

Yapım işleri ve mühendislik- mimarlık ve etüd-proje hizmetlerinde tevkifat uygulaması

Sayı:

B.07.1.GİB.4.06.17.01-130[09-2015/29]-20195

Tarih:

15/01/2018

T.C. GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI (Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)		
Sayı :	84974990-130[09-2015/29]-20195	15.01.2018
Konu :	Yapım işleri ve mühendislik-mimarlık ve etüd-proje hizmetlerinde tevkifat uygulaması.	

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Tarım Reformu Genel Müdürlüğü tarafından ihale edilen, ... Ovası Arazi Tapulaştırma ve TİGH Projesi işini konsorsiyum sözleşmesi ile kurulan "... A.Ş.- A.Ş. Ortak Girişimi" ve "... Şti.- ... A.Ş. Ortak Girişimi" olarak üstlenildiği, yapılan sözleşmede söz konusu işin; inşaat işleri (1. Kısım) ve mühendislik işleri (2. Kısım) olarak kısımlara ayrıldığı belirtilerek ifa edilecek hizmetlere ilişkin gerek kurumlar vergisi, gerekse KDV yönünden tevkifat uygulanıp uygulanmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Safi kurum kazancı" başlıklı 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

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.

Özelge talep formunuzun ve eklerinin tetkikinden;

-Tarım Reformu Genel Müdürlüğü tarafından ihale edilen, ... Ovası Arazi Tapulaştırma ve TİGH Projesi işini konsorsiyum sözleşmesi ile kurulan A.Ş.- ... Taah. ve Tic. A.Ş. Şti.- A.Ş. Ortak Girişimince üstlenildiği,

-Yapılan sözleşmede söz konusu işin; inşaat işleri (1. Kısım) ve mühendislik işleri (2. Kısım) olarak kısımlara ayrıldığı ve mühendislik işlerinin ise iş ortaklığınız tarafından taahhüt edildiği,

-01.12.2014 tarihinde imzalanan ... Ovası Arazi Tapulaştırma ve TİGH Projesi İşine Ait Sözleşmeden, söz konusu işin sözleşmenin imzalandığı tarihten itibaren 10 (on gün) içinde başlanacağı ve 1080 (bin seksen gün) içinde tamamlanarak geçici kabule hazır hale getirileceği anlaşılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, konsorsiyum olarak ihalesi yapılan söz konusu işe ilişkin olarak iş ortaklığınız tarafından üstlenilen 2. kısım mühendislik işlerinin, Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından, söz konusu işe ilişkin yapılan hakediş ödemeleri üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılmaması gerekmektedir.

Öte yandan, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin ikinci fıkrasında, kurumlar vergisi mükelleflerince cari vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre geçici vergi ödeneceği hükme bağlanmıştır.

Adi ortaklıklar Borçlar Kanununun 620-645 inci maddelerinde düzenlenmiştir. Anılan Kanunun 620 nci maddesinde adi ortaklık, iki veya daha fazla kişinin, bir sözleşmeye dayanarak, ortak bir amaca ulaşmak için emek ve mallarını birleştirmesi olarak tanımlanmıştır. Adi ortaklıkların tüzel kişiliği olmadığı gibi gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmaları da söz konusu değildir. Adi ortaklık olarak faaliyette bulunulması halinde, ortaklığa stopaj ve katma değer vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmektedir. Adi ortaklıkların ortaya çıkan kâr veya zararı, adi ortaklığı oluşturan ortaklar tarafından hisseleri oranında kendi kazançlarına dahil edilerek vergilenmektedir.

Buna göre, adi ortaklıklarda her bir ortak, ortaklık faaliyetinden kendi payına düşen kâr veya zararı, geçici vergi beyannameleri ile yıllık kurumlar vergisi beyannamesine dahil etmek zorundadırlar.

Bu itibarla, 2. kısım mühendislik işlerinin Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamında yıllara sari inşaat işi olarak değerlendirilmemesi nedeniyle, söz konusu işi üstlenen adi ortaklığınızın, her bir geçici vergi dönemi itibarıyla kâr/zararını tespit etmesi ve ortaya çıkan kâr veya zararın ortaklar tarafından, hisseleri oranında ilgili dönem geçici vergi beyannamelerine dahil edilerek beyan edilmesi gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

KDV Kanununun 9/1 maddesinde Maliye Bakanlığına verilen yetkiye istinaden 26/04/2014 tarih ve 28993 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve 01/05/2014 tarihinde yürürlüğe giren KDV Genel Uygulama Tebliğinin "I/C-2.1.3.2.1.Yapım İşleri ile Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik-Mimarlık ve Etüt-Proje Hizmetleri" başlıklı bölümünde, Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılanlara karşı ifa edilen yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetlerinde, alıcılar tarafından (2/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacağı belirtilmiştir.

Yine aynı bölümde, yapım işleri ile birlikte ifa edilen; mimarlık, mühendislik, etüt, plan, proje, harita (kadastral harita dâhil), kadastro, imar uygulama, her ölçekte imar planı hazırlama ve benzeri hizmetleri bu kapsamda tevkifata tabi olup bu hizmetlerin yapım işlerinden ayrı ve bağımsız olarak verilmesi halinde Tebliğin (I/C-2.1.3.2.2.) bölümü kapsamında değerlendirileceği açıklanmıştır.

Öte yandan Tebliğin “I/C-2.1.3.2.2.Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler” başlıklı bölümünde; Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayırımında sayılanlara karşı ifa edilen etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetlerde alıcılar tarafından (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacağı,

Piyasa etüt-araştırma, ekspertiz, Plan-proje, Teknik, ekonomik, mali ve hukuki alanda sunulan danışmanlık, müşavirlik, denetim ve benzeri hizmetler ile yapım işlerinden bağımsız ve ayrı olarak verilen mimarlık, mühendislik, etüt, plan, proje, harita (kadastral harita dahil), kadastro, imar uygulama, her ölçekte imar planı hazırlama ve benzeri hizmetlerin bu bölüm kapsamında değerlendirileceği

ifade edilmiştir.

Özelge talep formunuzun ve eklerinin tetkikinden;

-Tarım Reformu Genel Müdürlüğü tarafından ihale edilen, ... Ovası Arazi Tapulaştırma ve TİGH Projesi işini konsorsiyum sözleşmesi ile kurulan ... A.Ş.- A.Ş. Ortak Girişimi, Şti.- A.Ş. Ortak Girişimi tarafından gerçekleştirileceği,

-Yapılan sözleşmede söz konusu işin; inşaat işleri (1. Kısım) ve mühendislik işleri (2. Kısım) olarak kısımlara ayrıldığı ve inşaat işinin A.Ş – A.Ş. Ortak Girişimi tarafından, mühendislik işlerinin ise Şti.- A.Ş. Ortak Girişimi tarafından üstlenildiği

anlaşılmaktadır.

Buna göre;

-Sözleşmenin 1. Kısımında yer alan inşaat işlerinin KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.1) bölümü kapsamında "Yapım İşi" olarak değerlendirilerek (2/10) oranında,

-Sözleşmenin 2. Kısımında yer alan mühendislik işlerinin ise KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.2) bölümü kapsamında "Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler" olarak değerlendirilerek (9/10) oranında

KDV tevkifatına tabi tutulması 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 özelveğe uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh

edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.