

Ortakların adi ortaklığa inşaat taahhüt hizmeti ile giderlerin ortaklara yansıtılmasında belge düzeni hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	39044742-130-348370
Tarih	10.10.2017

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-130-348370 10.10.2017

Konu : Ortakların adi ortaklığa inşaat taahhüt hizmeti ile giderlerin ortaklara yansıtılmasında belge düzeni

İlgi : a) 26/08/2015 tarih ve ... evrak kayıt numaralı Özelge Talep Formunuz.

b) 10/11/2015 tarih ve ... evrak kayıt numaralı dilekçeniz

İlgide kayıtlı başvurularınızın incelenmesinden;

- Arsa sahipleriyle yapılan Gayrimenkul Satış Vaadi ve Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesiyle, ... ile birlikte yüklenici sıfatıyla konut yapım işi taahhüt edildiği,

- 302 konutluk ... projesinde konut imalatının yapılıp gerçekleştirilebilmesi için Şirketiniz ile ... arasında adi ortaklık kurulduğu,

- Söz konusu inşaat işinin bu ortaklığa taşere edildiği,

- Adi ortaklık sözleşmesi uyarınca, arsada yapılacak olan inşaatın tüm giderlerinin (ruhsat, harç ve masrafları, emlak vergileri, yapı denetim ücretleri, hafriyat, taşeron, malzeme vb.) taraflarca hisseleri oranında karşılandığı, ortaklık konusu işle ilgili elde edilecek her türlü gelirlerin de yine taraflarca hisseleri oranında paylaşılacağı, ortaklık tarafından yapılacak her türlü giderin adi ortaklık tarafından ortaklara hisseleri oranında fatura edildiği, satışı yapılan bağımsız bölümler için müşteriye faturanın adi ortaklık tarafından değil, ortaklığı oluşturan şirketler tarafından ve ortaklıktaki payları üzerinden tanzim edileceği,

- Yüklenici sıfatında olan iki şirketin aralarında kurdukları adi ortaklığı taşeron firma gibi kullanarak inşaat işini bu adi ortaklığa yaptırdığı, adi ortaklığın da yaptığı iş karşılığı hizmet faturaları (yüklenici şirketlere adi ortaklıktaki hisseleri oranında) düzenlediği, satılan dairelere ait faturaları da her şirketin kendi hissesi oranında kestiği,

- Adi ortaklık tarafından elde edilen gelirler ile ortaklıkta çalışan personelin maliyetinin adi ortaklığı kuran şirketlere yansıtılmasında fatura kesilip kesilmeyeceği, kesilecekse faturada KDV hesaplanıp hesaplanmayacağı, net alanı 150 m2'nin altındaki konut satışları dolayısıyla indirimli oranda KDV iadesini hangi şirketin talep edeceği, adi ortaklığın inşaata ilişkin yaptığı KDV'siz harcamaları KDV'siz, KDV'li harcamaları da aynı KDV oranıyla adi ortaklığı kuran şirketlere yansıtması ve konut satış faturalarını hisseleri oranında adi ortaklığı kuran şirketlerin düzenlemesi halinde adi ortaklık yerine ortak şirketlerin KDV iade talebinde bulunup bulunamayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği

anlaşılmıştır.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI

Adi ortaklıklar Borçlar Kanununun 620-645 inci maddelerinde düzenlenmiş olup, anılan Kanunun 620 nci maddesinde adi ortaklık, iki veya daha fazla kişinin, bir sözleşmeye dayanarak, ortak bir amaca ulaşmak için emek ve mallarını birleştirmesi olarak tanımlanmıştır. 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 (KDV) mükellefiyeti tesis ettirilmektedir. Adi ortaklıkların ortaya çıkan kâr veya zararı ise, adi ortaklığı oluşturan ortaklar tarafından hisseleri oranında kendi kazançlarına dâhil edilerek vergilenmektedir.

Öte yandan, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (2.5.3) bölümünde, "*Kurumlar, dilerlerse Borçlar Kanuna 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 kar veya zararı, ortaklıktaki hisseleri oranında paylaşarak kendi hesaplarına dahil etmektedirler..." açıklamaları yapılmıştır.

Buna göre, adi ortaklıklarda her bir ortak, ortaklık faaliyetinden kendi payına düşen kar veya zararı, geçici vergi beyannameleri ile yıllık kurumlar vergisi beyannamesine dâhil etmek zorundadırlar.

Ayrıca, adi ortaklığın faaliyeti süresince ortaklık bünyesinde oluşan maliyetler ve giderler ile hasılat ve gelirlerin karşılaştırılması sonucu kâr veya zarar oluşmaktadır. Dolayısıyla, adi ortaklığın maliyet ve giderleri ile hasılat ve gelirlerinin ortaklık adına belgelendirilmesi gerekmektedir.

Bu çerçevede, adi ortaklık tarafından elde edilen hasılat ve gelirler ile katlanılan maliyet ve yapılan giderler dikkate alınmak suretiyle adi ortaklıkta oluşan kazancın belirlenmesi ve oluşan kâr veya zararın ortaklık hisseleri oranında ortakların kazancına dâhil edilmesi gerekmektedir.

II- VERGİ USUL KANUNU UYGULAMASI

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 227 nci maddesinde, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu,

- 229 uncu maddesinde faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu,

- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı fıkrasında faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği, bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı,

- 232 nci maddesinde, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin; birinci ve ikinci sınıf tüccarlara, serbest meslek erbabına, kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere, vergiden muaf esnafa sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunların da fatura istemek ve almak mecburiyetinde oldukları, bunların 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 50.000.000 lirayı (2015 yılı için 880 TL'yi, 2016 ve 2017 yılları için 900,00 TL'yi) geçmesi veya bedeli 50.000.000 liradan (2015 yılı için 880 TL'den, 2016 ve 2017 yılları için 900,00 TL'den) az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesinin mecburi olduğu,

- 267 nci maddesinde; emsal bedelinin gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer olduğu, emsal bedelinin sıra ile ortalama fiyat esas, maliyet bedeli esas ve takdir esasına göre tayin edileceği,

hükümleri yer almaktadır.

Buna göre, şirketiniz ile ... arasında kurulan adi ortaklık tarafından verilen, inşaat taahhüt işi mahiyetindeki hizmet için adi ortaklık tarafından, adi ortaklık sözleşmesi doğrultusunda, ortaklıktaki hisse oranları dikkate alınarak şirketiniz ile ... adına, hizmetin verildiği tarihten itibaren yedi gün içinde, inşaat harcamaları, genel giderler, personel harcamaları ve benzeri unsurlar da dikkate alınmak suretiyle belirlenecek emsal bedel üzerinden fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

III- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

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

- (2/1) maddesinde, teslimin bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olduğu,

- (2/5) maddesinde, trampanın iki ayrı teslim hükmünde olduğu,

- 10 uncu maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde malın teslimi veya hizmetin yapılması, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgelerin verilmesi halinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi ile vergiyi doğuran olayın meydana geleceği,

- 20 nci maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu,

- (29/2) maddesinde, 28 inci madde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi oranı indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup yılı içerisinde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan verginin Maliye Bakanlığının tespit edeceği usul ve esaslara göre iade edileceği

hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca KDV oranları, Katma Değer Vergisi Kanununun 28 inci maddesinin Bakanlar Kuruluna verdiği yetki uyarınca yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi (BKK) ile BKK eki I sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, II sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %8, bu listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler için %18 olarak tespit edilmiştir.

Öte yandan, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-7.) "Adi Ortaklıklarda Vergileme" başlıklı bölümünde, KDV uygulamasında adi ortaklıkların, bağımsız işletme birimleri olarak ayrı vergi mükellefiyete sahip oldukları, adi ortaklıklarca defter tutma, belge düzenleme, muhafaza ve ibraz gibi vergi ödevleri ile beyanname verme ve vergi ödeme gibi mükellefiyetlerin ortaklardan ayrı olarak yerine getirilmesi, ortaklığın KDV ile ilgili hesaplarının, ortakların varsa şahsi işletmelerindeki işlemlerden ayrı yapılması gerektiği, KDV yönünden işletme bazında değerlendirilen adi ortaklıklarda, KDV beyannamesinin ortaklık adına düzenleneceği ve ortaklardan birisi tarafından imzalanmak suretiyle ilgili vergi dairesine verileceği belirtilmiştir.

Bunun yanı sıra, indirimli orana tabi teslimde bulunan mükelleflerin iade hakkının doğması için iade hakkını doğuran işlemin fiilen gerçekleşmesi gerekmektedir. Bu işlemten önce fatura düzenlenmesi ile vergiyi doğuran olay meydana gelmekte ancak, iade hakkı doğuran işlem vuku bulmamaktadır. Bu nedenle, indirimli orana tabi konut tesliminden önce fatura düzenlenmesi halinde, bu teslimler üzerinden KDV hesaplanarak beyan edilmesi, iade talebinin ise konutların teslim edildiği dönemde yapılması gerekmektedir.

Özelge talep formunuzda, şirketiniz ile ...'nin 3397 ada 2 ve 4 parsel numaralarında kayıtlı arsa üzerinde arsa sahipleriyle yapılan Bakırköy 40. Noterliğinin 28/7/2011 tarih ve 15165 yevmiye numaralı Gayrimenkul Satış Vaadi ve Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesinde yüklenici sıfatıyla konut yapım işini taahhüt ettiğini, aranızda kurduğunuz adi ortaklığın ise konut imalatının yapılıp satış pazarlamasının gerçekleştirilmesi için kurulduğu ifade edilmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde;

- Adi ortaklık tarafından gerçekleştirilen faaliyet, inşaat taahhüt işi niteliğinde olup, bu inşaat taahhüt işi karşılığı ortaklar adına düzenlenecek (inşaat harcamaları, genel giderler ve personel harcamaları vb. dâhil) faturada %18 oranında KDV uygulanacaktır.

- Şirketiniz ve ... tarafından, 150 m2'nin altındaki konut teslimlerine yönelik olarak, Kanunun (29/2) maddesi kapsamında, KDV Genel Uygulama Tebliğinde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde KDV iadesi talebinde bulunulması 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 zerine 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. — 09.09.2026