

İş Ortaklığı sözleşmesindeki hisse oranından ayrı olarak kar payı oranının değiştirilip değiştirilemeyeceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	E-38418978-125[24-2/1]-
Tarih	27.06.2025

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Defterdarlığı

Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-38418978-125[24-2/1]-

27.06.2025

Konu : İş Ortaklığı sözleşmesindeki hisse oranından ayrı olarak kar payı oranının değiştirilip değiştirilemeyeceği hakkında

İlgi

:

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; İş ortaklığınızın ... tarihli iş ortaklığı sözleşmesiyle kurularak "... ili ... ilçesi ... mahallesi ... inci etap 697 adet konut inşaatı ile altyapı ve çevre düzenlenmesi" işini yapmayı taahhüt ettiği, yapılan iş ortaklığı sözleşmesinin 7 nci maddesinde ortaklık paylarının ... Ltd. Şti. %51, ... Taah. İnş. A.Ş. %49 olarak belirlendiği ancak aynı sözleşmenin 9 uncu maddesinde yer alan kar dağıtım

şeklinin ... Ltd. Şti. %1, ... Taah. İnş. A.Ş. %99 olarak belirlendiği belirtilerek kar dağıtım şeklinin ortakların paylarından bağımsız olarak yapıp yapılamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde iş ortaklıkları kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış olup, aynı Kanunun 2 nci maddesinin yedinci fıkrasında; "*İş ortaklıkları: Yukarıdaki fıkralarda yazılı kurumların kendi aralarında veya şahıs ortaklıkları ya da gerçek kişilerle, belli bir işin birlikte yapılmasını ortaklaşa yüklenmek ve kazancını paylaşmak amacıyla kurdukları ortaklıklardan bu şekilde mükellefiyet tesis edilmesini talep edenler iş ortaklıklarıdır. Bunların tüzel kişiliklerinin olmaması mükellefiyetlerini etkilemez.*" hükmüne yer verilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "2.5. İş ortaklıkları" başlıklı bölümünde konu ile ilgili ayrıntılı açıklamalar yapılmış olup "2.5.3 İşin bitiminde ortaya çıkan zararların durumu " başlıklı alt bölümünde de;

Kurumlar, dilerlerse Borçlar Kanununa 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 kâr veya zararı, ortaklıktaki hisseleri oranında paylaşarak kendi hesaplarına dahil etmektedirler.

İş ortaklıkları ise Kurumlar Vergisi Kanununda ayrı bir kurum olarak değerlendirilmekte ve kurumlar vergisi mükellefi olarak sayılmaktadırlar. İş ortaklıklarının faaliyetinden doğan kazanç, kurumlar vergisine tabi tutulmakta ve vergi sonrası kazanç ortakların hisselerine göre ortaklara dağıtılmaktadır.

Kurumlar vergisi mükelleflerinin zararlarının, bu mükelleflerin ortaklarınca indirilebilmesi mümkün olmayıp aynı durum kurumlar vergisi mükellefi iş ortaklıklarının zararları için de geçerlidir.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, adi ortaklıklar, 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununun 620-645 inci maddelerinde düzenlenmiş olup, anılan Kanunun 620 nci maddesinde, adi ortaklık sözleşmesi; iki ya da daha fazla kişinin emeklerini ve mallarını ortak bir amaca erişmek üzere birleştirmeyi üstlendikleri sözleşme olarak tanımlanmıştır.

Tüzel kişiliği bulunmayan adi ortaklıkların kazançları dolayısıyla gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmaları söz konusu olmayıp, adi ortaklık bünyesinde yürütülen faaliyetten doğan kâr veya zarar, adi ortaklığı oluşturan ortaklar tarafından hisseleri oranında kendi kazançlarına dahil edilerek vergilendirilmektedir.

Diğer taraftan, söz konusu Kanunun 621 inci maddesinde, her ortağın, para, alacak veya başka bir mal ya da emek olarak, ortaklığa bir katılım payı koymakla yükümlü olduğu ve sözleşmede aksi kararlaştırılmamışsa katılım paylarının, ortaklığın amacının gerektirdiği önem ve nitelikte ve birbirine eşit olmak zorunda olduğu; aynı Kanunun 623 üncü maddesinde ise sözleşmede aksi kararlaştırılmamışsa, her ortağın kazanç ve zarardaki payının, katılım payının değerine ve niteliğine bakılmaksızın eşit olduğu ve sözleşmede ortakların kazanç veya zarara katılım paylarından biri belirlenmişse bu belirlemenin, diğerindeki payı da ifade ettiği belirtilmiştir. Buna göre, adi ortaklık sözleşmesinde, her bir ortağın ortaklığa koyacağı katılım payı ile kazanç veya zarara katılım payı serbestçe belirlenebilecektir.

Özelge talep formu ekinde yer alan ... tarihli ortaklık sözleşmesinin 7 nci maddesinde, tarafların ortaklık oranının %51 ... Yapı Ltd. Şti. (Pilot ortak) ve %49 ...Taah. İnş. A.Ş. olduğu, ancak aynı sözleşmenin "Karın Dağıtım Şekli" başlıklı 9 uncu maddesinde ise, iş bitiminde kar ve zararın sözleşmenin 7 nci maddesindeki hisse paylarından bağımsız olarak %1 ...Yapı Ltd. Şti. (Pilot ortak) ve % 99 ... Taah. İnş. A.Ş. olacak şekilde dağıtılacağı belirlenmiştir.

Ayrıca GİB Intranet kayıtları tetkikinden, Ortaklığınız tarafından her ne kadar iş ortaklığı sözleşmesi düzenlenmiş olsa da mükellefiyetinizin adi ortaklık olarak tesis edildiği ve kurumlar vergisi mükellefiyetinizin bulunmadığı anlaşılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, her ne kadar ortaklığınız tarafından taahhüt edilen "... ili ... ilçesi ... mahallesi ...inci etap 697 adet konut inşaatı ile altyapı ve çevre düzenlenmesi" işine ilişkin düzenlenen sözleşme gereğince ortakların ortaklık payının ... Yapı Ltd. Şti.'nin %51, ... Taah. İnş. A.Ş.'nin %49 olarak belirlense de anılan işe ilişkin ortaklık sözleşmesinin yapıldığı tarih itibarıyla kar veya zarara katılım payında belirlenen oranlar esas alınarak adi ortaklığı oluşturan ortaklar tarafından kendi kazançlarına dahil edilmek suretiyle beyan edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.