

Yapım İŖi Sözleşmelerine İstinaden Taşeron Firmalara Uygulanacak Gecikme Cezasına ait vergi

(GİB – ÖZELGE)

Konu: Yapım işi sözleşmesine istinaden taşeron firmaya uygulanacak gecikme cezasının vergisel durumu ve belge düzeni hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun tetkikinde; Karayolları Genel Müdürlüğü tarafından... Yap-İşlet-Devret modeli ile yapılması, işletilmesi ve devri işinin, görevli şirket olarak... tarafından üstlenildiği, ilgili projenin yapım işinin ise ortaklığınız tarafından gerçekleştirildiği, adi ortaklığınızca söz konusu yapım işlerinden bir kısmının alt taşeronlara yaptırıldığı, adi ortaklığınız ile taşeron şirket arasındaki yapım işi sözleşmesine göre; taşeron şirket sözleşme konusu işleri sözleşmede belirttiği sürelerde teslim edemediğinden, adi ortaklığınız tarafından taşeron şirkete gecikme cezası uygulanacağı, uygulanacak bu gecikme cezasının sözleşme hükümlerine göre işin geç teslim edilmesinden kaynaklandığı belirtilerek,

-Kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayan adi ortaklığınız ile taşeron şirket arasında yapılan sözleşme hükümlerine göre, işin geç teslim edilmesinden kaynaklanan söz konusu gecikme cezası nedeniyle elde edilen gelirin, yıllara sâri inşaat ve onarma işi gelirlerine mi kaydedileceği ya da dönem geliri sayılarak hisseleri oranında ortaklara mı dağıtılacağı,

– Adi ortaklığınızca ceza uygulanacak olan taşeron şirketin bu cezayı kurum kazancından indirim konusu yapıp yapamayacağı,

– Uygulanacak olan ceza için fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği,

– Adi ortaklığınız tarafından uygulanacak gecikme cezası

zerinden katma değer vergisi hesaplanıp hesaplanmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNA GÖRE

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 tespitiinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42'nci maddesinde ise birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekupaj işleri de inşaat işi sayılır) ve onarma işlerinde kar veya zararın işin bittiği yıl kati olarak tespit edileceği ve tamamının o yılın geliri sayılarak mezkr yıl beyannamesinde gösterileceği, mükelleflerin bu madde kapsamına giren hallerde her inşaat ve onarma işinin hasılat ve giderlerini ayrı bir defterde veya tutmakta oldukları defterlerin ayrı sayfalarında göstermeye mecbur oldukları hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, adi ortaklıklar 6098 sayılı Borçlar Kanununun 620-645 inci maddelerinde düzenlenmiştir. 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 tanımlanmiştir. 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 ettirilmektedir. Adi ortaklıkların ortaya çıkan kâr veya zararı, adi ortaklığı oluşturan ortaklar tarafından hisseleri oranında kendi kazançlarına dâhil edilerek vergilenmektedir.

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

Adi ortaklığın faaliyeti süresince ortaklık bünyesinde oluşan maliyetler ile 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 ortaklık hisseleri oranında kurum kazancına dâhil edilmesi gerekmektedir.

Özelge talep formunun tetkikinden, ... tarafından üstlenilen... yap-işlet-devret modeli ile yapılması, işletilmesi ve devri işinin yapım işi kısmının adi ortaklığınız tarafından gerçekleştirileceği, adi ortaklığınızın da söz konusu yapım işlerinden bir kısmını alt taşeronlara yaptıracığı, adi ortaklığınız ile taşeron şirket arasında bulunan yapım işi sözleşmesine göre, taşeron şirket sözleşme konusu işleri sözleşmede belirttiği sürelerde teslim edemediğinden adi ortaklığınız tarafından taşeron şirkete gecikme cezası uygulanacağı, bu cezanın sözleşme hükümlerine göre işin geç teslim edilmesinden kaynaklandığı anlaşılmıştır.

Buna göre, kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayan adi ortaklığınız ile taşeron şirket arasında yapılan sözleşme hükümlerine göre işin geç teslim edilmesinden kaynaklanan gecikme cezası nedeniyle elde edilen gelirin yıllara sâri inşaat işinden elde edilen gelirden ayrı değerlendirilmesi ve söz konusu inşaat işinin bitimi beklenilmeksizin ilgili dönem geliri sayılıp ortaklıktaki hisseler oranında paylaşılarak adi ortaklığı oluşturan ortaklar tarafından kurum kazancına dâhil edilmek suretiyle vergilendirilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413'üncü maddesinin uygulanmasına yönelik olarak 28.08.2010 tarih ve 27686 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Mükelleflerin İzahat Taleplerinin Cevaplandırılmasına Dair Yönetmelik'te; özelgenin, mükelleflerin ve vergi sorumlularının vergi durumları ve vergi uygulaması bakımından müphem ve tereddüdü

mucip gördükleri hususlar hakkındaki izahat taleplerine ilişkin olarak verileceği ve başkalarının vergi durumları hakkında bilgi ve izahat taleplerinin özelge kapsamında değerlendirilmeyeceği açıklanmış olup, taşeron şirketin, adi ortaklık tarafından kesilen cezayı kurum kazancından indirim konusu yapıp yapamayacağı hususu başkalarının vergi durumlarına ilişkin olması nedeniyle özelge kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNA GÖRE

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye’de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV’ye tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Konuya ilişkin olarak, 08.08.2011 tarih ve değişik KDVK-60/2011-1 sayılı KDV Sirkülerinin (1.2.Tazminatlar) başlıklı bölümünün (1.2.1.) alt bölümünde aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir.

“Herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığı olarak ortaya çıkmayan tazminat ve benzeri ödemeler prensip olarak KDV’nin konusuna girmemektedir.

Bu kapsamda, işin sözleşme şartlarına uygun yapılmaması, işin verilen süre içerisinde tamamlanmaması, sözleşmenin feshedilmesi gibi nedenlerle tazminat, cayma bedeli vb. adlarla yapılan cezai şart mahiyetindeki ödemeler herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığı olmadığından KDV’nin konusuna girmemektedir.

Buna göre;

(1) Belediye tarafından ihale edilip sözleşmeye bağlanan inşaat, onarım, malzeme ve hizmet alımı işlerinde yükleniciden kaynaklanan gecikmelerden dolayı yükleniciye gecikme cezası tahakkuk ettirilmesi durumunda sözleşme gereği yükleniciden gecikme cezası adı altında tahsil edilen bedel KDV’ye tabi olmayacaktır. Öte yandan, gecikme cezasının hak edişten

kesilerek tahsil edilmesinin, belediyenin yükleniciye ödemesi gereken KDV tutarına etkisi bulunmamaktadır.”

Buna göre, adi ortaklığınız ile taşeron şirket arasında bulunan yapım işi sözleşmesine istinaden, taşeron şirket sözleşme konusu işleri sözleşmede belirttiği sürelerde teslim edemediğinden, adi ortaklığınız tarafından taşeron şirkete uygulanacak gecikme cezası, herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmediğinden bu tutar üzerinden KDV hesaplanmasına gerek bulunmamaktadır.

VERGİ USUL KANUNUNA GÖRE

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227’nci maddesinde “Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.” hükmüne yer verilmiş olup söz konusu kayıtların Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde sayılan belgelerle tevsik edilmesi gerekmektedir.

Aynı Kanunun 229’uncu maddesinde ise fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olarak tanımlanmıştır.

Bu itibarla, **adi ortaklığınız ile taşeron şirket arasında yapılan sözleşmeye istinaden, taşeron şirketin sözleşme konusu işleri belirlenen sürede teslim edememesi nedeniyle sözleşme hükmü gereğince tahsil edilecek olan cezai müeyyide için tevsik amacıyla fatura düzenlenmesi mümkün bulunmaktadır.**

Kaynak: Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

17 Ekim 2016 Tarih ve 27575268-105[229-2016-33]-285241 Sayılı Özelge