

ihale feshedilerek tasfiye edilen işlerdeki geçici kabul tarihinin de normal şekilde bitirilmiş işlerde olduğu gibi belirlenmesi gerektiğinden ve kabule engel nitelikte olmamakla birlikte yapılan işte kusur ve eksiklikler tespit edilerek süre verilmesi halinde geçici kabul tutanağı ancak eksikliklerin giderilmesinden sonra onaylanabileceğinden söz konusu işe ait Geçici Kabul Tutanağının İdarece onaylandığı tarihin işin bitim tarihi olarak kabul edilmesi gerektiği hk(Maliye

**B)**

ihale feshedilerek tasfiye edilen işlerdeki geçici kabul tarihi

Sayı:

38418978-120[44-2020/4]-299177

Tarih:

24/09/2021

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı**

**Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü**

|        |                                                           |            |
|--------|-----------------------------------------------------------|------------|
| Sayı : | 38418978-120[44-2020/4 İ]-299177                          | 24.09.2021 |
| Konu : | 4735 Sayılı Kanun Geçici 4. maddesine göre işin tasfiyesi |            |

|        |   |
|--------|---|
| İlgi : | . |
|--------|---|

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; ... ile ... arasında ... tarihinde “...inşaat yapım işi” için sözleşme imzalandığı,

-Söz konusu işe ait sözleşmenin tasfiyesi için 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununun “Sözleşmelerin Tasfiyesi veya Devri” başlıklı geçici 4 üncü maddesi uyarınca ...

tarihli ve ... sayılı yazınız ile İdareye başvuruda bulunduğunuz,

...’nün ... tarih ve ... sayılı yazıları ile tasfiye talebinizin uygun bulunarak, işin tasfiye geçici kabule hazır hale getirilmesi için eksikliklerin teknik şartnameye uygun olarak tamamlanması ve tasfiye geçici kabule başvurulması gerektiğinin bildirildiği,

-İdarenin ... tarih ve ... sayılı yönetim kurulu kararı ile işin tasfiyesine oybirliği ile karar verildiği, ancak ... tarihli ... tarafından henüz imzalanmadığı, ve İdare tarafından yapılan eksiklik tespitlerini tamamlamak üzere ... gerekli çalışmaların devam ettiği

belirtilerek; üstlenmiş olduğunuz yıllara sari inşaat işinin bitim tarihi olarak hangi tarihin esas alınması gerektiği hususunda 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 kâr veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkûr yıl beyannamesinde gösterilir.”* hükmü , 44 üncü maddesinin birinci fıkrasında ise *“İnşaat 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 bitim tarihi olarak kabul edilir.”* hükmü yer almaktadır.

Buna göre birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinin vergilendirilmesinde kar veya zararın hangi yıl kazancına dahil edilerek vergilendirileceği işin bitim tarihine göre tespit edilmekte, işin bitim tarihinin tespitinde ise geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarih, diğer hallerde de işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih esas alınmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde de, 193 sayılı 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 bağlanmış olup, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin *“15.3.1. Birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işlerine ilişkin olarak yapılan hakediş ödemeleri”* başlıklı bölümünde de birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işlerinin tanımı konusunda Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı açıklamasına yer verilmiştir.

Ayrıca, 7161 Sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 32 nci maddesi ile 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununa eklenen *“Sözleşmelerin tasfiyesi veya devri”* başlıklı geçici 4 üncü maddede *“31/8/2018 tarihinden önce 4734 sayılı Kanuna göre ihalesi yapılan (3 üncü maddesindeki istisnalar dâhil) ve bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla devam eden sözleşmeler, imalat girdilerinin fiyatlarında beklenmeyen artışlar meydana gelmesi nedeniyle, bu maddenin yürürlüğe*

*girdiği tarihten sonraki 60 gün içinde yüklenicinin idareye yazılı olarak başvurması kaydıyla, Hazine ve Maliye Bakanlığının görüşü alınarak idarenin onayına bağlı olarak feshedilip tasfiye edilebilir veya devredilebilir. Bu durumda devir alacaklarda ilk ihaledeki şartlar, devir tarihi itibarıyla aranacak olup devirden veya fesihten kaynaklanan kısıtlama ve yaptırımlar uygulanmaz.....” hükümleri yer almaktadır.*

Öte yandan, zelge talep formunuzda yer alan hususlarla ilgili olarak ...Kurumundan görüş istenilmiş olup, ... alınan ... tarihli ve ... sayılı yazıda Bakanlıklarınca ihale edilerek sözleşmeye bağlanan ancak tasfiye edilen yapım işlerinde usul olarak öncelikle İhale Yetkilisi Olurunun alındığı, daha sonra geçici kabul iş ve işlemlerinin mevzuatta belirtildiği üzere normal şekilde bitirilmiş işlerde olduğu gibi gerçekleştirildiği, tasfiye geçici kabul itibar tarihi olarak esas alınacak tarihin ise eğer yapım işi geçici kabule elverişli hale getirilmişse Makam Oluru tarihi; yapım işi geçici kabule elverişli hale getirilememişse kabul komisyonunun belirlediği eksik ve kusurlu imalatların, Yapı Denetim Grevlilerince yerinde tespit edilerek tutanağa bağlandığı tarih olarak belirlendiği ve tasfiye geçici kabul tutanakları düzenlenerek onaylandığı belirtilmektedir.

Kamu İhale Kurumunun konuya ilişkin ... tarihli ve ... sayılı yazısında da;

*“Yapım İşleri Genel şartnamesinin “Geçici kabul” başlıklı 41 inci maddesinde;*

(5) Kabul komisyonu, gerçekleştirilen işlerin nev'ini, niteliğini, sözleşme ve ekleri ile teknik gereklere ve iş sırasında onaylanan değişikliklere uygunluğunu ve kabule hazır olup olmadığını, yüklenici veya vekili ile birlikte inceler. Yapılan inceleme neticesinde;

a) Kabul komisyonu işi kabule uygun bulmadığı takdirde, mevcut durumu ve işin kabule hazır hale gelmesi bakımından yaklaşık bitim tarihini bir tutanakla tespit eder ve idareye bildirir. Bu durumda geçici kabul yapılmamış sayılır. Bunun zerine, yükleniciye 4735 sayılı Kanunun 20 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca kusur ve eksiklerin giderilmesi için, kabul komisyonunun belirttiği yaklaşık bitim tarihi de dikkate alınarak, en az on gün süreli ve nedenleri açıkça belirtilen ihtarda bulunulur ve sözleşmede belirlenen oranda gecikme cezası işin varsa süre uzatımları da dahil sözleşmesine göre bitmesi gereken tarihi takip eden günden başlamak üzere uygulanır. Belirlenen sürenin sonunda, yüklenici bulunsun veya bulunmasın, işin son durumu idarece görevlendirilen işin niteliğine uygun sayıda teknik eleman tarafından düzenlenecek bir tutanakla tespit edilir.

b) Kabul komisyonu, kabule engel nitelikte olmamakla birlikte yapılan işte kusur ve eksiklikler tespit ederse; geçici kabul tutanağını tanzim ederek gördüğü kusur ve eksikliklerin ayrıntısını gösterir bir liste düzenler ve bunların giderilmesi için gerekli olan süreyi tutanakta belirtir. Belirlenen sürenin sonunda, yüklenici bulunsun veya bulunmasın, işin son durumu, yapı denetim görevlisi tarafından düzenlenecek bir tutanakla tespit edilir ve idareye iletilir. Eksikliklerin giderilmesi halinde geçici

kabul tutanağı onaylanır. Kabul komisyonunun tespit ettiği eksiklikler, belirlenen sürede yüklenici tarafından giderilmezse bu sürenin bitiminden sonra eksikliklerin giderilmesine kadar geçecek her gün için, sözleşmesinde günlük gecikme cezası olarak yazılan tutarın %10'u oranında günlük ceza uygulanır. Ancak gecikme otuz günü geçerse ceza uygulamasına devam edilmekle birlikte idarece kusur ve eksiklikler yüklenici nam ve hesabına giderilebilir. Bu durumda kabul tutanağı eksikliklerin giderilmesinden sonra idarece işleme konularak onaylanır ve bu tarih kabul tarihi olarak dikkate alınır.

c) Kabul komisyonu işi kabule uygun gördüğü takdirde, geçici kabul tutanağı düzenlenir ve bu tutanağı komisyon üyeleri ile birlikte yüklenici veya vekili de imzalar.

...

(7) Geçici kabul tutanağı, ihale makamı veya yetkilendirdiği kişilerce onaylandıktan sonra geçerli olur. Geçici kabulün yapılmasını müteakip işin kullanılması ve/veya işletilmesi, işin kesin kabulünün yapıldığı anlamına gelmez.

(8) Geçici kabul itibar tarihi olarak esas alınacak tarih, işin geçici kabule elverişli bir halde tamamlandığı tarih olup bunu geçici kabul komisyonu tespit ederek tutanağa geçirir. Ancak yüklenici tarafından tamamlanması ve düzeltilmesi gereken eksik ve kusurlardan, teknik bakımdan tamamlandıktan sonra bir deneme süresi geçirmesi gerekenler varsa, bu kusur ve eksikliklerin giderilmesi tarihinden başlayarak kesin kabule kadar geçmesi gereken süreyi de

kabul heyeti belirleyerek tutanağa yazar.

(9) Yüklenicinin yaptığı işin, süresinde (varsa süre uzatımları da dahil) tamamlandığı yapı denetim görevlisi tarafından tespit edilmiş ve idareye bildirilmiş, ancak kabul komisyonunun iş yerine gitmesi ve kabulü yapması herhangi bir nedenle gecikmiş ise kabul tutanağında işin gerçek bitiş tarihi belirtilir ve bu tarih, işin geçici kabul itibar tarihi olur.” hükümleri,

Aynı Şartnamenin “Sözleşmenin feshi ve tasfiye durumları” başlıklı 47 nci maddesinde;

...

(14) Tasfiye halinde; işin yüklenici tarafından yapılmış kısımları için, tasfiye onay tarihi geçici kabul tarihi sayılmak üzere, geçici kabul, teminat süresi ve bu süredeki bakım sorumluluğu, kesin kabul ve teminatın geri verilmesi hakkında sözleşmesinde bulunan hükümlerle bu Şartnamenin 41, 42, 43, 44 ve 45 nci maddeleri hükümleri, normal şekilde bitirilmiş işlerde olduğu gibi aynen uygulanır...” ,

(17) Gerek sözleşmenin feshedilmesi, gerekse tasfiye halinde kesin hesabın yapılabilmesi için işlerin ve ihzaratın ölçülebilir duruma getirilmesi, teknik zorunluluklar nedeniyle veya yapılmış iş kısımlarının korunmasını sağlamak üzere işlerin belli bir aşamaya kadar yapılması gerekiyorsa, bu husus ayrıntılı olarak tasfiye geçici kabul tutanağında veya sözleşmenin feshedilmesi hali için “Durum Tespit Tutanağı”nda belirtilir. İdare, belirli bir süre vererek bu işlerin yapılmasını yükleniciden isteyebilir. Yüklenici bu

hususları yerine getirmediği takdirde idare, bu belirli işleri yüklenici hesabına yapar veya yaptırır. Bu işlerin yaptırılması bedeli, sözleşmeye göre yükleniciye ödenecek bedelden fazla olursa aradaki fark yüklenicinin alacaklarından düşölür, alacağı kalmamışsa tasfiye halinde teminatından kesilir, fesih halinde ise genel hükümlere göre işlem yapılarak yükleniciden ayrıca tahsil edilir.”

hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda aktarılan mevzuat hükümleri uyarınca geçici kabul tutanağının onaylanarak geçerli hale geleceğı tarih; işin kabule uygun bulunmaması, kabule engel nitelikte olmamakla birlikte yapılan işte kusur ve eksikliklerin bulunması ve işin kabule uygun olması hallerine bağılı olarak değışkenlik göstermektedir.

Bu bağlamda, Yapım İşleri Genel Şartnamesi’nin 41 inci maddesinin beşinci fıkrasının (b) bendi uyarınca Geçici Kabul Komisyonu tarafından yapılan inceleme neticesinde kabule engel nitelikte olmamakla birlikte yapılan işte kusur ve eksiklikler tespit edilirse; bu kusur ve eksikliklerin giderilmesi için bir süre verilmesi ve belirlenen sürenin sonunda eksikliklerin giderilmesi halinde geçici kabul tutanağının onaylanması; eksikliklerin, belirlenen sürede yüklenici tarafından giderilmemesi halinde ise ceza uygulamasında bulunularak gerekirse idare tarafından kusur ve eksiklikler yüklenici nam ve hesabına giderildikten sonra kabul tutanağının işleme konularak onaylanması ve bu tarihin kabul tarihi olarak dikkate alınması gerekmektedir.

*Anılan Şartname'nin 47 nci maddesinin ondördüncü fıkrası uyarınca sözleşmesi feshedilerek tasfiye edilen işlerdeki geçici kabul tarihinin de, normal şekilde bitirilmiş işlerde olduğu gibi belirlenmesi gerektiği dikkate alındığında herhangi bir süre verilmeksizin kabule uygun bulunan işlerde tasfiye onay tarihinin geçici kabul tarihi sayılması; kabule engel nitelikte olmamakla birlikte yapılan işte kusur ve eksiklikler tespit edilerek süre verilmesi halinde ise geçici kabul tutanağı ancak eksikliklerin giderilmesinden sonra onaylanabileceğinden anılan tarihin geçici kabul tarihi olarak esas alınması gerektiği değerlendirilmektedir. "*

açıklamalarına yer verilmiştir.

Konu, yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri ile ... konuya ilişkin görüş yazılarında yer alan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilmiş olup ilgili İdare tarafından ... işin tasfiye geçici kabule hazır hale getirilmesi için eksikliklerin teknik şartnameye uygun olarak tamamlanması ve tasfiye geçici kabule başvurulması gerektiği bildirilmiş olduğundan, herhangi bir süre verilmeksizin kabule uygun bulunan işlerde olduğu üzere tasfiye onay tarihinin geçici kabul tarihi olarak kabul edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Dolayısıyla, ilgili mevzuat gereği; feshedilerek tasfiye edilen işlerdeki geçici kabul tarihinin de normal şekilde bitirilmiş işlerde olduğu gibi belirlenmesi gerektiğinden ve kabule engel nitelikte olmamakla birlikte yapılan işte kusur ve eksiklikler tespit edilerek süre verilmesi halinde geçici kabul tutanağı ancak eksikliklerin giderilmesinden sonra onaylanabileceğinden, ... tarafından yüklenilen söz konusu işe ait ... Geçici Kabul Tutanağının İdarece onaylandığı tarihin

işin bitim tarihi olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.