

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 38418978-125[15-14/3]-319156

07.09.2017

Konu : 5366 Sayılı Kanun Kapsamında Düzenlenen İhale Kararı ve Sözleşme ile Hak Ediş Ödemelerinde Vergilendirme

İlgide kayıtlı özelge talep formundan, ... Tic. A.Ş. ile Büyükşehir Belediyenize bağlı ... Dairesi Başkanlığı arasında "Hacı Bayram Camii, Hisarpark Caddesi ve Kale Çevresi Kentsel Tasarım Projeleri Yapım İşi "ne ilişkin düzenlenen ihale kararı ile sözleşmenin, 5366 sayılı Yıpranan Tarihi ve Kültürel Taşınmaz Varlıkların Yenilenerek Korunması ve Yaşatılarak Kullanılması Hakkında Kanununun 3 üncü maddesi kapsamında damga vergisinden istisna olup olmadığı ile söz konusu iş için yapılan hak ediş ödemeleri üzerinden vergi kesintisi yapılıp yapılmayacağı hususlarında Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

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 ilgili olarak yapılan hakediş ödemeleri üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hüküm altına alınmış olup söz konusu kesinti oranı 2009/19594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile %3 olarak belirlenmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinde; *"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.

Bu madde hükmüne göre, bir işin yıllara sirayet eden inşaat ve onarma işi kapsamında değerlendirilmesi için; faaliyet konusunun inşaat ve onarım işi olması, inşaat ve onarım işinin birden fazla takvim yılına sirayet etmesi, inşaat ve onarım işinin resmi veya özel taahhütlere bağlı olarak yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, 5366 sayılı Yıpranan Tarihi ve Kültürel Taşınmaz Varlıkların Yenilenerek Korunması ve Yaşatılarak Kullanılması Hakkında Kanununun 1 inci maddesinde, Kanunun amacının, büyükşehir belediyeleri, büyükşehir belediyeleri sınırları içindeki ilçe ve ilk kademe belediyeleri, il, ilçe belediyeleri ve nüfusu 50.000'in üzerindeki belediyelerce ve bu belediyelerin yetki alanı dışında il özel idarelerince, yıpranan ve özelliğini kaybetmeye yüz tutmuş; kültür ve tabiat varlıklarını koruma kurullarınca sit alanı olarak tescil ve ilan edilen bölgeler ile bu bölgelere ait koruma alanlarının, bölgenin gelişimine uygun olarak yeniden inşa ve restore edilerek, bu bölgelerde konut, ticaret, kültür, turizm ve sosyal donatı alanları oluşturulması, tabii afet risklerine karşı tedbirler alınması, tarihi ve kültürel taşınmaz varlıkların yenilenerek korunması ve yaşatılarak kullanılması olduğu; 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında, yenileme alanları olarak belirlenen bölgelerde il özel idaresi ve belediye tarafından hazırlanan veya hazırlatılan yenileme projeleri ve uygulamalarının ilgili il özel idareleri ve belediyeler eliyle yapılacağı veya kamu kurum ve kuruluşları veya gerçek ve özel hukuk tüzel kişilerine yaptırılarak uygulanacağı, aynı maddenin altıncı fıkrasında ise yenileme alanlarındaki uygulamaların her türlü vergi, resim, harç ve ücretlerden muaf olduğu hükümlerine yer verilmiştir.

İlgide kayıtlı özelge talep formunun ekinde yer alan sözleşmenin tetkikinden, ... Dairesi Başkanlığı ile Tic. A.Ş. arasında "*Hacı Bayram Camii, Hisarpark Caddesi ve Kale Çevresi Kentsel Tasarım Projeleri Yapım İş*" ne ait sözleşmenin 07.05.2012 tarihinde imzalandığı ve söz konusu sözleşmenin 9 uncu maddesiyle yer tesliminin sözleşmenin imzalandığı tarihten itibaren 5 (beş) gün içinde yapılarak işe başlanacağı ve işin yer teslim tarihinden itibaren 550 (beş yüz elli) gün içinde tamamlanarak geçici kabule hazır hale getirileceği anlaşılmaktadır.

Buna göre, 5366 sayılı Kanununun 3 üncü maddesinin altıncı fıkrasında yer alan "*Yenileme alanlarındaki uygulamalar her türlü vergi, resim, harç ve ücretlerden muaf*." ibaresinde geçen "*uygulamalar*" ifadesinin kurum kazancı ile ilişkilendirilmesi mümkün olmadığı gibi sözü edilen hükümde doğrudan doğruya kurumlar vergisi mükelleflerine yönelik bir muaflık da tanınmamaktadır.

Bu nedenle, kurumlar vergisi mükelleflerinin 5366 sayılı Kanun kapsamında olan projelerin yürütülmesinden elde ettikleri kazançları kurumlar vergisine tabi olup Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi gereğince yıllara sari inşaat ve onarma işi olarak değerlendirilen "*Hacı Bayram Camii, Hisarpark Caddesi ve Kale Çevresi Kentsel Tasarım Projeleri Yapım İş*" için ... Tic. A.Ş. 'ye yapılacak hak ediş ödemeleri üzerinden %3 oranında vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

DAMGA VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu, resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların damga vergisini kişilerin ödeyeceği; 8 inci maddesinde ise bu Kanunda 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 hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "*I-Akitlerle ilgili kağıtlar*" başlıklı bölümünün A/1 fıkrasında, belli parayı ihtiva eden mukavelenamelerin; "*II. Kararlar ve mazbatalar*" başlıklı bölümünün 2 nci fıkrasında, ihale kanunlarına tabi olan veya olmayan resmi daire ve kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların her türlü ihale kararlarının; yine söz konusu tablonun "*IV. Makbuzlar ve diğer kağıtlar*" 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 tediyesini temin eden kağıtların nispi damga vergisine tabi tutulacağı belirtilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, Büyükşehir Belediyesine bağlı ... Dairesi Başkanlığı ile ... Tic. A.Ş. arasında "*Hacı Bayram Camii, Hisarpark Caddesi ve Kale Çevresi Kentsel Tasarım Projeleri Yapım İş*"nin 5366 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde yapıldığının tesviki kaydıyla söz konusu işe yönelik olarak düzenlenen ihale kararı ve sözleşmenin damga vergisinden, sözleşmenin noterde tasdiki halinde ise noter harcından istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, söz konusu işe ilişkin olarak Belediye Başkanlığımız tarafından adı geçen şirkete yapılacak hak ediş ödemeleri için düzenlenecek kağıtların, 5366 sayılı Kanun kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından, damga vergisine 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 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.