

Apartman yönetimine taahhüt edilen yıllara sari inşaat işinde tevkifat ve belge düzeni hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	27575268-105[227-2019-135]-306368
Tarih	01.07.2022

T.C.GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 27575268-105[227-2019-135]-306368

01.07.2022

Konu : Apartman yönetimine taahhüt edilen yıllara sari inşaat işinde tevkifat ve belge düzeni hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden; şirketinizin de arasında yer aldığı arsa malikleri tarafından oluşturulan yönetim ile yaptığınız "... İnşaat Yapım Sözleşmesi" kapsamında şirketinizce yapılan inşaat işinin süresinin 20 ay ve ödeme süresinin ise 30 ay olduğu, maliklerin arsa büyüklükleri (m²'leri) oranında bir ödemeyi söz konusu yönetimin hesabına yatırdığı ve yönetimin de hakedişlere göre şirketinize ödeme yapacağından bahisle, hakedişlere ait faturaların (6 pay apartman yönetimi, 1 pay limited şirket ve 1 pay da imalatı yapan ve aynı zamanda malik olan şirketiniz olmak üzere) ayrı ayrı düzenlenmesinin mümkün olup olmadığı, dolayısıyla bu kapsamda şirketinizin kendi adına fatura düzenleyip düzenleyemeyeceği ile faturalarda stopaj uygulanıp uygulanmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

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 almaktadır.

Bir işin Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamında değerlendirilebilmesi için;

- a) Faaliyet konusu inşaat ve onarma işi olması,
- b) İnşaat ve onarım işi birden fazla yıla sirayet etmesi,
- c) İnşaat ve onarım işi resmi veya özel taahhütlere bağlı olarak yapılması gerekmektedir.

Bu bağlamda, mezkûr madde kapsamında inşaat ve onarım işleri, resmi ve özel taahhütler gereğince başkasının hesabına yapılan işlerden ibarettir. Söz konusu işin taahhüde bağlı olarak yapılması, inşaat ve onarım işinin başkasının nam ve hesabına yapılması ve karşılığında hakedişe bağlı bir istihkak ödemesinin ortaya çıkması ile mümkündür.

Bunun yanı sıra, aynı Kanunun 44 üncü maddesinin birinci fıkrası, "*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 amirdir.

Ayrıca, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasında; kamu idare ve kuruluşları, iktisadî kamu kuruluşları, **sair kurumlar**, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, ziraî kazançlarını bilânço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler; kurumlara avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben yapılan maddede sayılan ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılacağı; aynı maddenin (a) bendinde de, 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 bağlanmıştır. Anılan maddenin verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile bahse konu vergi kesintisi oranı %3 olarak belirlenmiştir. Ancak söz konusu tevkifat oranı 4/2/2021 tarihli ve 31385 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3491 sayılı Cumhurbaşkanı Kararıyla 1/3/2021 tarihinden itibaren yapılacak ödemelerde %5 olarak belirlenmiştir.

Öte yandan, "*sair kurum*" genel olarak kişilerin bazı amaçlarla birleşerek meydana getirdikleri ve kendilerinden ayrı bağımsız bir şahsiyeti olan teşekküller olarak tanımlanmaktadır.

Dolayısıyla, 634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanunu hükümlerine göre kurulan "*Apartman Yöneticiliği*", vergi tevkifatı yapma zorunluluğu bulunan kişi ve kurumların belirtildiği Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci madde içeriğinde yer alan "*sair kurum*" olarak değerlendirilmektedir.

Ayrıca, özelge talep formunuz ekinde yer alan 24/5/2018 tarihli ve "... İnşaat Yapım İş Sözleşmesi"nin incelenmesinden, söz konusu sözleşmenin şirketiniz ile işveren olarak tanımlanan kat malikleri adına hareket eden apartman yönetimi arasında imzalandığı ve sözleşme süresinin 20 ay olarak belirlendiği anlaşılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, tevkifat uygulamasında "*sair kurum*" olarak değerlendirilen apartman yöneticiliği ile şirketiniz arasında imzalanan sözleşmede belirtilen inşaat yapım işinin birden fazla takvim yılına sirayet etmesi nedeniyle Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi uyarınca yıllara sari inşaat işleri kapsamında değerlendirilmesi ve bu iş nedeniyle şirketinize yapılan hakediş ödemeleri üzerinden anılan Kanunun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi gereğince apartman yönetimi tarafından vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Öte yandan, özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden bahse konu işlemde ... Kooperatifinin durumu tam olarak anlaşılamamış olup, söz konusu sözleşmeye adı geçen Kooperatifin de dahil olması nedeniyle herhangi bir şekilde vergi ziyasına neden olunması halinde cezalı işlem yapılacağı tabidir.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, "*Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.*" hükmüne yer almakta olup, söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan veya Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak kullanılma zorunluluğu getirilen belgelerden uygun olanı ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, 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 vesika olarak tanımlanmış ve Kanunun;

- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde, faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği, Hazine ve Maliye Bakanlığının mal veya hizmetin nev'i, miktarı, fiyatı, tutarı, satışın yapılma şekli, faaliyet konusu, sektör veya mükellefiyet türünü ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak, bu süreyi indirmeye ya da faturanın malın teslim edildiği veya hizmetin yapıldığı anda düzenlenmesi zorunluluğu getirmeye yetkili olduğu, bu süreler içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı,

- 232 nci maddesinde de, 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 tesbit olunan tüccarlara, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere ve vergiden muaf esnafa sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunların da fatura istemek ve almak mecburiyetinde olduğu; yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tesbit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 50.000.000 lirası (2022 yılı için 2.000 TL'yi) geçmesi veya bedeli 50.000.000 liradan (2022 yılı için 2.000 TL'den) az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesinin mecburi olduğu

hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, tahakkuka ilişkin bir belge olan ve ödeme ile ilişkisi olmayan faturanın, malın teslimi veya hizmetin ifasını müteakip, ödeme yapıp yapılmadığına bakılmaksızın yedi gün içinde düzenlenmesi gerekmekte olup, bu kapsamda hakediş belgesi düzenlenmek suretiyle kısım kısım yapılan taahhüt işlerinde, yapımı tamamlanarak hakediş belgesine bağlanan her bir kısım için, hakedişin tahakkuk ettiğini belgeleyen kabul tutanağının düzenlendiği yani hakediş raporunun onaylandığı tarihten itibaren yedi gün içinde söz konusu hakedişe ait faturanın düzenlenmesi icap etmektedir.

Buna göre, başvuruza konu inşaat işine ilişkin her bir hakediş bedeli için hakedişin tahakkuk ettiğini belgeleyen kabul tutanağının düzenlendiği yani hakediş raporunun onaylandığı tarihten itibaren 7 gün içinde apartman yönetimi adına fatura düzenlemeniz 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. — 18.09.2026