

Özelge: Hizmet Alım İşinde KDV Tevkifatı hk.

Sayı:

84974990-130[9-2012/145]-221

Tarih:

12/03/2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü

Sayı : 84974990-130[9-2012/145]-221

12/03/2013

Konu : Hizmet Alım İşinde KDV Tevkifatı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; birim fiyat esasına dayalı olarak hizmet alımı yolu ile yer altı ocaklarında veya açık ocak ve işletmelerde kömür üretilmesi; üretilen kömürlerin yükleme ve taşıma işinin yaptırılması, kömürlerin kriblaj tesislerinde ayıklanması, lavvar tesislerinde yıkanması, temizlenmesi ve zenginleştirilmesi; kömür kazı, yükleme, taşıma işlemlerinin dekapaj işleri ile beraber yapılması ve ayrıca taşıma kooperatifi üyelerine ait araçlarla yaptırılan taşımacılık hizmetlerinde KDV tevkifatı yapılıp yapılmayacağı, yapılacaksa tevkifat oranının ne olacağı ile hisseleri İMKB'de işlem gören firmaların bahsi geçen işlerden herhangi birisini gerçekleştirdiği takdirde KDV tevkifatı uygulanıp uygulanmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinde "Mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanunî 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.

Bu yetkiye dayanılarak 14.04.2012 tarih ve 28264 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve 01.05.2012 tarihinde yürürlüğe giren 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nin (3.1.2) bölümünde; "Kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere sorumlu tutulabilecekler aşağıda iki grup halinde sayılmış olup, tevkifat uygulaması kapsamındaki her bir işlem bazında tevkifat yapacaklar, söz konusu gruplardan birine veya ikisine veyahut söz konusu gruplar kapsamında olan bazı sorumlulara atıf yapılmak suretiyle Tebliğin ilgili bölümlerinde belirtilmiştir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Anılan tebliğin (3.1.2) bölümünde kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere sorumlu tutulabilecekler ise;

a) KDV mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir.)

b) Belirlenmiş alıcılar (KDV mükellefi olsun olmasın)

olarak belirlenmiş ve "payları İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören şirketler" (3.1.2/b) bölümündeki belirlenmiş alıcılar arasında sayılmıştır. Ayrıca tebliğin (3.1.4) bölümünde "Belirlenmiş alıcıların birbirlerine karşı yaptıkları teslim ve hizmetlerde (şirketleşenler dahil profesyonel spor kulüplerince yapılanlar hariç), KDV tevkifatı uygulanmayacaktır." ifadesine yer verilmiştir.

Aynı tebliğin "3.2.1. Yapım İşleri İle Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik-Mimarlık Ve Etüt-Proje Hizmetleri" başlıklı bölümünde, bu bölümde sayılan yapım işlerinin Tebliğin (3.1.2/b) ayırımında yer alanlara karşı ifa edilmesi halinde alıcılar tarafından (2/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacağı belirtilmiş ve yapım işi kapsamına 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, dekapaj, taşkın koruma ve benzerlerine ilişkin her türlü inşaat işleri ile yukarıda sayılan yapılar ve inşaat işleri ile ilgili tesisat, imalat, ihrazat, nakliye, ısıtma-soğutma sistemleri, ses sistemi, görüntü sistemi, ışık sistemi, tamamlama, (boya badana dahil) her türlü bakım-onarım, dekorasyon, restorasyon, çevre düzenleme, dekapaj, sondaj, yıkma, güçlendirme, montaj, demontaj ve benzeri işlerinin (Bu işler, yukarıda belirtilen yapılarla ilgili olmakla birlikte inşaat işinden sonra veya inşaat işinden bağımsız olarak yapılmaları halinde de bu kapsamda tevkifata tabi tutulur.) girdiği açıklanmıştır.

Tebliğin "3.2.5. İşgücü Temin Hizmetleri" başlıklı bölümünde ise Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanlara, faaliyetlerinin yürütülmesi ile ilgili işlemlerde kullanacakları işgücünün sağlanması şeklinde verilen hizmetlerde (işgücü temin hizmeti alımlarında) alıcılar tarafından (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacağı belirtilmiştir.

Tebliğde yer alan açıklamalara göre bu şekilde ortaya çıkan hizmetlerde tevkifat uygulanması için temin edilen elemanların, hizmeti alana ücretli statüsünde hizmet akdiyle bağlı olmaması ve hizmet alanın sevk, idare ve kontrolü altında çalıştırılması gerekmekte olup, elemanların işletmenin mal ve hizmet üretimi safhalarından herhangi birinde çalıştırılması halinde, sevk, idare ve kontrolün hizmeti alan işletmede olduğu kabul edilecektir.

Öte yandan, 63 No.lu KDV Sirküleri ile değişik 60 No.lu KDV Sirkülerinin "2.2.2.5. İşgücü Temin Hizmetleri" başlıklı bölümünde de konu hakkında detaylı açıklamalara ve uygulamada karşılaşılabilecek örneklerle yer verilmiş olup, söz konusu Sirkülerin anılan bölümünde yer alan 4 no.lu örnekte, işgücü temin hizmetlerinde çalışanlara ilişkin bedelin ücret bordrosu, muhasebe kayıtları, sigorta prim bildirgeleri vb. kayıt ve beyanlardan tespit edilerek toplam hizmet bedelinden ayrıştırılabilmesi ve faturada da ayrıca gösterilmesi kaydıyla yalnızca çalışan teminine ilişkin olarak ödenen bedele isabet eden KDV tutarı üzerinden tevkifat yapılabileceği belirtilmiştir.

Aynı Tebliğin "3.2.11. Servis Taşımacılığı Hizmetleri" başlıklı bölümünde "Tebliğin (3.1.2.) bölümünde sayılanların, Tebliğin (3.2.11.2.) bölümü kapsamındaki taşımacılık hizmeti alımlarında (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır." ifadelerine yer verilmiş ve 63 No.lu KDV Sirküleri ile değişik 60 No.lu KDV Sirkülerinin (2.2.2.11) bölümünde de "117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (3.2.11) bölümünde, Tebliğin (3.1.2) bölümünde sayılanların; personel, öğrenci, müşteri ve benzerlerinin belirli bir güzergah dahilinde taşınması amacıyla ihdas ettikleri servis hizmetlerine ilişkin olarak yaptıkları taşımacılık hizmeti alımlarında 5/10 oranında KDV tevkifatı uygulanacağı ifade edilmiştir.

Söz konusu hizmetin, tahsis edilmiş özel plakalı araçlar ile yapılıp yapılmaması tevkifat uygulaması kapsamında işlem tesisine engel değildir.

Servis hizmetinin, personel veya öğrencilerin (veya velilerin) kendi aralarında anlaşmak suretiyle doğrudan taşımacı ile sözleşme yapılması/anlaşılması suretiyle sağlanması halinde, esas olarak hizmete ait faturaların servis hizmetinden yararlanan personel, öğrenci (veya velisi) adına düzenlenmesi gerektiğinden, tevkifat uygulanmayacaktır. Ancak, faturanın tevkifat yapmakla sorumlu tutulanlar adına düzenlenmesi halinde tevkifat uygulaması kapsamında işlem tesis edilecektir.

Bir taşımacılık işinin servis taşımacılığı hizmeti olarak tevkifata tabi tutulabilmesi için,

-belli güzergâhlar dâhilinde yapılması,

-hizmetin alıcısı ile satıcısı arasındaki anlaşma uyarınca belirli bir dönem süresince devam etmesi,

-fiilen yapılması,

gibi hususlar göz önünde bulundurulmalıdır." açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; belirlenmiş alıcılar arasında yer alan Kurumunuza verilen dekapaj işlerinde yapım işi kapsamında (2/10) oranında KDV tevkifatı

uygulanması gerekmekte olup, dekapaj işinden bağımsız olarak verilen nakliye vb. işlerin yapım işi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, Kurumunuza ait yer altı ocaklarında veya açık ocak ve işletmelerde kömür üretilmesi, üretilen kömürlerin yükleme ve taşıma işinin yaptırılması, kömürlerin kribraj tesislerinde ayıklanması, lavvar tesislerinde yıkanması, temizlenmesi ve zenginleştirilmesi işlerinin kurumunuzun bilfiil sevk, idare ve kontrolü altında olmaksızın yerine getirilmesi mümkün olmadığından bu hizmetler işgücü temin hizmeti olarak değerlendirilecek ve hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV (9/10) oranında tevkifata tabi tutulacaktır.

Ayrıca, işgücü temin hizmetlerinde çalışanlara ilişkin bedelin ücret bordrosu, muhasebe kayıtları, sigorta prim bildirgeleri vb. kayıt ve beyanlardan tespit edilerek toplam hizmet bedelinden ayrıştırılabilmesi ve faturada da ayrıca gösterilmesi kaydıyla yalnızca çalışan teminine ilişkin olarak ödenen bedele isabet eden KDV tutarı üzerinden tevkifat yapılması mümkün bulunmaktadır.

Kurumunuzun hisseleri İMKB'de işlem gören firmalardan yukarıda bahsi geçen hizmetleri alması halinde ise belirlenmiş alıcıların birbirlerine karşı yaptıkları bir hizmet söz konusu olduğundan KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

Diğer taraftan, Kurumunuzca birim fiyat esasına dayalı olarak taşıma kooperatifi üyelerine ait araçlarla yaptırılan servis taşımacılığı hizmetlerinde 60 No.lu KDV Sirkülerindeki açıklamalara göre organizatör konumunda bulunan taşımacılık kooperatifinden tevkifat yapılmasına gerek bulunmamaktadır. Ancak taşımacılık kooperatifinin bu işle ilgili olarak gerçek usulde KDV mükellefiyeti bulunan üyeleri ile basit usulde vergilendirilmekle beraber KDV istisnasından vazgeçen üyeleri tarafından ifa edilen servis taşımacılığı hizmetlerinde 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (3.2.11.) bölümü uyarınca (5/10) oranında KDV tevkifatı yapacağı tabiidir.

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 özalgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.