

İNŞAAT VE ONARIM İŞLERİNDE GEÇİCİ KABUL HALİNDE İŞİN BİTİM TARİHİ



Coşkun ARAS
Vergi Denetmen Yardımcısı

I - GİRİŞ

İnşaat ve onarım işlerinden elde edilen kazançlar, Gelir Vergisi Kanunu'nun "Ticari Kazanç" hükümlerine göre vergilendirilir. Ancak bu işlerin senelere sirayet etmesi halinde, taşıdığı özellikler nedeniyle genel hükümler dışında özel bir vergileme sistemi kabul edilmiştir(1).

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 42. maddesinde, "birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarım işlerinde kâr veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak meskur yıl beyannamesinde gösterilir" hükmü yer almaktadır.

İnşaat ve onarım işinin özel vergileme sistemine tabi tutulabilmesi için;

1 - Faaliyetin konusunun inşaat ve onarım işi olması,

2 - İnşaat ve onarım işinin taahhüde bağlı olarak yapılması,

3 - İnşaat ve onarım işinin yıllara yaygın olması, gerekmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun "inşaat ve onarım işlerinde işin bitimi" ile ilgili 44. maddesinde "İnşaat ve onarım işlerinde geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın düzen-

lendiği 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." denilmek suretiyle işin bitim tarihi;

1 - Geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösterir tutanağın tanzim edildiği tarih,

2 - Geçici ve kesin kabul usulüne tabi olmayan diğer inşaat ve onarım işlerinde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih,

bitim tarihi olarak kabul edilir.

Ancak, Gelir Vergisi Kanunu'nda yer alan bu açık hükme karşın uygulamada geçici kabul tarihi olarak muhtelif tarihlerle karşılaşılması ve özellikle bu tarihlerin farklı yıllara tesadüf etmesi nedeniyle, işin bitim tarihini tepitte tereddüt ve uyuşmazlıklar doğduğu, muvakkat kabulden hangi tarihin anlaşılması gerektiğine ihtiyaç duyulduğu görülmektedir.

II - GEÇİCİ KABUL HALİNDE İŞİN BİTİM TARİHİ:

Geçici kabul, işin bitiminin tespiti bakımından, sadece Bayındırlık İşleri Genel Şartnamesine tabi inşaatlardan ölçü alınacaktır. Bakanlar Kurulu'nun 20.6.1936 tarih ve 2/4869 sayılı kararı ile onanmış bulunan Bayındırlık İşleri Genel Şartnamesinin 36. maddesine göre geçici kabulün yapılması aşağıdaki şekilde sıra takip etmektedir;

1 - Müteahhit, işin sözleşme ve eklerine uygun olarak tamamlandığını ve kabule hazır olduğunu dilekçe veya telgrafla idareye bildirir.

2 - Bu müracaat üzerine kontrol teşkilatınca maddi bir engel bulunmadığı takdirde, en çok 30 gün içinde yapılan iş ön incelemeye tabi tutulur. İşin sözleşme ve eklerine uygun olarak tamamlandığının anlaşılması üzerine, kabul işleminin yapılmasında bir engel görülmediği takdirde kontrol teşkilatınca "geçici kabul teklif belgesi" düzenlenir ve sözleşmede belirtilen yetkili makama gönderilir. Yetkili makam da en geç 10 gün içinde biri başkan olmak üzere 3 kişiden oluşan Geçici Kabul Heyetini oluşturur. Geçici Kabul Heyeti en geç 10 gün içinde işyerine giderek şartnamenin 41. maddesine göre müteahhit tarafından yapılmış işleri muayene eder. (10 günlük süre mecburiyet halinde yetkili makamca

uzatılabilir). Kabul komisyonları tarafından müteahhit veya yetkili vekillerinin huzurunda yapılacak bu muayeneden sonra da uygun görülürse bir tutanakla geçici kabul yapılır.

Kabul komisyonunca bir eksik tespit edilmişse, eksikliklerin tayin olunan sürede müteahhit tarafından tamamlanması gerekmektedir. Aksi takdirde geçici kabul tarihi kusur ve eksikliklerin tamamlandığı tarihe kadar ertelenir.

3 - Müteahhidin yaptığı inşaat ve onarımın süresinde tamamlandığı kontrol teşkilatı tarafından yukarıda belirtilen şekilde tespit edilmiş olduğu halde, kabul komisyonunun inşaat mahalline gitmesi ve kabulü yapması herhangi bir nedenle gecikmişse kabul tutanağına inşaatın bitim tarihi kaydedilir ve bu tarih (itibari tarih) geçici kabul tarihi sayılır.

4 - Geçici kabulün: geçerliliği, idarenin tasdikinden sonra tekemmül etmektedir.

Yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda da görüleceği üzere, geçici kabul tutanaklarında farklı kabul tarihleri ortaya çıkmaktadır. Vergi uygulaması yönünden çoğunlukla karşılaşılan geçici kabul tarihleri,

- 1 - Kabulün yapıldığı tarih (tutanak tarihi),
- 2 - Kabul tarihi (itibari tarih),
- 3 - Onay tarihi,

olmaktadır.

Bu tarihlerin üçünün de aynı takvim yılına rastlaması durumunda vergi uygulaması açısından bir sorun bulunmamakla birlikte, farklı yıllara rastlaması halinde işin bitim tarihi olarak, hangi tarihin esas alınacağını, inşaatla ait kâr ve zararın hangi yılda tespit olunacağını tayininde tereddütler hasıl olmaktadır.

Maliye Bakanlığınca yayımlanan 85 seri numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliğinde "Taahhüt İşlerine ait kazançların vergilendirilmesinin sıhhatli ve tereddüdü mucip olmayacak şekilde yürütülmesi bakımından muvakkat kabulün tutanakla tevsik edildiği tarihin esas alınması uygun görülmektedir. Bu suretle sözü edilen mahsurlar ortadan kalkacak ve tatbikatın 44 üncü madde hükmüne uygunluğu sağlanmış olacaktır.

Bu itibarla Gelir Vergisi Kanunu'nun 42 ve 44 üncü maddelerinde sözü edilen işin bitim tarihinden geçici kabulün komisyon tarafından fi-

ilen yapıldığını tevsik eden "Tutanak tarihinin" anlaşılması ve tatbikatta o şekilde vechе verilmesi icap eder." hükmü ile de tutanak tarihinin anlaşılması gerektiği duyurulmuş ve uygulamanın da bu şekilde yürütülmesi istenilmiştir.

Yine, Gelir Vergisi Kanunu'nun 44. maddesinde 2361 sayılı Kanunla yapılan değişiklikte, geçici kabulün yapıldığına ilişkin tutanağın düzenlendiği tarihin "işin bitim tarihi" olarak kabul edilmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

III - SONUÇ OLARAK

Özel bir vergilendirme sistemine tabi olan inşaat ve onarım işlerinde geçici kabul tutanaklarının da yer alan ve vergi uygulaması yönünden te-reddütlere yol açan tutanak tanzim tarihi yanında itibari tarih ve onay tarihinin bulunması ve bu tarihlerin farklı takvim yıllarına ait olması durumunda işin bitim tarihi alarak "tutanağın tanzim tarihi"nin esas alınması gerekmekte olup, bu işe ait kâr veya zararın bu yıl içinde çıkartılarak beyan edilmesi gerekmektedir.

Yararlanılan Kaynaklar

1. Şükrü KIZILOL (İnşaat Muhasebesi, Yaklaşım Yayınları)
2. Yılmaz ÖZBALCI (Gelir Vergisi Kanunu, Yorum ve Açıklamaları)
3. Gelir Vergisi Kanunu ve Tebliğler
4. Bayındırlık İşleri Genel Şartnamesi