

ihalede geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan işlere ilişkin işin bitim tarihinin Gelir Vergisi Kanununa göre geçici kabul tutanağının onaylandığı tarih olarak belirlenmiş olması nedeniyle iş bitim tarihi olarak üstlendiğiniz söz konusu işlere ilişkin düzenlenecek geçici kabul tutanağının idarece onaylandığı tarihin esas alınması gerekmektedir birlikte yüklenici A.Ş.'nin iflasının açıldığı hususu dikkate alındığında söz konusu işin şirketinizce devam ettirilmesinin mümkün

olmaması halinde, işin fiilen bitirildiği veya bırakıldığı tarihin iş bitim tarihi olarak kabulü gerektiği hk

Sayı: 62030549-120[42-2013/626]-E.597553

Tarih: /08/2020

T.C.GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı :	62030549-120[42-2013/626]-E.597553	14.08.2020
Konu :	İşverenin iflası halinde yıllara sari inşaat işinin bitim tarihi	

İlgi :	a) b) c) ç)
--------	----------------------

İlgi’de kayıtlı özelge talep formlarında,

– ... yılında ...Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi ... A.Ş.’nin alt yüklenicisi olarak ... işinin üstlenildiği,

– Anılan işler için yapılan ... tarihli sözleşmenin konusunun ... ili ... ilçesi sınırları içerisinde bulunan ... HES, ... HES ve ... ili ...ilçesi sınırları içerisinde bulunan ...HES’in ... işveren (... A.Ş.) ile ...arasında yapılan ... Sözleşmesinde belirtildiği

şekilde yapılması ve yapılan bu işlerin ilgili ... Şirketince oluşturulacak kabul heyetine geçici kabullerinin yaptırılması, kabul heyetince herhangi bir aksaklık, kusur tespit edildiğinde bunların giderilmesi, kesin kabulün yapılması ve işin tamamının enerjilendirilerek işverene teslimi olduğu,

– Sözleşme konusu işlere ...yılında başlanıldığı, ... yılında tamamlanarak geçici kabule hazır hale getirildiği,

– ... A.Ş. tarafından Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı Enerji İşleri Genel Müdürlüğüne hitaben yazılan ... tarihli yazıda, ... HES-... HES işinin alt yüklenici ... A.Ş. tarafından tamamlanarak geçici kabule hazır hale getirildiğinin ifade edildiği ve geçici kabulün yapılması için heyet oluşturulmasının talep edildiği,

– ...'ın ... tarihli ... sayılı yazısı ile dağıtım firması olan ... A.Ş.'yi geçici kabulün yapılması için görevlendirdiği, ancak ... A.Ş.'nin geçici kabule iştirak etmediği ve bazı eksikliklerden dolayı da hatta enerji uygulanamayacağından geçici kabulün yapılamadığı, aynı Sözleşme kapsamındaki diğer iş ... HES'in geçici kabulünün yapılması için de ... A.Ş.'den talepte bulunulduğu ancak olumlu yanıt alınamadığı,

– Söz konusu işlerin kesin hakediş faturalarının ... A.Ş.ye ... döneminde düzenlendiği, ayrıca ... A.Ş. hakkında verilmiş ... tarihli iflas erteleme kararı bulunduğu,

– Diğer taraftan... A.Ş.'nin alt yüklenicisi olarak üstlenilen ... Hes ... Hattı işlerinden ... HES işlerinin geçici kabulünün .. yılında yapıldığı ancak ... HES işinin geçici kabulünün yapılamadığı,

– İşveren ... A.Ş.'nin ... tarihinde iflasının açıldığı

Belirtilerek... HES işinin bitim tarihi hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinin birinci fıkrasında; “Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleride 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.” hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun 44 üncü maddesinde, “İnşaat ve onarma işlerinde geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarih; diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih bitim tarihi olarak kabul edilir.

Bitim tarihinden sonra bu işlerle ilgili olarak yapılan giderler ve her ne nam ile olursa olsun elde edilen hasılat, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kâr veya zararının tespitinde dikkate alınır.” hükmü yer almıştır.

Bir işin Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamına giren inşaat ve onarma işlerinden olması için; yapılan işin inşaat ve onarma işi olması, birden fazla takvim yılına sirayet etmesi ve taahhüde bağlı olarak yapılması gerekmektedir.

Öte yandan, anılan Kanunun 42 nci maddesi kapsamına giren işleri üstlenen müteahhitlerce işin tamamen veya kısmen taşeronlara yaptırılması halinde, taşeronların 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.

Dolayısıyla, taşeronlara (alt yüklenicilere) yaptırılan işler yukarıdaki şartları taşıyorsa yıllara sari inşaat ve onarım işi kapsamında Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesine göre vergilendirilecek, geçici ve kesin kabul

usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın onaylandığı tarih işin bitim tarihi olarak kabul edilecek ve elde edilen kazanç işin bittiği dönemin kazancı olarak vergiye tabi tutulacaktır.

Aynı Kanunun 44 üncü maddesinde düzenlenen geçici ve kesin kabul usulü, Kamu İhale Kanunu ve Bayındırlık İşleri Genel Şartnamesi ile Hizmet İşleri Genel Şartnamesine tabi kamu kesimince ihale olunan inşaat ve onarma işlerinde uygulanmaktadır. Bu usule tabi olmayan işlerde ise taraflar geçici ve kesin kabul usulünü seçebilecekleri gibi bir başka usulü de seçebilmektedirler. Bu durumda, geçici ve kesin kabul usulüne tabi işlerde, geçici kabul tutanağının idarece onaylandığı tarihin; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olmayan işlerde ise işin fiilen tamamlandığı veya bırakıldığı tarihin işin bitim tarihi olarak kabul edilmesi ve bu işle ilgili kâr veya zararın bitim tarihi itibarıyla tespit edilerek tamamının işin bittiği yılın geliri olarak beyan edilmesi gerekir.

Buna göre, ana yüklenici şirket tarafından geçici ve kesin kabul usulüne tabi olarak taahhüt edilen birden fazla takvim yılına sirayet eden işlerde alt yükleniciler tarafından üstlenilen işlere ilişkin sözleşmede, ana yüklenici ile idare arasında imzalanan Ana Sözleşme ve Ana Sözleşmenin eklerinin, alt yüklenici sözleşmesinin eki ve ayrılmaz parçası olduğuna, alt yüklenicinin, sözleşme kapsamında yapacağı tüm imalatların Ana Sözleşmede yazılı hususlara uygun olacağını peşinen kabul ve taahhüt ettiğine dair hükümler bulunması ve ayrıca alt yükleniciler tarafından taahhüt edilen işin birden fazla takvim yılına sirayet etmesi halinde, alt yükleniciler açısından işin bitim tarihi olarak geçici kabul tutanağının idarece onaylandığı tarihin dikkate alınması gerekmektedir.

Diğer taraftan, alt yükleniciler tarafından yüklenilen işe ilişkin sözleşmede yukarıda yer verilen hususlara yer verilmemesi, alt yükleniciler tarafından yüklenilen işin ana

yüklenici şirket ile idare arasında imzalanan ana sözleşmeden bağımsız olarak yerine getirilmesi halinde ise işin bitim tarihi olarak işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarihin dikkate alınacağı tabiidir.

Özelge talep formunuzun ekinde ibraz etmiş olduğunuz “... Sözleşmesi”nin 3 üncü maddesinde,

“Aşağıda yazılı belgeler, iş bu Sözleşmenin eklerini ve ayrılmaz parçalarını oluşturur:

1- Şirket’in İDARE ile yaptığı sözleşme, iş bu Sözleşmenin de eki kabul edilmiş ve

...”

denilmiştir.

Ayrıca, söz konusu sözleşmenin “Ek-1 Özel Hükümler” başlıklı bölümünün “1. İşin Tanımı” başlıklı maddesinde,

“... ili ... İlçesi sınırları içinde bulunan ... HES, ... HES ve ... ili ... İlçesi sınırları içinde bulunan ... HES’in ... Hatlarının (ENH) İŞVEREN ile ... arasında yapılan ...Sözleşmelerinde belirtildiği şekilde ... Direkli, ... Zincir veya ... olması ve tesis için gerekli olacak ... vs. gibi gerekli tüm malzemelerin projesine ve meri yönetmelik ve şartnamelere uygun temini ve montajının yapılması, yapılan bu tesislerin ilgili ... Şirketince oluşturulacak kabul heyetine geçici kabullerinin yaptırılması, kabul heyetince herhangi bir aksaklık, kusur tespit edildiğinde bunların giderilmesi, kesin kabulün yapılması için tamamının enerjilendirilerek Şirket’e teslimi.

...”

açıklamaları yapılmıştır.

Yapılan sözleşmeden, ... Hidroelektrik Santrali Enerji Üretim Hattı işi dolayısıyla geçici ve kesin kabul usulünün seçildiği, Ana Sözleşmenin ... Sözleşmenizin eki ve ayrılmaz bir parçası olduğunun kabul edildiği ve taahhüt edilen işin birden fazla takvim yılına sirayet etmesi nedeniyle yıllara sari inşaat işi olduğu anlaşılmaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan işlere ilişkin işin bitim tarihinin, Gelir Vergisi Kanununun 44 üncü maddesinde geçici kabul tutanağının onaylandığı tarih olarak belirlenmiş olması nedeniyle iş bitim tarihi olarak üstlendiğiniz söz konusu işlere ilişkin düzenlenecek geçici kabul tutanağının idarece onaylandığı tarihin esas alınması gerekmekle birlikte yüklenici ... A.Ş.'nin iflasının açıldığı hususu dikkate alındığında söz konusu işin şirketinizce devam ettirilmesinin mümkün olmaması halinde, işin fiilen bitirildiği veya bırakıldığı tarihin iş bitim tarihi olarak kabulü gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.