

Adi ortaklığın, yıllara sari inşaat işleri ile ilgili 2003-2004 yıllarına ait enflasyon farkları ve sermaye olumlu farklarının nasıl tasfiye edileceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	68554973-2011/720-13-120
Tarih	06.12.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

MERSİN VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 68554973-2011/720-13-120

06/12/2012

Konu : Adi ortaklığın, yıllara sari inşaat işleri ile ilgili 2003-2004 yıllarına ait enflasyon farkları ve sermaye olumlu farklarının nasıl tasfiye edileceği ile kurumlar vergisi beyannamelerinde mahsup yapı

İlgide kayıtlı özelge talep formunda;

-..... İnş. Taah. San. ve Tic. A.Ş. (%99 hissedar) ile Tesisleri İnş. ve Tic. Ltd. Şti. (%1 hissedar) olarak 1998 yılında kurulan adi ortaklığınızın Başkanlığımız Vergi Dairesi Müdürlüğünün vergi kimlik numaralı mükellefi olduğu,

- Adi ortaklığın faaliyet konusunun yıllara sari inşaat işi olduğu ve 09.06.2011 tarihi itibarıyla bitirilen inşaat işinin zararlı sonuçlandığı,

- Ayrıca adi ortaklığın hesap kalemleri içerisinde, sermaye düzeltilmesi olumlu farkları hesabında 64.499,41 TL, yıllara sari inşaat işi enflasyon düzeltilmesi hesabında ise, enflasyon farkı olarak 2003 yılı için 79.879,12 TL, 2004 yılı için 26.453,13 TL olmak üzere toplam 106.332,25 TL'nin mevcut olduğu

belirtilmiş ve bu hesapların nasıl tasfiye edileceği ile faaliyet sonucu oluşan zararların ortaklarca hisseleri oranında kurum kazancının tespitinde dikkate alınıp alınamayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü sorulmuştur.

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

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinde, "Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde kar veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkur yıl beyannamesinde gösterilir." hükmü yer almaktadır.

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 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 ettirmektedir. Adi ortaklıkların ortaya çıkan kâr veya zararı, adi ortaklığı oluşturan ortaklar tarafından hisseleri oranında kendi kazançlarına dahil edilerek vergilenmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (1) numaralı bendinde, "Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması halinde malî tablolarını enflasyon düzeltmesine tâbi tutarlar. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer."; (5) numaralı bendinde ise, "Pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulur. Ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farkları düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebilir veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebilir; bu işlemler kâr dağıtımı sayılmaz." hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanunun geçici 25 inci maddesinin (g) bendinde de, "31.12.2003 tarihli bilançonun düzeltilmiş aktif toplamından düzeltilmiş sermaye, düzeltilmiş hisse senetleri ihraç primleri ve düzeltilmiş hisse senedi iptal kârları ile borç toplamının çıkarılması sonucu bulunan fark, geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterilir. Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tâbi tutulmaz, geçmiş yıl zararı ise zarar olarak

kabul edilmez." hükmü mevcuttur.

Anılan Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (5) numaralı bendinin üçüncü paragrafında; yıllara sari inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve hakedişlere ilişkin düzeltmelerin, enflasyon düzeltme hesabı yerine yıllara sarı inşaat enflasyon düzeltme hesabına kaydedileceği, bu hesabın işin bitiminde kâr/zarar hesabına intikal ettirileceği; geçici 25 inci maddenin (ı) bendinde de, yıllara sari inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve istihkak tutarları ile ilgili olarak 31.12.2003 tarihinde oluşan düzeltilme farklarının işin bitiminde kâr/zarar tutarının tespitinde dikkate alınmayacağı belirtilmiştir.

Yıllara yaygın inşaat ve onarma işlerinde enflasyon düzeltmesine ilişkin gerekli açıklamalara 328 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, 12 sıra no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile 9 ve 17 no.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerlerinde yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde;

- Yıllara sari inşaat ve onarma işlerine ait maliyet ve istihkak tutarları ile ilgili olarak 31/12/2003 tarihine kadar geçen süreye isabet eden kazanç veya zarar düzeltme öncesi hükümlere, sonraki dönemlere isabet eden kazanç veya zarar ise düzeltilmiş değerlere göre tespit edilecek ve bunların toplanması suretiyle oluşan kazanç veya zarar tutarı dikkate alınacaktır.

- Enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan ve adi ortaklığın bilançosunda görülen tutarlar, adi ortaklığı oluşturan ortaklar tarafından kendi bilançolarında konsolide edilerek gösterileceğinden bu aşamada bir vergilendirme yapılmayacak, ancak bu tutarların ortaklarca herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi halinde söz konusu tutarlar, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin vergiye tâbi tutulacaktır.

- Adi ortaklık tarafından yürütülen ve 09.06.2011 tarihinde bitirildiği belirtilen inşaat işinden doğan zararların, adi ortaklığı oluşturan ortaklar tarafından (hisseleri oranında) kendi kazançlarının tespitinde dikkate alınması 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 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. — 18.09.2026