

## İş ortaklığı tarafından yapılan işin bütünüyle diğer ortağa devri halinde vergilendirme

|            |                              |
|------------|------------------------------|
| Belge türü | Özelge                       |
| Kanun      | KURUMLAR VERGİSİ KANUNU      |
| Özelge no  | 16700543-125[19-515-74]-1720 |
| Tarih      | 04.01.2023                   |

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Gaziantep Vergi Dairesi Başkanlığı

(Gelir, Kurumlar ve Diğer Vergiler Müdürlüğü)

Sayı : 16700543-125[19-515-74]-1720

04.01.2023

Konu : İş ortaklığı tarafından yapılan işin bütünüyle diğer ortağa devri halinde vergilendirme

İlgi

:

...

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... olarak ... yıllara sari nitelikteki "... Yapım İşi Sözleşmesi" işine ... tarihinde başlamış olduğunuz, ortaklığınız tarafından yapılmakta olan işin ... tarihli devir sözleşmesiyle tüm hak ve yükümlülükleriyle birlikte Şirketinize devredildiği belirtilerek, bahse konu devir işleminden sonra Kurumlar Vergisi Kanunu kapsamında kar-zarar hesaplaması yapılıp yapılmayacağı ve hakedişler üzerinden yapılan vergi kesintilerinden doğabilecek iade alacakları ile iş ortaklığı üzerinde bulunan devreden KDV tutarı ile ilgili olarak ne şekilde işlem yapılacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

## **KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:**

Kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılan iş ortaklıkları, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin yedinci fıkrasında, maddede yazılı kurumların kendi aralarında veya şahıs ortaklıkları ya da gerçek kişilerle, belli bir işin birlikte yapılmasını ortaklaşa yüklenmek ve kazancını paylaşmak amacıyla kurdukları ortaklıklardan bu şekilde mükellefiyet tesis edilmesini talep edenler şeklinde tanımlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin;

*"2.5.2. Unsurları" başlıklı bölümünde, "...Belli bir iş için kurulacak olan iş ortaklığında işin bitim tarihi, taahhüt sözleşmesinde belirlenen esaslara göre tayin olunacaktır. Ancak, işin bitimi iş ortaklığının da sona erdiğini göstermez. Bu iş dolayısıyla mükellefiyetle ilgili ödevlerin tamamının da yerine getirilmesi (Örneğin, tahakkuk eden vergilerin tamamının ödenmesi) gerekir. Vergisel ödevlerin tamamının ikmal edilmesinden sonra iş ortaklığı sona ermiş sayılır.*

*Öte yandan, iş ortaklıklarının tasfiyesi, Borçlar Kanunundaki adi ortaklıkların dağılmasına ilişkin hükümlere göre yapılacaktır.",*

"2.5.3. İşin bitiminde ortaya çıkan zararların durumu" başlıklı bölümünde, "Kurumlar, dilerlerse Borçlar Kanununa göre adi ortaklık veya Kurumlar Vergisi Kanununa göre iş ortaklığı şeklinde ortaklıklar oluşturarak faaliyet gösterebilmektedirler.

Adi ortaklıklar, kurumlar vergisi mükellefi olmamalarına rağmen katma değer vergisi mükellefi olmaları nedeniyle ayrı defter tutabilmektedirler. Ortaklar ise dönem sonlarında ortaya çıkan kâr veya zararı, ortaklıktaki hisseleri oranında paylaşarak kendi hesaplarına dahil etmektedirler.

İş ortaklıkları ise Kurumlar Vergisi Kanununda ayrı bir kurum olarak değerlendirilmekte ve kurumlar vergisi mükellefi olarak sayılmaktadırlar. İş ortaklıklarının faaliyetinden doğan kazanç, kurumlar vergisine tabi tutulmakta ve vergi sonrası kazanç ortakların hisselerine göre ortaklara dağıtılmaktadır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Ayrıca, anılan Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, 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 açıklaması yer almıştır.

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 yer almakta olup, bir işin 42 nci madde kapsamına girmesi için faaliyet konusu işin, inşaat ve onarma işi olması, taahhüde bağlı olarak yapılması ve birden fazla takvim yılına sirayet etmesi gerekir.

Aynı Kanunun 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 tarih; diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih, bitim tarihi olarak kabul edilir." hükmüne yer

verilmiştir.

Diğer taraftan, Kurumlar Vergisi Kanununun 34 üncü maddesinin birinci fıkrası uyarınca, beyannamede gösterilen kazançlardan, Kanunun 15 inci maddesinin birinci fıkrasına ve 30 uncu maddesinin birinci ve ikinci fıkralarına göre kaynağında kesilmiş olan vergilerin, beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edileceği, mahsup edilecek vergiler beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden fazla olduğu takdirde, bu durumun vergi dairesince mükellefe yazı ile bildirileceği, aradaki farkın mükellefin söz konusu yazıyı tebellüğ tarihinden itibaren bir yıl içinde başvurusu halinde kendilerine red ve iade edileceği hüküm altına alınmış olup, konuyla ilgili ayrıntılı açıklamalar 252 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yapılmıştır.

Özelge talep formu ekinde yer alan belgelerin tetkikinden, ...I iş ortaklığı olarak Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü ... Bölge Müdürlüğüne karşı üstlendiğiniz "... Yapım İş Sözleşmesi" işinin anılan Bölge Müdürlüğünün ... sayılı Olur'u ile şirketinize kıl olarak tüm hak vecibeleriyle birlikte devredilmesinin uygun bulunduğu ve ... tarihli devir sözleşmesi ile iş ortaklığı olarak yapılan ilk sözleşmeye atıfta bulunulduğu anlaşılmıştır.

Buna göre, ... Yapım İşinin, iş ortaklığınız tarafından ortaklarından birisine devredilmesi nedeniyle, devir tarihi (09/09/2019) itibariyle iş ortaklığınız açısından işin bittiği, işi devralan ortak açısından ise işe başlandığı kabul edilecektir. Böylece, işin devredildiği tarihin iş bitim tarihi olarak kabul edilmesi ve bu tarihin içinde bulunduğu hesap dönemi itibariyle Gelir Vergisi Kanununun 42 ve 44 üncü maddelerine göre kar veya zararın tespit edilerek iş ortaklığınızın vereceği kurumlar vergisi beyannamesine dahil edilmesi gerekmektedir. İş ortaklığınızın tasfiyesinin de yukarıda belirtilen Kanun ve Tebliğ hükümlerine göre gerçekleştirilmesi gerektiği tabiidir.

Ayrıca, işe ilişkin istihkaklardan devir tarihine kadar ortaklık adına yapılan kesintiler, ortaklığın ilgili yıl beyannamesi üzerinde hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilecek olup, mahsup edilecek vergiler beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden fazla olduğu takdirde de red ve iade edilebilecektir. Red ve iadeye konu tutarın, ortaklıkça talepte bulunulması halinde iş ortaklığının muaccel hale gelmiş başka vergi borçlarına mahsup edilmesi, ortaklığın muaccel hale gelmiş vergi borcunun bulunmaması halinde de, vergi borcuna mahsup istenen ortağın ve diğer ortakların muvafakatının alınması şartıyla, ortaklığı oluşturan tarafların vergi borçlarına mahsubu mümkün bulunmaktadır. Ancak, ortakların hisse oranlarını aşan tutarlarda yapılan mahsuben iadelerde transfer fiyatlandırması ile ilgili

hükümlerin dikkate alınması gerekmektedir.

Söz konusu iade alacağının ortaklıkça nakden iadesinin talep edilmesi halinde ise 252 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan nakden iadeye ilişkin esaslar çerçevesinde işlem tesis edileceği tabiidir.

#### **KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:**

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

-29/2 maddesinde, bir vergilendirme döneminde indirilecek KDV toplamı mükelleflerin vergiye tabi işlemleri dolayısıyla hesaplanan KDV toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki farkın sonraki dönemlere devrolunacağı ve iade edilmeyeceği,

-58 inci maddesinde, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV ile mükellefçe indirilebilecek KDV'nin, gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre; söz konusu iş ortaklığının KDV mükellefiyetinin sona ermesi nedeniyle indirim yoluyla giderilemeyen sonraki döneme devrolunan KDV'den iş ortaklığının iade hakkı doğuran işlemlerinden kaynaklı kısmının, KDV mevzuatında yer alan hükümler çerçevesinde ortaklığa iade edilebilmesi mümkün iken, bu kapsamda bulunmayan kısmının iadesi veya vergi borçlarına mahsubu mümkün olmayıp, KDV Kanununun 58 inci maddesi uyarınca kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınması mümkündür.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

.

---

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026