayacaktır. Ancak, işleme konu edilecek kâğıtların Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında olduğunun onaylı listeden anlaşılması gerekmektedir. Onaylı listenin işlem esnasında ibraz edilmemesi halinde, işlem yapanlarca istisna uygulanması mümkün bulunmamaktadır.”*

*açıklamalarına yer verilmiştir.*

Buna göre, 5746 sayılı Kanun ve ilgili yönetmelik kapsamında yürütülen Ar-Ge veya yenilik faaliyetlerine ilişkin olarak düzenlenen kağıtlar damga vergisinden istisnadır. Bu durumda, 01/04/2008 tarihinde yürürlüğe giren 5746 sayılı Kanun ve ilgili yönetmelik kapsamındaki Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinde istihdam edilen personele münhasıran bu görevleri ile ilgili olarak yapılan ücret ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtlar ile kamu kurum ve kuruluşlarınca desteklenen Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinde desteği veren kamu kurum ve kuruluşları ile uluslararası fonlarca desteklenen ya da Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu (TÜBİTAK) tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projeleri için TÜBİTAK tarafından onaylı listeden Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında olduğu anlaşılan iş ve işlemlerle ilgili olarak düzenlenen kağıtlara 5746 sayılı Kanun kapsamında damga vergisi istisnası uygulanması gerekmektedir.

Ancak, söz konusu kağıtların Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinin yanı sıra proje neticesinde elde edilecek ürünün ya da Ar-Ge ve yenilik faaliyeti dışındaki unsurların alım/satım hususlarını da ihtiva etmesi halinde bu kağıtların anılan Kanun kapsamında damga vergisi istisnasından yararlanamayacağı tabiidir.

Buna göre, özelge talep formunuz ve eklerinde, başvuruza konu işe ilişkin 5746 sayılı Kanun kapsamında bir Ar-Ge projesinden söz edilmediği ve bu yönde desteği veren bir kurumun da bulunmadığı hususları göz önünde alındığında, ..... teslim edilecek 2 adet Amfibi Gemi İnşa ve Tedarikine ilişkin olarak adı geçen ortak girişim ile alt yüklenici olan şirketiniz arasında yapılan sözleşmeye konu işin, 5746 sayılı Kanun ve bu Kanuna ilişkin çıkarılan yönetmelikteki şartları haiz Ar-Ge ve yenilik faaliyeti olduğunun ilgili kurumlardan alınacak bir yazı ile tevsiki halinde, sözleşmenin damga vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır.

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. — 09.09.2026