

Özel hesap dönemi tayin edilen mükellefin yapmış olduğu hidroelektrik santrali işinin birden fazla takvim yılına sirayet eden iş kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120[42-2021/]-735442
Tarih	13.07.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-62030549-120[42-2021/]-735442

13.07.2023

Konu : Özel hesap dönemi tayin edilen mükellefin yapmış olduğu hidroelektrik santrali işinin birden fazla takvim yılına sirayet eden iş kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği

İlgi

:

İlgide kayıtlı özelge talep formları ve ek dilekçelerinizde;

- Enerji sektöründe faaliyet gösteren şirketinizin bu alanda kurulum ve montaja bağlı taahhüt hizmetlerini gerçekleştirdiği,

- Yurt dışı mukim ana ortağınızın bilançolarıyla uyumlu olabilmek adına tarafınıza "1 Ekim - 30 Eylül özel hesap döneminin" tayin edildiği,

- ... HES Şubesi ile şirketiniz arasında 06.10.2020 tarihinde imzalanan "... İlinde yapılacak olan ... Hidroelektrik Santralı Elektrik ve Otomasyon Sistemleri Revizyon İş'i" sözleşmesinin imzalandığı, söz konusu sözleşmenin mal teslimi ile montaj ve devreye alma işlerinin birlikte yürütüleceği, avans yatırılması ile işin başlayacağı, sonrasında malzemelerin sahaya tesliminin gerçekleştirileceği, daha sonrasında ise mühendislik ve montaj işleri ile devreye alma hizmetlerinin gerçekleştirileceği

belirtilerek söz konusu işin yıllara sari inşaat işi olup olmadığı ve özel hesap dönemine tabi olan şirketinize yapılan hakediş ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılıp yapılmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinde; "*Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır) ve onarım işlerinde kar veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkur yıl beyannamesinde gösterilir. ...*" hükmüne yer verilmiştir.

Bir işin Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamında değerlendirilebilmesi için;

- Faaliyet konusunun inşaat (dekapaj işleri dahil) ve onarma işi olması,
- İnşaat ve onarma işinin birden fazla takvim yılına sirayet etmesi,
- İnşaat ve onarma işinin taahhüde bağlı olarak yapılması,

şartlarının bir arada aranılması gerekmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasında; kamu idare ve kuruluşları, iktisadi kamu kuruluşları, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerin, söz konusu maddelerde bentler halinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin kurumlar vergilerine mahsuben kesinti yapmaları gerektiği hüküm altına alınmıştır. Bu maddenin 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 hak ediş ödemeleri üzerinden vergi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır. Vergi kesintisi oranı 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile %3 olarak belirlenmiştir. Ancak, 04.02.2021 tarihli ve 31385 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3491 sayılı Cumhurbaşkanı Kararının Eki Kararın 3 üncü maddesi ile 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında değişiklik yapılarak vergi kesintisi oranı, yayım tarihini izleyen ayın başından itibaren yapılan ödemelere uygulanmak üzere, %5 olarak yeniden belirlenmiştir.

Öte yandan, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 4 üncü maddesinde; "*Bu Kanunun uygulanmasında;*

...

Hizmet: Bakım ve onarım, taşıma, haberleşme, sigorta, araştırma ve geliştirme, muhasebe, piyasa araştırması ve anket, danışmanlık, tanıtım, basım ve yayım, temizlik, yemek hazırlama ve dağıtım, toplantı, organizasyon, sergileme, koruma ve güvenlik, meslekî eğitim, fotoğraf, film, fikrî ve güzel sanat, bilgisayar sistemlerine yönelik hizmetler ile yazılım hizmetlerini, taşınır ve taşınmaz mal ve hakların kiralanmasını ve benzeri diğer hizmetleri,

Yapım: 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, taşkın koruma ve dekapaj gibi her türlü inşaat işleri ve bu işlerle ilgili tesisat, imalat, ihzarat, nakliye, tamamlama, büyük onarım, restorasyon, çevre düzenlemesi, sondaj, yıkma, güçlendirme ve montaj işleri ile benzeri yapım işlerini,

...

ifade eder." hükümlerine yer verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 174 üncü maddesinde de;

"Defterler hesap dönemi itibariyle tutulur. Kayıtlar her hesap dönemi sonunda kapatılır ve ertesi dönem başında yeniden açılır.

Hesap dönemi normal olarak takvim yılıdır.

Şu kadar ki, takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun bulunmıyanlar için, bunların müracaatı üzerine Maliye Bakanlığı 12 şer aylık özel hesap dönemleri belli edebilir.

Yeniden işe başlama veya işi bırakma hallerinde, hesap dönemi içinde bir yıldan eksik olan faaliyet süresi, hesap dönemi sayılır.

Bu maddeye göre özel hesap dönemi tayin edilenlerin ticari ve zirai kazançları, hesap dönemlerinin kapandığı takvim yılının kazancı sayılır." hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan ilgide kayıtlı dilekçeleriniz ekinde alınan "...İlinde yapılacak olan ... Hidroelektrik Santralı Elektrik ve Otomasyon Sistemleri Revizyon İşİ"ne ilişkin sözleşmenin 06.10.2020 tarihinde imzalandığı, söz konusu işin bitimine ilişkin teslim tutanağın ise 13.02.2021 tarihinde imzalandığı anlaşılmıştır.

Bu kapsamda, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinde yer alan "takvim yılı" ifadesinin ticari ve zirai kazancın tespiti için Bakanlığımızca tayin edilen on ikişer aylık özel hesap döneminden ilke olarak bir farkı bulunmamakta, özel hesap dönemi tayini ile işin özelliği bakımından muamelelerin vergilendirme dönemine uygunluğu sağlanmaktadır.

Bu itibarla Şirketinizce üstlenilen yukarıda belirtilen işin, Bakanlığımızca tayin olunan hesap dönemlerini aşar şekilde yapılması durumunda Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinde yer alan, birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarım işi olarak kabulü ile bu çerçevede tevkifata tabi tutularak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla, Şirketiniz adına 1 Ekim- 30 Eylül döneminin özel hesap dönemi olarak tayin edildiği hususu dikkate alındığında, sözleşmenin imzalandığı tarih olan 06.10.2020 tarihinde başladığı kabul edilen işin, Şirketiniz ile ... HES Şubesi arasında imzalanan iş bitimine ilişkin teslim tutanağına göre 13.02.2021 tarihinde bitmesi nedeniyle, söz konusu işin yıllara sari inşaat ve onarma işi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

