

Kar/zarar ortaklığı sözleşmesine göre belirlenen oranlar nispetinde verilen katkı payına fatura düzenlenmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	27575268-105[229-2012/9340]-392
Tarih	17.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : 27575268-105[229-2012/9340]-392

17/04/2014

Konu : Kar/zarar ortaklığı sözleşmesine göre belirlenen oranlar nispetinde verilen katkı payına fatura düzenlenmesi hk.

İlgi özelge talep formunuzda; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi numaralı mükellefi olduğunuz, ... kalan yapım işinin kar/zarar ortaklığı sözleşmesine göre belirlenen oranlar nispetinde ... A.Ş. nin katkı sağlayacağı, işin idare ile imzalanan sözleşme çerçevesinde, adi ortaklığınızın yükümlülüğünde, idari ve teknik sorumluluğunda yürütüleceği ve adı geçen şirketin işin yürütülmesinde, idaresinde teknik boyutunda aranızda imzalanan sözleşmeye istinaden katkı vereceği, finansman ihtiyacının sözleşmede belirlenen orana göre taraflarca karşılanacağı ve kar/zarar tespit edilerek işin bitiminde adi ortaklığınız ile şirket orasında fatura düzenlenmek suretiyle paylaşılarak tahakkuk ettirileceği belirtilerek, ... A.Ş. ile imzalanan kar/zarar ortaklığı sözleşmesi kapsamında, oluşan kar için şirketin adi ortaklığınıza fatura düzenlemesinin yeterli olup olmadığı ile fatura bedelinden katma değer vergisi tevkifatı yapıp yapılmayacağı, fatura bedeli üzerinden yıllara yaygın iş kapsamında kurumlar vergisi stopajı yapıp yapılmayacağı hususlarında Başkanlığımızdan görüş talep edilmiştir.

I-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 38 inci maddesinde ise; bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükme bağlanmıştır. Anılan Kanunun 40 ıncı maddesinde de; safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmıştır.

Ticari kazancın tespitinde iki temel ilke geçerlidir. Bunlar "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" ilkeleridir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibariyle kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra miktarının ve işlemten kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Bu esas dikkate alındığında bir gelir unsurunun, özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet ve tutar itibariyle kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

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 zararın işin bittiği yıl kati olarak tespit edileceği ve tamamının o yılın geliri sayılarak, mezkur yıl beyannamesinde gösterileceği hükme bağlanmıştır.

Bir işin Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamına girmesi için; inşaat ve onarma işi olması, işin taahhüde bağlı olarak başkaları hesabına yapılması ve birden fazla takvim yılına sirayet etmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde de, Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarma işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemeleri üzerinden vergi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiştir.

Özelge talep formunuzun ekinde alınan "Kâr Zarar Ortaklığı Sözleşmesi"nde, ortaklığınız tarafından yüklenilen ... Kalan İnşaat İşleri işi ile ilgili olarak ortaklığınız ile ... İnş. San. ve Tic. A.Ş. arasında kâr/zarar paylaşımı esaslarının belirlendiği, buna göre, söz konusu işle ilgili olarak, işin tüm bedeli üzerinden ve işle doğrudan ilgili olarak doğan her türlü gelir ve giderden dolayı ... İnş. San. ve Tic.

A.Ş. nin % 33 oranında kâr/zarar ortağı olduğu, elde edilen kârın kalan % 67 sinin ise Adi Ortaklığınızda kalacağı, kâr/zarar paylaşımına konu işle ilgili olarak her hakediş tanzimi döneminde, ayrıntılı olarak tutulmakta olan muhasebe kayıtları baz alınarak geçici kâr/zarar hesaplarının çıkartılacağı ve tarafların karşılıklı mutabakatı sağlandıktan sonra, zarar doğması halinde, doğan zararın ... İnş. San. ve Tic. A.Ş. ye isabet eden kısmı için ortaklığınızın ... İnş. San. ve Tic. A.Ş. ye fatura düzenleyeceği, kâr doğan dönemler için ise ... İnş. San. ve Tic. A.Ş. nin payına isabet eden kâr kısmı için ortaklığınıza fatura düzenleyeceği, dönemsel olarak faturalandırılan kâr/zararın işin sonunda, adi ortaklığın kesin hesaplarının çıkartılmasını müteakip, kesin olarak hesaplanan kâr ve zarara göre düzeltileceği ve bu düzeltmeye ilişkin faturaların tanzim edileceği belirtilmiştir.

Buna göre, ihaleyi alan ortaklığınızın idari ve teknik sorumluluğunda işin yürütüleceği ve ihale makamı açısından muhatabın ihaleyi alan ortaklığınız olduğu, ... İnş. San. ve Tic. A.Ş. nin ise finansman desteği vereceği ve işin yürütülmesine katkı sağlayacağı anlaşılmaktadır.

Bu nedenle, ihaleyi alan ortaklığınız ile yapılan anlaşma gereği ... İnş. San. ve Tic. A.Ş nin kâr/zarar paylaşımı esasına göre söz konusu işe hissesi oranında finansman desteği ve işin yürütülmesine katkı sağlaması nedeniyle anılan şirket bünyesinde oluşacak gelir ve giderin ilgili dönemler itibariyle kurum kazancına dahil edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir. Bu şirkete yapılacak ödemeler yıllara yaygın inşaat işi kapsamında olmadığından, söz konusu ödemeler üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılmayacağı ise tabiidir.

II-KDV KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 9 uncu maddesi ile gerekli görülen hallerde vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Bakanlığımıza yetki verilmiş bulunmaktadır.

Bu yetkiye dayanılarak 91, 93, 95 ve 96 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile tevkifat yapacaklar ile tevkifat uygulanacak işlemler sayılmıştır.

Diğer taraftan 14/04/2012 tarih ve 28264 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve 01/05/2012 tarihinde yürürlüğe giren, 117 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin (3.1.2) bölümünde kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere sorumlu tutulabilecekler ile yine aynı tebliğin (3.2) bölümünde kısmi tevkifat uygulanacak hizmetler sayılmış olup, 63 Seri No.lu KDV Sirkülerinde de konu ayrıntılı olarak ele alınmıştır.

Özelge talep formu ekinde yer alan ortaklığınız ile ...İnş. San. ve Tic. A.Ş. arasında yapılan kar/zarar ortaklığı sözleşmesinin 4 üncü maddesinde ... İnşaat Sanayi ve Tic. A.Ş. nin söz konusu işe hissesi oranında finansman desteği sağlayacağı ve yapılan finansman katkıları için faiz hesaplanmayacağı anlaşılmıştır.

Bu itibarla, söz konusu kar/zarar ortaklığı sözleşmesine konu iş, yukarıda yer verilen mevzuat çerçevesinde, tevkifata tabi işlemler arasında sayılmadığından işleme ilişkin düzenlenecek faturalarda KDV tevkifatı uygulanması söz konusu olmayacaktır.

III-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "İspat edici kağıtlar" başlıklı 227 nci maddesinde; "Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." denilmiş olup, söz konusu kayıtların aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerden herhangi biri ile tevsiki zorunlu bulunmaktadır.

Aynı Kanunun 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." hükmü yer almaktadır.

Mezkur Kanunun 232 nci maddesinde ise,

"Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;
2. Serbest meslek erbabına;
3. Kazançları basit usulde tesbit olunan tüccarlara;
4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
5. Vergiden muaf esnafa.

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlara da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin (2013 yılı için) 800 TL yi geçmesi veya bedeli 800 TL den az olsa dahi istemleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir." hükmü bulunmaktadır.

Bu itibarla, şirketinize verilen finansman desteği ve işin yürütülmesine katkı sağlaması şeklinde sunulan hizmetler dolayısıyla ... A.Ş tarafından Adi Ortaklığınıza fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

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

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 10.09.2026