

Yıllara sari inşaat ve onarma işleri tek bir sözleşme ile taahhüt edilmiş olsa da her bir iş için ayrı ayrı teslim tarihi belirlenmesi halinde kurumlar vergisi beyannamesinin ne zaman verileceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.99.16.02-GVK-42-62
Tarih	22.02.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.99.16.02-GVK-42-62

22/02/2012

Konu : Yıllara sari inşaat ve onarma işleri tek bir sözleşme ile taahhüt edilmiş olsa da her bir iş için ayrı ayrı teslim tarihi düzenlenmesi halinde kurumlar vergisi beyannamesinin ne zaman düzenleneceği hususu

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizin uluslararası ihale yoluyla Kıyı Emniyeti Genel Müdürlüğünden aldığı 4 adet romörkörün imal ve inşası işinin tek bir sözleşme kapsamında, her bir romörkörün teslim tarihi ayrı ayrı belirtilmek suretiyle taahhüt edildiği belirtilerek, 2011 yılının dördüncü geçici vergi döneminde imal ve inşası tamamlanarak teslim edilen 2 adet romörköre ilişkin vergilendirmenin 2011 hesap dönemi dördüncü dönem geçici vergi beyannamesi ve kurumlar vergisi beyannamesi ile yapıpı yapılmayacağı konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinin birinci fıkrasında, birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır) ve onarma işlerinde kar veya zararın işin bittiği yıl kati olarak tespit edileceği ve tamamının o yılın geliri sayılarak, mezkur yıl beyannamesinde gösterileceği hükme bağlanmıştır.

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

Gelir Vergisi Kanununun sözü edilen maddesinde, inşaat işleri arasında bir ayırım yapılmamış olup tüm inşaat işleri kapsama alınmıştır. Bu çerçevede, gemi inşaatı işinin de inşaat ve onarım işi olarak kabulü gerekir. Ayrıca, Vergi Usul Kanununun 271 inci maddesinde yer alan "İnşa edilen binalarda ve gemilerde, imal edilen makine ve tesisatta, bunların inşa ve imal giderleri, satın alma bedeli yerine geçer." hükmü ile de gemi yapımı, inşaat işi olarak kabul edilmiştir.

Aynı Kanunun "İnşaat ve onarma işlerinde işin bitimi" başlıklı 44 üncü maddesinde, 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 ve 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 kar veya zararının tespitinde dikkate alınacağı belirtilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasında vergi kesintisi yapmak zorunda olanlarca kurumlara avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben yapılan ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılacağı; anılan fıkranın (a) bendinde de 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 ödemelerinden vergi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır. Anılan maddenin verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile de vergi kesintisi oranı %3 olarak belirlenmiştir.

Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin ikinci fıkrasında "Kurumlar vergisi mükelleflerince, (dar mükellefiyete tabi kurumlarda ticari ve zirai kazançlarla sınırlı olarak) cari vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre ve cari dönemin kurumlar vergisi oranında geçici vergi ödenir. Tam mükellef kurumlar için geçerli olan esaslar, dar mükellef kurumlara da aynen uygulanır." hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120 nci maddesinde de, ticari kazanç sahipleri (basit usulde vergilendirilenler hariç) ile serbest meslek erbabının cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere, bu Kanunun ticari veya mesleki kazancın tespitine ilişkin hükümlerine göre (indirim ve istisnalar ile Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri de dikkate alınarak)

belirlenen ilgili hesap döneminin (2000/1514 sayılı BKK ile) üçer aylık kazançları **(42 nci madde kapsamına giren kazançlar ile noterlik görevini ifa ile mükellef olanların bu işlerden sağladıkları kazançlar hariç)** üzerinden 103 üncü maddede yer alan tarifenin ilk gelir dilimine uygulanan oranda geçici vergi ödeyecekleri hükme bağlanmıştır.

Diğer yandan, 217 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Geçici Vergi Kapsamına Girmeyen Kazançlar" başlıklı 1/1.2 bölümünde; "**Senelere sari inşaat ve onarma işi yapan mükellefler ile noter bulunmayan yerlerde Adalet Bakanlığınca geçici yetkili noter yardımcısı olarak görevlendirilenler, bu kazançları dolayısıyla geçici vergi ödemeyeceklerdir.** Ancak, söz konusu mükellefler, senelere sari inşaat ve onarma veya geçici yetkili noter yardımcılığı işlerinden elde ettikleri kazançları dışında kalan ticari veya mesleki kazançları için geçici vergi ödemek zorundadırlar." açıklamalarına yer verilmiştir.

Özelge talep formu eki sözleşmenin incelenmesinden, ihale konusu işin 4 adet römorkörün (2 adedi 60 Ton, 2 adedi 80 Ton çeki gücünde) inşa suretiyle temini işi olduğu, işin tek bir sözleşme ile taahhüt edilmesine karşın, römorkörlerin ayrı ayrı teslim edileceği, her bir römorkörün inşasının yıllara sirayet ettiği ve geçici kabulünün kısım kısım olacağının kararlaştırıldığı (her bir römorkörün ayrı geçici kabule tabi olacağı) anlaşılmıştır.

Buna göre, şirketinizce Kıyı Emniyeti Genel Müdürlüğüne taahhüt edilen 4 adet römorkör inşası işi her ne kadar tek bir sözleşme ile taahhüt edilmiş olsa da, söz konusu sözleşme ile her bir römorkörün ayrı ayrı teslimi öngörülüp ayrı geçici kabule bağlandığından, her bir römorkör için kazancın ayrı ayrı tespit edilmesi gerekmekte olup, her bir römorkör için geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarih itibarıyla kar veya zararın tespit edilerek, ilgili yıl kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi 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.