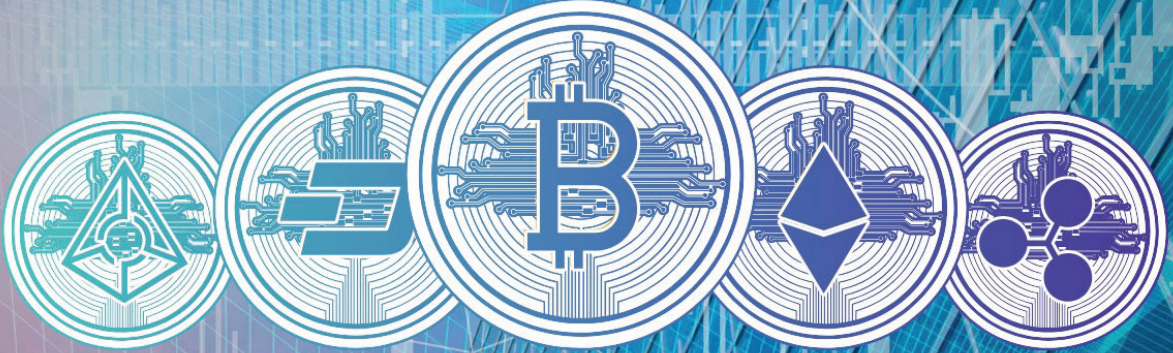


VERGİ PUSULASI



Promosyondur. Para ile satılmaz. Sayı: 12 – Temmuz 2025

KRİPTO VARLIK ALIM-SATIM PLATFORMLARININ VERGİSEL DURUMLARI VE OLASI İŞLEM VERGİSİNİN BÜTÇE GELİRLERİNE ETKİSİ



**Enflasyon Düzeltmesi
Sonuç Hesaplarının
Kâr Dağıtımına Etkisi**

Sedat SARIKAYA
Merve DENİZ

**Finansman Gider
Kısıtlamasıyla İlgili Bazı
Özellikli Hususlar ve
Uygulamada Geline
Son Durum**

Nejdet CUĞ
Sevda Nur AKIŞ

**Adî Ortaklık ve
Transfer
Fiyatlandırması**

Yunus Emre İZCİ

VERGİ PUSULASI



7.YIL

Maliye Denetim Elemanları Derneği 3 Aylık Yayın

Sahibi	Maliye Denetim Elemanları Derneği Adına Dernek Başkanı Adile ECEMİŞ GÜLEÇ
Genel Yayın Yönetmeni	Oytun YAĞLITEPE - Seda ERKAN
Sorumlu Yazı İşleri Müdürü	İbrahim Anıl SÜTÇÜ
Dış İlişkiler Koordinatörü	İbrahim Eren ARSLAN
ve Reklam Sorumlusu	
Yayın Kurulu	Şenay OTO Funda ŞAHİN Ayfer KAYACAN Naciye TAŞKESEN Ömer YÜREK Fırat DEMİR Adem YALÇIN Nasuh ERDÖNMEZ Abdullah YEKELER Faruk YAHŞİ Müslüm KAYMAZ
İstanbul Temsilcisi	Ahmet KESKİNSOY
Ankara Temsilcisi	Halit KORKMAZ
İzmir Temsilcisi	Kazım ATİK
Makale Göndermek İçin	yayin@mded.org
Dizgi ve Görsel Tasarım	Oğuz BEYOĞLU
Yayın Satış ve Yazışma Adresi	Rumeli Cad. Matbaacı Osmanbey Sk. Şükranıye Apt. 34 / 6 Şişli - İSTANBUL (212) 909 13 10 yayin@mded.org www.mded.org
Baskı Cilt	Aryan Basım Tanıtım ve Matbaa Hizmetleri San. Tic. Ltd. Şti. Yüzyıl Mah. Mas-Sit Matbaacılar Sitesi 5. Cadde: No: 57-58 Bağcılar / İstanbul - (212) 544 99 06
Yıllık Abone Bedeli	2.000 TL (KDV Dahil)

- Dergimiz 3 AYLIK DERGİ olup, gönderilen makaleler en az 1 tanesi 10 yıl ve üzeri mesleki kıdeme sahip olan 2 okuma komisyonu üyesi tarafından okunmaktadır.
- Okuma komisyonu tarafından uygun görülen makaleler yayın kurulu kararı ile yayımlanmaktadır. Yazım ve yayın kuralları derginin son sayfasında yer almaktadır.
- Vergi Pusulası Dergisinde yer alan yazı, tablo, şekil veya resimlerin telif hakkı Maliye Denetim Elemanları Derneğine aittir. Bir bölümü veya tamamı Dernek Yönetim Kurulu yazılı izni olmaksızın kopyalanamaz ya da bastırılamaz yazılardan alıntı yapıldığında kaynağın belirtilmesi gerekmektedir.
- Vergi Pusulası Dergisinde yayımlanan yazıların bilimsel ve etik sorumluluğu yazarlara aittir. Bu yazılar Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın veya Vergi Denetim Kurulu'nun görüşü olarak değerlendirilemez

VERGİ PUSULASINDA BU AY

İÇİNDEKİLER

- 10 **Muhammet KAYA** / Vergi Başmüfettişi
KRİPTO VARLIK ALIM-SATIM PLATFORMLARININ VERGİSEL DURUMLARI VE
OLASI İŞLEM VERGİSİNİN BÜTÇE GELİRLERİNE ETKİSİ
- 25 **Sedat SARIKAYA** / Vergi Müfettişi
Merve DENİZ / Vergi Müfettişi Yardımcısı
ENFLASYON DÜZELTMESİ SONUÇ HESAPLARININ KÂR DAĞITIMINA ETKİSİ
- 39 **Nejdet CUĞ** / Vergi Müfettişi
Sevda Nur AKIŞ / Vergi Müfettiş Yardımcısı
FİNANSMAN GİDER KISITLAMASIYLA İLGİLİ BAZI ÖZELLİKLİ
HUSUSLAR VE UYGULAMADA GELİNEREN SON DURUM
- 50 **Yunus Emre İZCİ** / Vergi Müfettiş Yardımcısı
ADİ ORTAKLIK VE TRANSFER FİYATLANDIRMASI
- 66 **Semih DOLDUR** / Vergi Başmüfettişi
Özge ALDEMİR / Vergi Müfettişi Yardımcısı
HASILAT DENETİMİ ve UYGULAMASI

81

Ali YALÇINKAYA / Vergi Müfettişi

Müslüm KAYMAZ / Vergi Müfettiş

BİRDEN FAZLA TAKVİM YILINA SİRAYET EDEN İNşAAT VE
ONARMA İşLERİNDE İř BİTİM TARİHİNİN BELİRLENMESİ

88

MEVZUATTAKİ GELİşMELER

Kamil SIR / Vergi Müfettişi

96

GÜNCEL ÖZELGELER

Adem YALÇIN / Vergi Müfettişi

Ahmet YAVUZ / Daire Bařkan Yardımcısı

108

ULUSLARARASI VERGİLENDİRME

Dr. Adile Ecemiş GÜLEÇ / Vergi Müfettişi

Değerli Okurumuz,

Genişliğiyle engin denizleri andıran vergi mevzuatında uygulayıcılara elimizden geldiğince doğru yolu gösterme gayesiyle oluşturduğumuz Pusula'nın yeni sayısını istifadelerinize sunmaktan kıvanç duyuyoruz.

Dergimizin bu sayısı, alanında uzman kişilerce hazırlanmış 6 adet makale, seçkin özelge bülteni, vergi mevzuatındaki son değişiklikleri ortaya koyan çalışma ve küresel ölçekte vergicilikteki güncel gelişmelerin yer aldığı uluslararası vergilendirme bölümünden müteşekkildir.

2010'lu yılların başlarından itibaren hayatımızdaki yerini alan ancak bir ödeme aracı mı yoksa bir çeşit menkul kıymet mi olduğu konusunda tereddütler bulunan kripto paraların mahiyeti, özellikle son 5 senelik süreçte finans çevrelerinde nüfuz alanlarının genişlemesiyle netleşmiştir. Ülkemizde de bu husustaki mevzuat değişiklikleri 2024 yılında gerçekleşmiş ve söz konusu varlıklar Sermaye Piyasası Kanunu kapsamına alınmıştır. Bu sayımızda Sermaye Piyasası Kanunu'nda tanımlanan ve kripto paralarla ilgili faaliyetler yürüten platformların vergi karşısındaki durumlarıyla olası işlem vergisi ele alınmıştır. Ayrıca son dönemde vergi camiasının gündeminden düşmeyen enflasyon düzeltmesi ve finansman gider kısıtlaması uygulamalarına ilişkin güncel hususlar ile taze bir uygulama olan hasılat denetiminin genel esasları ortaya konmuştur. Bunların yanında adi ortaklıkların transfer fiyatlandırması hükümleri karşısındaki durumu ile yıllara sirayet eden inşaat işlerinde bitim tarihinin tespitine dair doğrudan özellik arz eden hususlara yönelik çalışmalar istifadelerinize sunulmuştur.

Dergimizin bu sayısında emeği geçen tüm meslektaşlarımıza teşekkür eder, eserlerin siz değerli okurlarımız için faydalı olmasını temenni ederiz.

**Vergi Pusulası Dergisi
Yayın Kurulu**

BİRDEN FAZLA TAKVİM YILINA SİRAYET EDEN İNŞAAT VE ONARMA İŞLERİNDE İŞ BİTİM TARİHİNİN BELİRLENMESİ

Ali YALÇINKAYA¹
Vergi Müfettişi

Müslüm KAYMAZ
Vergi Müfettişi

ÖZET

Yürürlükteki Türk Vergi Mevzuatı Kanunlarına göre vergilendirme hesap dönemleri itibarıyla gerçekleşmektedir. Fakat işin niteliği gereği birden fazla vergilendirme döneminde devam eden iş durumları olabilmektedir. Vergilendirme ve vergi sorumluluğu açısından birden fazla dönemde devam eden yıllara yaygın inşaat ve onarma işleri tipik hesap dönemi vergilendirmesinin istisnası bir durumdur. Makalemizde yıllara sari işlerin vergi sorumluluğu ve hangi dönemde vergileneceği üzerinde duracağız.

Anahtar Kelimeler: Yıllar Yaygın İnşaat ve Onarım İşleri, İhale, Vergi Tevkifatı

¹ ORCID No0009-0008-1306-7331 0000-0002-9973-2564
İletişim: ali.yalcinkaya@vdk.gov.tr muslum.kaymaz@vdk.gov.tr

GİRİŞ

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 42'nci maddesinde, birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde kar veya zararın işin bittiği yıl kati olarak tespit edileceği ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkur yıl beyannamesinde gösterileceği belirtilmiştir. Mezkur Kanun'un 44'üncü maddesinde ise inşaat ve onarma işlerinin bitim tarihleri belirlenmiş ve söz konusu işlerde 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, bitim tarihinden sonra bu işlerle ilgili olarak yapılan giderler ve her ne nam ile olursa olsun elde edilen hasılatın, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kâr veya zararının tespitinde dikkate alınacağı belirtilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılan kişi ve kuruluşların aynı maddede bentler halinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapacakları hüküm altına alınmış olup; aynı fıkranın (3) numaralı bendinde, bu Kanun'un 42'nci maddesi kapsamına giren işler dolayısıyla bu işleri yapanlara (kurumlar dahil) ödenen istihkak bedellerinden sorumlularca gelir vergisi tevkifatı yapılacağı belirtilmiştir. Söz konusu tevkifat oranı 3/2/2021 tarihli ve 3491

sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile %5 olarak belirlenmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15'inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde ise, Gelir Vergisi Kanunu'nda 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 tevkifat yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yer alan kanuni düzenlemelerle birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerine ilişkin özel bir vergileme rejimi belirlenmiştir. Buna göre, inşaat ve onarım işlerinde kar veya zararın işin bittiği yıl itibariyle tespit edilmesi vergilemeyi geciktirmekte, işin devamı süresinde yapılan hakediş ödemelerinde tevkifat yükümlülüğü doğurmaktadır. Bu nedenle, işin bitim tarihinin doğru olarak belirlenmesi hem işin yıllara sari inşaat onarma işi kapsamında beyan dönemini hem de hangi süreye kadar tevkifat yapılacağını belirlemesi yönünden önem arz etmektedir.

1. BİR İŞİN BİRDEN FAZLA TAKVİM YILINA SİRAYET EDEN İNŞAAT VE ONARMA İŞİ SAYILMA ŞARTLARI

Bir işin Gelir Vergisi Kanunu'nun 42'nci maddesi kapsamında değerlendirilebilmesi için:

–“ Faaliyet konusu işin inşaat ve onarma işi olması (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır); İnşaatı, genellikle demir, çimento

vs. gibi iptidai maddelerden bir yapı veya bunların mütemmim cüzlerinin imali olarak tanımlamak mümkündür. Onarım ise bir gayrimenkulün iskeleti dışında harap olan kısımlarının yeniden yapılması ile ilgili büyük ölçüdeki tamirat ve yenileme faaliyetlerini ifade etmektedir. 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 4 üncü maddesinde yer alan “Yapım” tanımına uyan işler inşaat ve onarma işi kapsamında değerlendirilir. Buna göre 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 kapsar.”²

- İnşaat ve onarma işinin birden fazla takvim yılına sirayet etmesi; işin başlama tarihi ne zaman olursa olsun iş bitimi tarihinin ertesi yıla sarkmış olması gerekir.

- İnşaat ve onarma işinin taahhüde bağlı olarak yapılması; yapılan işin başkası adına ve hesabına onun talebine istinaden yapılmak üzere taahhüt edilmesi gerekir.

Şartlarının bir arada aranılması gerekmektedir.

2. GEÇİCİ VE KESİN KABUL USULÜNE TABİ İŞLERDE İŞİN BİTİMİ TARİHİNİN BELİRLENMESİ

Gelir Vergisi Kanunu’nun 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 işin bitimi tarihi olarak dikkate alınacağı belirtilmiştir.

Mezkur Kanun maddesindeki düzenlemeyle yıllara sari inşaat ve onarma işlerinde işin bitimi tarihinin belirlenmesinde ikili bir ayırım yapılmış ve geçici ve kesin kabul usulüne tabi olup olmamasına göre farklı bitim tarihleri olduğu hüküm altına alınmıştır.

Maddede belirtilen geçici ve kesin kabul usulü, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamında yayımlanan Yapım İşleri Muayene ve Kabul Yönetmeliği ve Yapım İşleri Genel Şartnamesi’ne tabi idarelerce ihale olunan inşaat ve onarma işlerinde uygulanmaktadır. Yani bir inşaat ve onarma işinin GVK’nın 44’üncü maddesi kapsamında geçici ve kesin kabul usulüne tabi olarak değerlendirilebilmesi için 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamındaki idarelerin, bu Kanun hükümlerine göre yaptıkları ihaleler sonucunda teslim edilen yapım işlerinin muayene ve kabul işlemlerini kapsaması gerekmektedir.

² 20.12.2016 Tarih Ve 31435689-120.01.02.08 – 97832 Sayılı Konya Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi

Kamu İhale Kanunu'na tabi idarelerce ihale olunan taahhüde bağlı inşaat ve onarma işlerinin geçici ve kesin kabul usulüne göre yapılması, işlerin bitiminde ise mutlaka geçici ve kesin kabul tutanaklarının düzenlenmesi gerekmektedir. GVK 44'üncü maddesinde belirtildiği üzere, bu tür işlerde, işin bitimi tarihi olarak geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onayladığı tarihin işin bitimi tarihi olarak kabul edilmesi gerektiği hususunda tereddüt bulunmamaktadır. Dolayısıyla bu tür işlerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihe göre işin yıllara sirayet edip etmediğinin kontrolü yapılmalı, buna göre kar veya zarar beyanlara intikal ettirilmeli, bu tarihe kadar yapılan hakediş ödemeleri üzerinden tevkifat yapılmalı, bu tarihten sonra bu işlerle ilgili olarak yapılan giderler ve elde edilen hasılat, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kâr veya zararının tespitinde dikkate alınmalıdır.

Diğer yandan, Kamu İhale Kanunu'na tabi olmayan kurumlar birbirleriyle yaptıkları GVK 42'nci madde kapsamındaki inşaat ve onarma işlerine ilişkin sözleşmelerde geçici ve kesin kabul usullerine yönelik atıflar yapabilmekte ve geçici kabul tutanağı düzenledikleri görülmektedir. Bu tür durumlarda işin ne zaman bitmiş sayılacağı önem arz etmekte, işin yıllara sari olma durumunu, kar veya zararın beyan dönemini ve tevkifat yükümlülüğünü etkilemektedir.

Kamu İhale Kanunu'na tabi idarelerce ihale olunan inşaat ve onarma işlerinin geçici ve kesin kabul usullerine göre yapılması zorunludur. Bu kanun kapsamı dışındaki kurumların bu tür inşaat ve onarma işlerinde böyle bir zorunluluk bulunmamakta olup, bu işlerin tabi olacağı usullerin Borçlar Kanunu hükümlerine göre belirlenmesi gerekmektedir. Mezkûr Kanun'da tahdidi olarak sayılan haller dışında sözleşme serbestisi ilkesi geçerlidir. Sözleşme serbestisi ilkesini kısaca açıklamak gerekirse; kişi ya da kurumların dilediği konuda, dilediği içerikte ve şekilde sözleşme yapma hakkı olarak tanımlanabilir. Bu nedenle, Kamu İhale Kanunu'na tabi olmayan tarafların yıllara sari inşaat ve onarma işleriyle ilgili sözleşmelerde sözleşme serbestisi ilkesi çerçevesinde geçici ve kesin kabul usulüne ilişkin hükümler koymalarında ve uygulamalarında herhangi bir engel bulunmamaktadır.

Kamu İhale Kanunu'na tabi olmayan tarafların yıllara sari inşaat ve onarma işi sözleşmelerinde geçici ve kesin kabule ilişkin hüküm bulunması halinde, işin bitim tarihinin belirlenmesinde ve vergisel yükümlülüklerin yerine getirilmesinde geçici kabul tutanağının düzenlenme şartının bulunup bulunmadığı ya da geçici kabul tutanağının imzalandığı tarihe itibar edilip edilmeyeceği hususlarında ihtilaflar yaşanabilmektedir. Bu tür sözleşmelerde geçici ve kesin kabule ilişkin hüküm bulunsa dahi mali idare yıllara sari inşaat onarma işlerinde Kamu İhale Kanunu'na tabi olmayan tarafların geçici kabul

tutanağı düzenlemesine itibar etmemekte, işin fiilen tamamlandığı ya da bırakıldığına dair kanıtlayıcı belgeler ile işin bitim tarihinin belirlenmesini istemektedir.

Nitekim İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 18.08.2015 tarih ve 62030549-125[15-2014/320]-75337 sayılı Özelgesi'nde özetle;

“Özel şirket olan A.Ş. tarafından şirketinize ihale edilen birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işi ile ilgili geçici kabul tutanağının 14/08/2014 tarihinde onaylandığı, geçici kabulü yapılan inşaat ve onarma işlerinin karşılığı olarak anılan firmaya 20/08/2014 tarihinde fatura düzenlediğiniz, söz konusu fatura geçici kabul tutanağının onay tarihinden önce ve sonrası yapılan işleri kapsadığından şirketinize yapılacak ödeme üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

...

Özelge talep formunuz ekinde yer alan sözleşmenizin tetkikinde; 5, 18 ve 20 nci maddelerinde geçici ve kesin kabul usulünü seçtiğiniz ve Geçici Kabul Tutanağının tetkikinden isesözkonusututanağın 14/08/2014 tarihinde onaylandığı anlaşılmıştır.

Yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde bahse konu işin, Kamu İhale Kanununa tabi idarelerce ihale olunan bir inşaat ve onarma işi olmaması nedeniyle bu işin bitim tarihinin tespitinde geçici kabul tutanağının düzenlendiği

tarihin değil, işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarihin dikkate alınması gerekmektedir.

Buna göre, işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarihe kadar şirketinize yapılacak hakediş ödemeleri üzerinden 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi gereğince vergi kesintisi yapılması, işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarihten sonra bu işle ilgili olarak şirketinize yapılacak ödemeler üzerinden ise vergi kesintisi yapılmaması gerekmektedir.” açıklamalarına yer verilmiştir.

Özel şirketlerin kendi aralarında düzenledikleri yıllara sari inşaat ve onarma işi sözleşmelerinde geçici ve kesin kabul usulüne ilişkin hüküm koymalarında ve bu tutanakları düzenlemelerinde yasal olarak herhangi bir engel bulunmamaktadır. Diğer yandan, mükellefiyet hukuki durumunu 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'ndan almaktadır. Mezkûr Kanun'un 8'inci maddesinde, mükellefiyete veya vergi sorumluluğuna müteallik özel mukavelelerin vergi dairelerini bağlamayacağı belirtilmiştir. Yani mükellefler kendi aralarında yapacakları sözleşmeler ile vergi mükellefiyeti ya da sorumluluğu konusunda kanunun hilafına bir hüküm üzerinde anlaşsalar dahi, vergi idaresini bağlayıcı bir durum söz konusu olmayacaktır. Bu sebeple bu tür özel işlerde vergisel yükümlülüklerin yerine getirilmesine ilişkin olarak geçici kabul tutanağının düzenlendiği

ve taraflarca onaylandığı tarihe değil işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarihe itibar edilecektir. Dolayısıyla yıllara sari inşaat ve onarma işinden elde edilen kar veya zararın beyan döneminin ve hakediş ödemelerine ilişkin yapılacak vergi kesintisinin bu durum dikkate alınarak belirlenmesi gerekmektedir ve özel şirketler işin fiilen tamamlandığı tarihe kadar yapacakları hakediş ödemelerinde vergi sorumlusu sıfatıyla kesinti yapmaya devam edeceklerdir.

3. DİĞER HALLERDE İŞİN BİTİMİ TARİHİNİN BELİRLENMESİ

Gelir Vergisi Kanunu'nun 44'üncü maddesinde, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarihin işin bitimi tarihi olarak dikkate alınacağı, bitim tarihinden sonra bu işlerle ilgili olarak yapılan giderler ve her ne nam ile olursa olsun elde edilen hasılatın, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kâr veya zararının tespitinde dikkate alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Maddede hüküm altına alınan fiilen tamamlama veya fiilen bırakılma durumuna ilişkin olarak mali idare tarafından özel bir belirleme yapılmamıştır. Bu nedenle bu durumların tevsik edildiği haller işin bitimi tarihi olarak dikkate alınacaktır.

Yıllara sari inşaat ve onarma işleri özelliği gereği uzun süreli olması nedeniyle tarafların yükümlülükleri yerine getirmesi konusunda zorluklar yaşanabilmekte, bazı durumlarda

sözleşmeler feshedilebilmektedir. Bu durumda işin bitim tarihinin belirlenmesi özellik arz etmektedir.

Yıllara sari inşaat işinin feshedilmesi halinde fesih tarihinden sonra yapılacak ödemelerden tevkifat yapıp yapılmayacağı konusunu İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı 07/09/2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 15-1483 sayılı Özeltisi'nde değerlendirilmiş ve özetle;

“Bu hüküm ve açıklamalara göre; geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan ve birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işinde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarih, diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih bitim tarihi olarak kabul edileceğinden, 2007 takvim yılında başlayıp birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat işinizin 10/11/2009 tarihinde feshedilmesi nedeniyle, sözleşmenin feshedildiği tarih işin bitim tarihi olarak kabul edilecek olup, bu tarihten sonra işveren tarafından söz konusu iş nedeniyle şirketinize yapılacak ödemeler üzerinden tevkifat yapılmayacaktır.” açıklamalarına yer verilmiştir.

Dolayısıyla yıllara sari inşaat ve onarma işinin feshedilmesi halinde işin geçici ve kesin kabul usulüne tabi olup olmadığına bakılmaksızın fesih tarihi işin bitimi tarihi olarak kabul edilecektir. Bu işlerden elde edilen kar veya zararın beyan döneminin belirlenmesinde ve hakediş ödemelerine ilişkin yapılacak vergi kesintisinde bu tarih dikkate alınacaktır. Fesih tarihinin içinde

bulunduğu hesap döneminde yıllara sari işe ilişkin gelir ve giderler kar zarar hesaplarına aktarılacaktır.

SONUÇ

Vergi Kanunlarında birden fazla vergilendirme döneminde devam eden inşaat ve onarma işlerinde kar veya zararın işin bittiği yıl kati olarak tespit edileceği ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkur yıl beyannamesinde gösterileceği belirtilmiştir. Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerine ilişkin özel bir vergileme rejimi belirlenmiştir. Buna göre, inşaat ve onarım işlerinde kar veya zararın işin bittiği yıl itibariyle tespit edilmesi vergilemeyi geciktirmekte, işin devamı süresinde yapılan hakediş ödemelerinde tevkifat yükümlülüğü doğurmaktadır. Tevkifatın hangi tarihe kadar yapılacağı da yukarıda anlattığımız üzere işin kamuya veya özel şirketlere yapılma durumuna göre değişmektedir.

Kamu İhale Kanunu'na tabi idarelerce ihale olunan taahhüde bağlı inşaat ve onarma işlerinin geçici ve kesin kabul usulüne göre yapılması, işlerin bitiminde ise mutlaka geçici ve kesin kabul tutanaklarının düzenlenmesi gerekmektedir. GVK'nin 44'üncü maddesinde belirtildiği üzere, bu tür işlerde, işin bitimi tarihi olarak geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onayladığı tarihin işin bitimi tarihi olarak kabul edilmesi gerektiği hususunda tereddüt bulunmamaktadır. Fakat özel şirketlerde yani Kamu İhale Kanunu'na bağlı olmayan kurumlarca yaptırılan işlerde geçici kabul usulü söz konusu değildir ve

tarafılarda yapılan sözleşmelerde bu usule yer verilmesi de idareyi bağlamamaktadır. Kamu İhale Kanunu'na tabi olmayan kurumlarca yaptırılan yıllara sari inşaat ve onarım işlerinde işin fiilen tamamlandığı tarihe kadar yapılan ödemelerde vergi sorumlusu sıfatıyla tevkifat yapılması gerekmektedir.

Ayrıca işin bitimi, kesin kabul tarihi ya da belirlenen başka bir tarih yerine iş akdinin feshi yoluyla gerçekleşirse bu durumda işin bitim tarihi fesih tarihi olarak kabul olunacaktır. Bitim tarihi olarak kabul edilen fesih tarihine kadar olan ödemeler de yine tevkifata tabi olacak ve fesih tarihi itibariyle, yıllara sari işin gelir giderleri feshin gerçekleştiği tarihin içinde bulunduğu hesap dönemi kar zarar hesaplarına intikal ettirilerek beyannameye ithali suretiyle beyan edilecektir.

KAYNAKÇA

1. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 18.08.2015 Tarih Ve 62030549-125[15-2014/320]-75337 Sayılı Özelgesi
2. 20.12.2016 Tarih Ve 31435689-120.01.02.08 – 97832 Sayılı Konya Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi
3. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı 07/09/2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 15-1483 Sayılı Özelgesi
4. 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu
5. Yapım İşleri Muayene ve Kabul Yönetmeliği ve Yapım İşleri Genel Şartnamesi



Gürok Grup 75 Yaşında!

Gürok Grup olarak 1948'den bu yana Türkiye'yi ileriye taşıyan projelerle üretmeye devam ediyoruz.

Yenilikçi ve vizyoner bakış açımızla dünya markaları yaratma hedefiyle çalışıyor, Cumhuriyetimizin 100. yılında 75. yaşımızı kutlarken üretim ve ihracat rekorlarıyla ülkemize değer katıyoruz.

Kültürel mirasımızla gelecek arasında kurduğumuz bağla topluma değer katan projeler üretiyor; yaptığımız her işte dünya, toplum ve insanı odağımıza alarak daha iyi bir gelecek için var gücümüzle çalışıyoruz.

