

Taşeron hizmet karşılığında verilecek dairelere ilişkin kazancın vergilendirilmesi ve belge düzeni hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	27575268-105[230-2013-291]-829
Tarih	27.08.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : 27575268-105[230-2013-291]-829

27/08/2014

Konu : Taşeron hizmet karşılığında verilecek dairelere ilişkin kazancın vergilendirilmesi ve belge düzeni hk.

İlgi : 21/01/2013 tarih ve 632 sayılı özelge talep formunuz.

İlgi özelge talep formunuzda; Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi numaralı mükellefi olduğunuz, yapmakta olduğunuz inşaatın bazı dairelerinin yapım sözleşmesine göre para giriş ve çıkışı olmadan taşeron firmaya verileceği belirtilerek, konunun vergi kanunları karşısında durumu hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

A-GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

Adi ortaklıklar, 6098 sayılı Borçlar Kanununun 620-645 inci maddelerinde düzenlenmiş olup, anılan Kanunun 620 nci maddesinde yer alan düzenlemede 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 kurumlar vergisi mükellefi olmaları da söz konusu değildir. İki veya daha fazla gelir veya kurumlar vergisi mükellefinin adi ortaklık kurmak suretiyle

faaliyet göstermeleri halinde ortaklıktan elde ettiği kârlar, hisseleri oranında gerçek kişilerin veya şirketlerin kazancına dahil edilerek vergilendirilecektir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükmüne yer verilmiş olup aynı Kanunun 38 inci maddesinde; "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

- 1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;
- 2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tesbit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükmüne yer verilmiştir.

Ticari kazançta elde etme tahakkuk esasına bağlanmış bulunmaktadır. Bu esas dikkate alındığında, bir gelir veya gider unsurunun özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği dönemin kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Aynı Kanunun 40 inci maddesinde safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup, maddenin (1) numaralı bendinde de ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, adi ortaklığınız tarafından yapılan inşaat işi ile ilgili olarak hizmet satın aldığınız kişilere bu hizmetlerinin karşılığı olarak verilecek dairelerin emsal bedelinin ortaklık kazancının tespitinde hasılat olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan, dışarıdan alınan hizmetin karşılığı olarak verilen söz konusu dairelerin emsal bedelinin aynı zamanda alınan hizmetin bedeli olarak kabul edileceği ve inşaat maliyetinin bir unsuru olarak dikkate alınacağı tabiidir.

Diğer taraftan, adi ortaklığınız tarafından elde edilen kâr veya zararın adi ortaklığı oluşturan ortakların hisseleri oranında paylaştırılarak; kurumlar vergisi mükellefi ortak tarafından kurum kazancına dahil edilmek suretiyle, gerçek kişi ortak tarafından da ticari kazançla ilişkin genel esaslar çerçevesinde beyan edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir.

B- KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunun;

-I/I maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu,

-4/2 maddesinde; bir hizmetin karşılığının bir mal teslimi veya diğer bir hizmet olması halinde bunların her birinin ayrı işlem olduğu, hizmet veya teslim hükümlerine göre ayrı ayrı vergiye tabi tutulacağı,

-10/a maddesinde; vergiyi doğuran olayın malın teslimi ile gerçekleşeceği,

-20'nci maddesinde, katma değer vergisi matrahının teslim ve hizmet işlemlerinin karşılığını teşkil eden bedel olduğu; bedel deyiminin, alıcının ödediği veya borçlandığı para, mal ve diğer şekillerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği,

hüküm altına alınmıştır.

Diğer yandan, Kanunun "EmsalBedeli ve Emsal Ücreti" başlıklı 27'nci maddesinde, " 1. Bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemler ile bedelin mal, menfaat, hizmet gibi paradan başka değerler olması halinde matrah işlemin mahiyetine göre emsal bedeli veya emsal ücretidir.

- 2. Bedelin emsal bedeline veya emsal ücretine göre açık bir şekilde düşük olduğu ve bu düşüklüğün mükellefçe haklı bir sebeple açıklanamadığı hallerde de, matrah olarak emsal bedeli veya emsal ücreti esas alınır.
- 3. Emsal bedeli ve emsal ücreti Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tespit olunur.
- 4. Katma değer vergisi uygulaması bakımından emsal bedelin tayininde genel idare giderleri ve genel giderlerden mamule düşen hissenin bedele katılması mecburidir." hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, adi ortaklığınız tarafından yaptırılan inşaat işleri ile ilgili olarak hizmet satın alınan kişilere, hizmet karşılığında verilecek dairelerin emsal bedeli üzerinden 2007/13033 sayılı Kararnamede yer alan düzenlemeler gereğince, teslim edilecek dairelerin 150 m2'nin üzerinde olması halinde %18; 150 m2'nin altında olması halinde ise %1 oranında;

Öte yandan, dışarıdan alınan hizmetin karşılığında verilen söz konusu dairelerin emsal bedelinin aynı zamanda alınan hizmetin bedeli kabul edilmesinden dolayı, hizmeti ifa eden firma tarafından düzenlenecek faturalarda, söz konusu hizmete 2007/13033 sayılı Kararname eki listelerde yer verilmediğinden % 18 oranında KDV hesaplanması gerekmektedir.

C) VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 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 5 inci fıkrasında faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği belirtilmiştir.

Mezkur Kanunun 262'nci maddesinde maliyet bedelinin, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin arttırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade ettiği, 269'uncu maddesinde, iktisadi işletmelere dahil bulunan gayrimenkullerin maliyet bedeliyle

değerleneceği ve 270'inci maddesinde de gayrimenkullerde, maliyet bedeline, satın alma bedelinden başka, noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderleri ile Emlak Alım ve Özel Tüketim Vergilerini maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükelleflerin serbest oldukları hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan aynı Kanunun 267'nci maddesinde; "Emsal bedeli, gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değerdir.

Emsal bedeli sıra ile aşağıdaki esaslara göre tayin olunur:

Birinci sıra: (Ortalama fiyat esası) aynı cins ve nevideki mallardan sıra ile değerlemenin yapılacağı ayda veya bir evvelki veya bir daha evvelki aylarda satış yapılmışsa, emsal bedeli bu satışların miktar ve tutarına göre mükellef tarafından çıkarılacak olan "Ortalama satış fiyatı" ile hesaplanır. Bu esasın uygulanması için, aylık satış miktarının, emsal bedeli tayin olunacak her bir malın miktarına nazaran %25'ten az olmaması şarttır.

İkinci sıra: (Maliyet bedeli esası) Emsal bedeli belli edilecek malın, maliyet bedeli bilinir veya çıkarılması mümkün olursa, bu takdirde mükellef bu maliyet bedeline, toptan satışlar için %5, perakende satışlar için %10 ilave etmek suretiyle emsal bedelini bizzat belli eder.

Üçüncü sıra: (Takdir esası) Yukarıda yazılı esaslara göre belli edilemeyen emsal bedelleri ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edilir. Takdirler, maliyet bedeli ve piyasa kıymetleri araştırılmak ve kullanılmış eşya için ayrıca yıpranma dereceleri nazara alınmak suretiyle yapılır. Takdir edilen bedellere mükelleflerin vergi mahkemesinde dava açma hakkı mahfuzdur. Ancak, dava açılması verginin tahakkuk ve tahsilini durdurmaz.

Emsal bedelinin mükellef tarafından bizzat hesaplandığı hallerde, bu hesaplara ait kayıt ve cetveller ispat edici kağıtlar olarak muhafaza edilir.

Yukarıdaki esaslara mukayyet olmaksızın kaza mercilerinin re 'sen biçtikleri değerler ile zirai kazanç ölçülerini tespit eden kararnamelerde yer alan unsurlar emsal bedeli yerine geçer.

Ücretle yapılan imalatla ücretin gerçek miktarının bilinmemesi veya doğru olarak tayin edilememesi hallerinde tespit edilecek emsal ücret de aynı esaslara göre tayin olunur." hükmü bulunmaktadır.

Yukarıda yer alan hükümlerden anlaşılacağı üzere; adi ortaklığınız tarafından yapım sözleşmesine istinaden taşeron firmaya yaptırılan hizmetler karşılığında verilecek dairelerin emsal bedelinin ortaklık kazancının tespitinde hasılat olarak kabul edilmesi ve inşaat maliyetinin bir unsuru olarak dikkate alınması gerektiğinden hizmet bedeli karşılığında taşeron firmaya fatura düzenlemeniz, taşeron firmanın ise verdiği hizmetler karşılığında aldığı dairelerin emsal bedeli üzerinden firmanıza fatura düzenlemesi

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 özelveğe 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