

**Arazi toplulaştırma işinden
dolayı yapılan taşeronluk
faaliyetinin yıllara sari
inşaat işi olarak
deęerlendirilip
deęerlendirilmeyeceęi ve
arazi çalışmalarında
köylülere ait araçlarla
yaptırılan iř karşılığında
defter belge düzeni ve
tevkifat oranı**

T.C.

GELİR İDARESİ BAřKANLIęI

DENİZLİ VERGİ DAİRESİ BAřKANLIęI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Bařlık	Arazi toplulaştırma işinden dolayı yapılan taşeronluk faaliyetinin yıllara sari inşaat işi olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ve arazi çalışmalarında köylülere ait araçlarla yaptırılan iř karşılığında defter belge düzeni ve tevkifat oranı hk.
Tarih	01/08/2013
Sayı	51421814-120[42-2012/98]-83

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Tarım Reformu Genel Müdürlüğü Kamulaştırma Toplulaştırma ve Dağıtım Dairesi Başkanlığına ait ... Köyleri Arazi Toplulaştırma işinden dolayı taşeronluk yaptığınızı belirtilerek, arazi çalışmalarında köylülere ait traktörle iş yaptırdığınız bu iş karşılığında yapılan ödemelere ilişkin düzenlenecek gider pusulasında uygulanacak tevkifat oranı ile söz konusu traktörcülerin vergi kaydının olup olmayacağı, ayrıca taşeronluk sözleşmesinden dolayı kurumlar vergisi beyannamesinin yıllara sari olarak verilip verilmeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü istenilmektedir. KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN: 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinde *“Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır) ve onarma işlerinde kâr veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkur yıl beyannamesinde gösterilir”* hükmüne yer verilmiştir. Aynı Kanunun 44 üncü maddesinin birinci fıkrasında da inşaat ve onarma işlerinde geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihin, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarihin bitim tarihi olarak kabul edileceği hükme bağlanmıştır. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (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 sorumlularca vergi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmış olup bu oran 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile %3 olarak tespit edilmiştir. Öte yandan, bir işin 42 nci madde kapsamına girmesi için faaliyet konusu işin, inşaat ve onarma işi olması, işin taahhüde bağlı olarak yapılması ve birden fazla takvim yılına sirayet etmesi gerekir. Genel anlamı ile inşaat; malzeme ve işçilik kullanmak suretiyle meydana getirilen gayrimenkulün yapı kısmına ait faaliyetlerin tümünü kapsar onarım ise bir gayrimenkulün iskeleti dışında harap olan kısımların yeniden yapılması ile ilgili büyük ölçüdeki tamirat ve yenileme faaliyetlerini ifade eder. Müteahhitlerce işin tamamen veya kısmen taşeronlara yaptırılması halinde, taşeronların Gelir Vergisi Kanununun 42 nci madde karşısındaki durumları, taahhüt ettikleri kısmın mahiyet itibarıyla inşaat ve onarım işi kapsamında olup

olmadığı ve süre olarak yıllara sirayet edip etmediğine göre tespit edilecektir. Ayrıca, proje safhasından itibaren bir yatırımın tamamının üstlenilmesi halinde taahhüt işinin tamamının inşaat işi olarak kabul edilmesi gerekmektedir. Bu açıklamalar çerçevesinde, arazi toplulaştırılması ve tarla içi geliştirme işleri inşaat ve onarma işi olmayıp, hizmet işi niteliğinde olduğundan Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamında değerlendirilmeyecektir. Ancak taahhüt sözleşmesinde, arazi toplulaştırılması ve tarla içi geliştirme hizmetleri ile birlikte inşaat işlerinin de bulunması durumunda, söz konusu iş bir bütün olarak inşaat işi olarak değerlendirilecek ve yıllara sirayet etmesi halinde de yapılacak hakediş ödemeleri üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılacaktır. GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN: 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 53 üncü maddesinde, çiftçilerin elde ettikleri kazançların anılan Kanunun 94 üncü maddesine göre hâsılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirileceği hükmü yer almaktadır. Mezkûr Kanunun 94 üncü maddesinde de kimlerin tevkifat yapmakla yükümlü oldukları belirtilmiş, aynı maddenin 11 numaralı bendinde de zirai ürünler ve hizmetler için yapılan ödemeler üzerinden istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapılacağı hükme bağlanmıştır. Öte yandan, konuyla ilgili ayrıntılı açıklamaların yapıldığı 242 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde;

"Bu hükümlere göre çiftçilerin zirai işletmeleri ile tarımsal alet ve makinelerini kiraya vermeleri veya bunları el emekleri ile birleştirmek suretiyle yaptıkları hizmetler, zirai faaliyet kapsamında ifa edilen hizmet olarak kabul edilmektedir.

Ancak zirai faaliyette bulunmaması dolayısıyla çiftçi sayılmayanlar ile çiftçi olmakla beraber zirai faaliyetleriyle ilgili olmayan ziraat makine ve aletlerini başka çiftçilerin zirai istihsal işlerinde çalıştıranların, bu faaliyetlerinin ticari faaliyet kapsamında değerlendirilmesi gerektiği açıktır.

Ziraat makine ve aletlerinin zirai işletmeye dahil bulunması, yani çiftçiler tarafından bizzat kendi zirai faaliyetlerinde kullanılmak üzere edinilmiş olmaları halinde, kendi zirai faaliyet ve işletmesinin kapasite ve büyüklüğüne bakılmaksızın, bu araçların diğer çiftçilerin zirai istihsal işlerinde çalıştırılmasının zirai faaliyet kapsamında değerlendirilmesi gerekmekte olup, 90 seri no.lu Gelir Vergisi

Genel Tebliğinin bu hususa aykırı hükümleri yürürlükten kaldırılmıştır. ... Bu durumda zirai

faaliyet kapsamında söz konusu hizmetleri ifa eden çiftçilere ödenecek hizmet bedelleri üzerinden, 30.12.1993 tarihli ve 93/5148 sayılı Kararnamenin eki Kararın değişik 1 inci maddesinin 11 numaralı bendinin c / ii alt bendinde belirlenen % 4 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacaktır.

... Öte yandan, zirai faaliyet kapsamında ifa edilen hizmetlere ilişkin olarak esnaf muaflığından yararlananlara yapılacak ödemeler için gider pusulası düzenlenmesi gerekmektedir. Söz konusu ödemelerin kazancı gerçek usulde tespit edilmeyen çiftçilere yapılması halinde de gider pusulası düzenlenmesi (bu çiftçilerden zirai ürün alınması durumu hariç) , 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesi ile Bakanlığımıza verilen yetkiye istinaden uygun görülmüştür.” açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu itibarla, arazi toplulaştırma işinde taşeron firma olarak arazi çalışmalarında kullanılmak üzere köylülere ait traktörle iş yaptırılmasının “**zirai faaliyet kapsamında ifa edilen hizmet**” olarak değerlendirilmesi, söz konusu hizmet dolayısıyla yapılacak ödemeler için gerçek usulde zirai kazanç mükellefi olanlarca şirketinize fatura kesilmesi, gerçek usulde zirai kazanç mükellefi olmayanlar için ise gider pusulası düzenlenmesi ve bu ödemelerden anılan Kanunun 94 üncü maddesinin 11 numaralı bendinin [(c/(ii))] alt bendinde yer alan % 4 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir. 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.]]>