

Yıllara sari inşaat işi kapsamında alınan makine ve teçhizat tesliminde KDV tevkiyatı

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı:38418978-120[42-12/23]-448

15/05/2013

Konu : Yıllara sari inşaat işi kapsamında alınan makine ve teçhizat tesliminde KDV tevkiyatı yapıp yapılmayacağı ve yapılacak işin süresinin 1 yıldan fazla olması nedeniyle bu teslimlerle ilgili vergi kesintisine tabi tutulup tutulmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... Belediyeler Birliği'nden Katı Atık Düzenli Depolama Tesisi ve Aktarma Merkezi İnşaatının yapımını üstlendiğiniz, yapılan sözleşme kapsamında söz konusu tesiste kullanılmak üzere 3 adet iş makinesi 1 adet damperli kamyon, 1 adet arazöz, 3 adet çekici tır, 6 adet çöp nakil dorsesi ve 1 adet sıkıştırıcının tesliminde KDV tevkiyatı yapıp yapılmayacağı ve yapılacak işin süresinin 1 yıldan fazla olması nedeniyle bu teslimlerle ilgili vergi kesintisine tabi tutulup tutulmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinde, birden

fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarım işlerinde kar veya zararın işin bittiği yıl kati olarak tespit edileceği ve tamamının o yılın geliri sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Bir işin Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamına girmesi için, faaliyet konusu işin, inşaat ve onarım işi olması, işin taahhüde bağlı olarak başkaları hesabına yapılması ve birden fazla takvim yılına sirayet etmesi gerekmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde ise; Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hak ediş ödemeleri üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmış olup, kesinti oranı 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile %3 olarak belirlenmiştir.

Özelge talep formu ve eklerinin tetkikinden; 05.10.2011 tarihinde tanzim edilen "... Katı Atık Bertaraf Tesisi 1. Etap İnşaatı İşİ" ne ilişkin sözleşmenin anahtar teslimi götürü bedel sözleşmesi olduğu, sözleşme hükümlerine göre taahhüt edilen işle ilgili olarak yukarıda belirtilen makine, teçhizat ve ekipmanın anılan sözleşmenin eki özel teknik şartnamesindeki hüküm gereğince ilgili idareye teslim edileceği anlaşılmıştır.

Bu itibarla sözleşme hükümlerine göre taahhüt edilen işin malzeme, makine ve teçhizat tedarikini de kapsayan komple yapım işi olması nedeniyle Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinde belirtilen birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarım işi olarak değerlendirilmesi gerektiğinden anılan sözleşme kapsamında şirketinize yapılacak hakediş ödemeleri üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uyarınca %3 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasında “Mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, iş yerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir.” hükmüne yer verilmiştir.

Söz konusu yetkiye istinaden yayımlanan 91, 95, 96, 97, 99 ve 104 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerinde sorumlu tayin edilen ve tevkifat yapacak kuruluşlar ile tevkifat uygulanacak işlemler ve tevkifat oranlarına ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

28.02.2004 tarih ve 25387 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 91 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin; “A-2- Sorumlu Tayin Edilen ve Tevkifat Yapacak Kuruluşlar” başlıklı bölümünde sayılan kuruluşların, birbirlerine karşı ifa ettikleri hariç olmak üzere, tebliğin; “A-3- Tevkifat Uygulanacak İşlemler” başlıklı bölümünde belirtilen hizmet alımlarına ait bedel üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, sorumlu sıfatıyla beyan edilmek ve ödenmek üzere, tevkifat yapmak zorunda oldukları belirtilmiştir.

Tebliğin “A-3- Tevkifat Uygulanacak İşlemler” başlıklı bölümünde ise “...Tevkifat kapsamına giren bu işlemlerin tamamı “hizmet” mahiyetindedir. Katma Değer Vergisi Kanununun 2’nci maddesinde tanımı verilen “teslim” mahiyetindeki işlemler bu bölümde düzenlenen tevkifat uygulaması kapsamına girmemektedir.” ifadelerine yer verilmiş ve aynı Tebliğin “A-5/a) Yapım İşleri ile Bu İşlere İlişkin Mühendislik-Mimarlık ve Etüt-Proje Hizmetleri” bölümünde yapım işlerinin kapsamı belirlenmiştir.

Diğer taraftan, 11/07/2006 tarih ve 26225 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 99 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile 91

Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (A/5-a) bölümünde kapsamı belirtilen yapım işlerinde 14.07.2006'dan itibaren 1/6 oranında tevkifat uygulanacağı belirtilmiş ise de 14/04/2012 tarih ve 28264 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve 01.05.2012 tarihinde yürürlüğe giren 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "3.2.1.1.Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı " bölümünde 01.05.2012 tarihinden itibaren yapım işlerinde uygulanacak tevkifat oranı 2/10 olarak değiştirilmiş ve aynı tebliğin "3.2.1.2. Kapsam" bölümünde yapım işlerinin kapsamı yeniden düzenlenmiştir.

Ayrıca 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "8.Diğer Hususlar" başlıklı bölümünde "...8.2. Tebliğin yürürlüğünden önce başlayan ve halen devam eden işler kapsamında, yürürlük tarihinden itibaren yapılacak işlemler bakımından da bu Tebliğde yer alan düzenlemeler geçerlidir." açıklamalarına yer verilmiş olup, buna göre mükelleflerin devam eden tevkifata tabi işlemlerinde 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğine göre işlem tesis etmeleri gerekmektedir.

Özelge talep formu ve ekindeki belgelerin tetkikinden; şirketiniz ile ... Belediyeler Birliği arasında imzalanan "... Katı Atık Bertaraf Tesisleri 1. Etap İnşaatı" sözleşmesinin ekinde yer alan özel teknik şartnamede sözleşme kapsamında yapılacak işlere ilişkin detaylı açıklamalara yer verildiği ve tesis inşaatları tamamlandıktan sonra tesiste kullanılmak üzere teslim edilecek iş makineleri ve ekipmanlarının "3 adet iş makinesi, 1 adet damperli kamyon, 1 adet arazöz, 3 adet çekici tır, 6 adet çöp nakil dorsesi, 1 adet sıkıştırıcı (kompaktör)" olarak belirlendiği ve söz konusu sözleşmenin iş makineleri için ayrı bir bedel tespit edilmeksizin anahtar teslimi götürü bedel üzerinden akdedildiği anlaşılmıştır.

Buna göre, özelge taslağı ekinde yer alan sözleşmede bu işin "... Katı Atık Bertaraf Tesisleri I. Etap İnşaatı İşleri" olduğu ve dolayısıyla yapım işi ile iş makinesi teslimlerinin ayrı ayrı tespit edilmediği anlaşılmıştır. Bu nedenle, söz konusu işin yapım işi kapsamında değerlendirilmesi gerekmekte olup, bu işe

ilişkin faturanın tek kalem halinde düzenlenmesi ve fatura bedelinin tamamı üzerinden yapım işleri için 91 ve 117 Seri No.lu KDV Genel Tebli lerinde belirlenen oranlarda (14/7/2006 – 30/4/2012 tarihleri arasında 1/6; 1/5/2012 tarihi itibariyle 2/10) tevkifat uygulanması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu  zelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**)  nceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu  zelge geçersizdir.

(***) Talebiniz  zerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız h linde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır