

Adi Ortaklık tarafından ortaklara yapılan avans ödemeleri üzerinden faiz hesaplanıp hesaplanmayacağı ve hesaplanması durumunda hesaplanan faizin Katma Değer Vergisine tabi olup olmadığı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	64597866-GVK-41/5-248
Tarih	20.12.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-GVK-41/5-248

20/12/2012

Konu : Adi Ortaklık tarafından ortaklara yapılan avans ödemeleri üzerinden faiz hesaplanıp hesaplanmayacağı ve hesaplanması durumunda hesaplanan faizin Katma Değer Vergisine tabi olup olmadığı.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, şirketiniz ile ortak girişim içerisindeki diğer yabancı ortaklarınız arasında " ... " işine ait projenin yatırım döneminde inşaat işlerini gerçekleştirmek üzere kurulacak Adi Ortaklığın faaliyetlerini sürdürmesi esnasında oluşması muhtemel nakit fazlalarının, ortaklara hisseleri oranında avans olarak ödenmesi halinde, yapılan avans ödemeleri üzerinden faiz hesaplanıp hesaplanmayacağı ile faiz hesaplanması durumunda hesaplanan faizin katma değer vergisine tabi olup olmayacağı hususları sorulmaktadır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

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

5520 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; birinci maddede yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların, yalnız Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu belirtilmiştir. Anılan maddenin 3 üncü fıkrasının (a) bendinde de, Türkiye'de işyeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde ve bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticari kazançların, dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği hükmü yer almıştır.

Aynı Kanunun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tâbi kurumların maddede bentler halinde sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiş olup maddenin altıncı fıkrasında da yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdan ana merkeze aktardıkları tutar üzerinden, kurum bünyesinde % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinde, 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 edileceği ve tamamının o yılın geliri sayılarak, mezkur yıl beyannamesinde gösterileceği belirtilmiştir.

Yine 5520 sayılı Kanunun 01/01/2007 tarihinde yürürlüğe giren 13 üncü maddesinin birinci fıkrasında; kurumların, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunmaları durumunda, kazancın tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı hüküm altına alınmış olup; alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemlerin her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirileceği belirtilmiştir.

Söz konusu maddenin ikinci fıkrasında, ilişkili kişinin; kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade edeceği hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, adi ortaklıklar Borçlar Kanununun 520-541 inci maddelerinde düzenlenmiştir. Anılan Kanunun 520 inci maddesinde adi ortaklık, iki veya daha fazla kişinin, bir sözleşmeye dayanarak, ortak bir amaca ulaşmak için emek ve mallarını birleştirmesi olarak tanımlanmıştır. Adi ortaklığa sermaye konulması, kazancın dağıtımı, kâr ve zarara katılma, ortaklığın idaresi, üçüncü kişilere karşı sorumluluk, tasfiye v.b. hükümlere de bu Kanunda ayrıca yer verilmiştir. Adi ortaklıkların tüzel kişiliği olmadığı gibi gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmaları da söz konusu değildir. Adi ortaklık olarak faaliyette bulunulması halinde, ortaklığa stopaj ve katma değer vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmektedir. Adi ortaklıkların ortaya çıkan kâr veya zararı, adi ortaklığı oluşturan ortaklar tarafından hisseleri oranında kendi kazançlarına dahil edilerek vergilendirilmektedir.

Buna göre, söz konusu adi ortaklıkta ortaya çıkan kâr veya zararın, ortaklığı oluşturan ortaklar tarafından hisseleri oranında, ortakların tam veya dar mükellef olmasına göre yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde kurum kazançlarına dahil edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla, şirketiniz ile ortak girişim içerisindeki diğer yabancı ortaklarınız arasında, "İstanbul Boğazı Karayolu Boğaz Geçiş Tüneli Proje, Yapım, İşletme ve Devri" işine ait projenin yatırım döneminde inşaat işlerini gerçekleştirmek üzere kurulacak adi ortaklığın faaliyetlerini sürdürmesi esnasında oluşması muhtemel nakit fazlalarının **ortaklarca hisseleri oranında kullanılması** halinde, bu tutarların transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı kapsamına girmesi ve bu işlem nedeniyle faiz hesaplanması söz konusu olmayacaktır.

Diğer taraftan nakit fazlalarının **ortakların hisseleri oranından farklı olarak kullanılması halinde** söz konusu işlem transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı kapsamında değerlendirilecek olup ödeme konusu yapılan tutarlar için emsallere uygun bir faiz oranının hesaplanması gerekecektir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu,

- 4 üncü maddesinde, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler hizmet olarak tanımlanmış ve bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleştirilebileceği,

hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, Kanunun 17/4-e maddesi ile Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV) kapsamına giren işlemler KDV den istisna edilmiştir.

Buna göre finansman hizmetleri BSMV nin kapsamına girmemek kaydıyla KDV ye tabi bulunmaktadır.

Bu çerçevede, Şirketiniz ve ortaklarınızca "İstanbul Boğazı Karayolu Boğaz Geçiş Tüneli Proje, Yapım, İşletme ve Devri" işine ait projenin yatırım döneminde inşaat işlerini gerçekleştirmek üzere kurulacak Adi Ortaklığın faaliyetlerini sürdürmesi esnasında oluşması muhtemel nakit fazlalarının avans olarak ortaklara ödenmesinde, aktarılan tutarların transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı kapsamına girmesi durumunda bu işlem nedeniyle hesaplanan faiz tutarları üzerinden genel hükümler çerçevesinde KDV hesaplanacaktır.

Diğer taraftan söz konusu işlemde ortaklara avans olarak ödenen tutarların kar dağıtımı olarak değerlendirilmesi halinde, bu bedel KDV'nin konusuna giren bir işlemin karşılığını teşkil etmeyeceğinden KDV ye tabi olmayacaktır.

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. — 18.09.2026