

# Özelge: İşlerin süresinde bitirilmemesi dolayısıyla ödenen cezaların vergi kanunları karşısındaki durumu hk.

Sayı:

B.07.1.GİB.4.34.19.02-105[229-2012/VUK-1- . . .]-2283

Tarih:

25/07/2012

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü**

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02-105[229-2012/VUK-1- . . .]-2283 25/07/2012

Konu : İşlerin süresinde bitirilmemesi dolayısıyla ödenen cezaların vergi kanunları karşısındaki durumu.

İlgi dilekçenizde, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, şirketinizin ... ile ... tarihinde ... TL tutarında ... gün süreli ... yol bakım ve onarım işlerini taşeron olarak üstlendiğiniz, taahhüt edilen işlerin fiilen ... tarihinde bitirilmesine karşın üçüncü hak edişin ..., dördüncü hak edişin ise ... tarihinde ödendiği, ... geçici kabul tutanağını onayladığı tarihin işlerin bitirildiği tarih olarak kabul edildiği belirtilerek, ... yılında hak edişler üzerinden tevkif suretiyle kesilen vergilerin mahsup konusu edilip edilemeyeceği, taahhüt edilen işlerin süresinde bitirilememesi nedeniyle ödenen cezaların fatura düzenlemeksizin gider olarak indirim konusu yapıp yapılamayacağı, söz konusu cezaların alt taşeronlara yansıtılması işleminde fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği ile KDV hesaplanıp hesaplanmayacağı hususlarında tereddüde düşüldüğünden 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 edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak mezkur yıl beyannamesinde gösterilir." hükmüne yer verilmiştir.

Anılan madde kapsamına giren işlerde, işin başlangıç tarihi olarak; imzalanan sözleşmede yapılacak yer teslimi öngörülmüş ise yerin teslim edildiği tarih, sözleşmede yer teslim tarihi belirtilmemiş ise sözleşmede belirtilen işin başlangıç tarihi, bunların hiçbiri belirtilmemiş ise sözleşmenin imzalandığı tarihin kabul edilmesi gerekmektedir.

Aynı Kanunun 44 üncü maddesinin birinci fıkrasında 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 bırakıldığı tarihin bitim tarihi olarak kabul edileceği; maddenin ikinci fıkrasında ise bitim tarihinden sonra bu işlerle ilgili olarak yapılan giderlerin ve her ne nam altında olursa olsun elde edilen hasılatın, bu giderlerin yapıldığı veya hasılatın elde edildiği yılın kar veya zararının tespitinde dikkate alınacağı hükme bağlanmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde ise 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 ödemelerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı belirtilmiş olup, söz konusu kesinti oranı 3/2/2009 tarih ve 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile % 3 olarak belirlenmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamındaki işleri üstlenen müteahhitlerce işin tamamen veya kısmen taşeronlara yaptırılması halinde, taşeronların durumları, taahhüt ettikleri kısmın mahiyet itibariyle inşaat ve onarım işi kapsamında olup olmadığı ve süre olarak yıllara sirayet edip etmediğine göre tespit edilecektir.

Buna göre, yıllara sari inşaat ve onarma işleri dolayısıyla işin bitim tarihine kadar yapılacak ödemeler üzerinden %3 oranında vergi tevkifatı yapılacak olup söz konusu işe ilişkin olarak işin bitim tarihinden sonraki ödemeler üzerinden yapılan tevkifatlar fazla ve yersiz ödenen vergi niteliği kazanacağından talep edilmesi halinde 252 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan açıklamalar çerçevesinde iade edilebilecektir.

Öte yandan, Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında, kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş, maddenin ikinci fıkrasıyla da safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde, safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, (3) numaralı bendinde de işle ilgili olmak şartıyla, mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatların safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, yapım ve onarım işinin süresinde bitirilememesi nedeniyle sözleşme hükmü uyarınca ödenen gecikme cezaları şirketiniz tarafından Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendine istinaden kurum kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecek olup yansıtma faturası ile alt taşeronlara yansıtılan bu gecikme cezalarının tahakkuk tarihi itibarıyla kurum kazancına dahil edileceği tabiidir.

Öte yandan, Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesi ile ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti kapsamında Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisinin konusuna alınmış; aynı Kanunun 2 ve müteakip maddelerinde ise teslim ve hizmet ile teslim ve hizmet sayılan hallerin neler olduğu tanımlanmış bulunmaktadır.

Buna göre, bir sözleşmeye dayanan taahhüdün istenilen zaman ve şartlarda yerine getirilmemesi sebebiyle cezai şart olarak ödenen bedel, bir mal teslimi ve hizmet ifası karşılığı olmadığından katma değer vergisine tabi tutulmayacaktır. Söz konusu bedelin alt taşeronlara bire bir yansıtılmasında da bu husus geçerli olacaktır.

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde; "Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.", 231/5 inci maddesinde ise; "Fatura malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır." hükümleri yer almaktadır.

Bu itibarla, taahhüt sözleşmesine dayanarak işlerin süresinde bitirilmemesi dolayısıyla ... tarafından hak edişler üzerinden kesilen cezaların alt taşeronlara yansıtılması işleminde KDV ihtiva etmeyen fatura düzenlemeniz mümkündür.

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 özelveğe uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.