

İnşaat devam ederken yapılan reklam ve pazarlama harcamalarının doğrudan gider yazılıp yazılmayacağı, dönem zararının ortaklıktan elde edilecek gelirlerle ilişkilendirilmesine gerek olup olmadığı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125[8-2016/490]-111937
Tarih	21.04.2017

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-125[8-2016/490]-111937

21.04.2017

Konu : İnşaat devam ederken yapılan reklam ve pazarlama harcamalarının doğrudan gider yazılıp yazılmayacağı, dönem zararının ortaklıktan elde edilecek gelirlerle ilişkilendirilmesine gerek olup olmadığı

İlgi : 19/12/2016 tarih ve 1362694 sayılı özelge talep formu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; adi ortaklık olarak mevkiinde Emlak Konut A.Ş. ile hasılat paylaşımı sözleşmesi kapsamındaadlı konut ve iş yeri projelerini yapmakta olduğunuzu belirterek, söz konusu projelere ilişkin olarak inşaatın devam ettiği süre içinde yapılan reklam ve pazarlama harcamalarının gider olarak mı yoksa maliyet olarak mı dikkate alınacağı, gider olarak dikkate alınması durumunda hangi dönemde gider olarak dikkate alınması gerektiği, adi ortaklıkça söz konusu harcamaların gerçekleştiği dönemde doğrudan gider olarak dikkate alınmasının mümkün olması ve ortaya çıkan dönem zararının ortaklara dağıtılması halinde ortaklarca bu zararın, adi ortaklıktan elde edilecek gelirlerle ilişkilendirilmesine gerek olup olmadığı hususlarında Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

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 tanımlanmış ve iştirak halinde mülkiyet esasına göre faaliyet sürdüren adi ortaklıklar, elde ettikleri gelirin vergilendirilmesi açısından bağımsız bir ünite olarak kabul edilmemiştir. 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 ettirilmekte olup adi ortaklıkların kâr veya zararı, adi ortaklığı oluşturan ortaklar tarafından hisseleri oranında kendi kazançlarına dahil edilerek vergilenmektedir.

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

Adi ortaklığın faaliyeti süresince ortaklık bünyesinde oluşan maliyetler ile elde edilen hasılatın karşılaştırılması sonucu kâr veya zarar oluşmaktadır. Dolayısıyla, adi ortaklığın gelir ve giderlerinin ortaklık adına belgelendirilmesi gerekmektedir. Bu çerçevede, adi ortaklık tarafından elde edilen gelirler ile giderlerin duruma göre maliyet veya gider olarak dikkate alınmak suretiyle adi ortaklıkta oluşan kazancın belirlenmesi ve oluşan kâr veya zararın adi ortaklıktaki ortaklık hisseleri oranında ortaklar tarafından kurum kazancına dahil edilerek beyan edilmesi gerekmektedir.

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 ise 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı ifade edilmektedir.

Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetten doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş, aynı Kanunun 38 inci maddesinde, bilanço esasına göre ticari kazancın teşebbüsteki özsermayenin hesap dönemi sonundaki 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 şekilde tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükmüne yer verilmiştir. Anılan Kanunun 40 inci maddesinde, safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup, bu maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin kazancın tespitinde indirim konusu yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Ticari kazancın tespitinde "tahakkuk esası ilkesi" ve "dönemsellik ilkesi" olmak üzere iki temel ilke geçerlidir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra miktarının ve işlemten kaynaklanan alacağının veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Dönemsellik ilkesi ise bu gelir veya giderin ilgili olduğu döneme intikalinin sağlanmasıdır. Dönemsellik kavramı gereğince işletmenin sürekli kabul edilen ömrü belli dönemlere bölünür ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır. Gelir ve giderler tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilerek hasılat, gelir ve karlar aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlar karşılaştırılır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 262 nci maddesinde maliyet bedelinin, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade ettiği,

- 274 üncü maddesinde, emtianın, maliyet bedeliyle değeri,

- 275 inci maddesinde imal edilen emtianın (tam ve yarı mamul mallar) maliyet bedelinin mamulün vücuda getirilmesinde sarf olunan iptidai ve ham maddelerin bedeli, mamule isabet eden işçilik, genel imal giderlerinden mamule düşen hisse, genel idare giderlerinden mamule düşen hisse (Bu hissenin mamulün maliyetine katılması ihtiyaridir.) ile ambalajlı olarak piyasaya arz edilmesi zaruri olan mamullerde ambalaj malzemesinin bedelinden oluştuğu ve mükelleflerin, imal ettikleri emtianın maliyet bedellerini yukarıdaki unsurları ihtiva etmek şartıyla diledikleri usulde tâyin edebilecekleri,

hükme bağlanmıştır.

Bu hükümler çerçevesinde, özelge talep formunda belirtilen reklam ve pazarlama harcamaları genel idare gideri mahiyetinde olup, Kanunun 275 inci maddesi uyarınca, söz konusu giderlerden mamule pay verilmesi ihtiyari bulunmaktadır.

Bu kapsamda, inşa ettiğiniz bağımsız bölümlerin satışlarını hızlandırmak amacıyla yapmış olduğunuz reklam ve pazarlama harcamalarının tahakkuk esası kapsamında miktar itibarıyla kesinleştiği dönemin kazancı ile ilişkilendirilerek gider olarak dikkate alınması veya inşaat maliyetlerine intikal ettirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca, adi ortaklık bünyesinde doğan kar veya zararın ortaklıktaki hisseleri oranında paylaştırılarak, adi ortaklığın her bir ortağının ilgili dönem kurum kazancına dahil edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, adi ortaklığınızla ilgili reklam ve pazarlama giderlerinin doğrudan ortakların kendi kazançlarının tespitinde dikkate alınmayacağı tabiidir.

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