

ihale konusu işin iş ortaklığının ortaklarından birine devredilmesinde devir eden ortak tarafından, devir tarihine kadar yapılan gelir ve giderlerin devir alan ortağa ne şekilde devir edileceği, devir nedeni ile düzenlenecek faturalarda KDV tevkiyatı uygulanıp uygulanmayacağı ve iş ortaklığından kesilen stopajların devir alan ortak tarafından mahsup edilip edilmeyeceği

Sayı:

27575268-105[229-2019-691]-167374

Tarih:

14/04/2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

(Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı :	27575268-105[229-2019-691]-167374	14.04.2023
Konu :	İş ortaklığında işin ortaklardan biri tarafından devir alınması hk.	

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda;

- ... Genel Müdürlüğü ... tarafından ihaleye çıkarılan “... Yapım İş i”nin yapılması amacıyla ... Ltd. Şti. ile 31/10/2017 tarihli sözleşme kapsamında iş ortaklığı kurduğunuz,
- İş ortaklığı ile İdare arasında imzalanan 1/11/2017 tarihli sözleşme ile söz konusu işin üstlenilerek işe başlandığı,
- Sözleşmeye göre işin 900 gün içinde tamamlanarak bitirilmesinin öngörüldüğü, ancak, ortaklık tarafından yapılmakta olan işin 3/7/2019 tarihinde bütün vecibeleriyle birlikte şirketinize devredildiği

hususlarından bahisle, söz konusu işin, iş ortaklığının ortaklarından birine devredilmesinde devir eden ortak tarafından, devir tarihine kadar yapılan gelir ve giderlerin devir alan ortağa ne şekilde devir edileceği, devir nedeni ile düzenlenecek faturalarda KDV tevkifatı uygulanıp uygulanmayacağı ve iş ortaklığından kesilen stopajların devir alan ortak tarafından mahsup edilip edilmeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

1) KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde iş ortaklıkları kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmıştır.

Aynı Kanunun 2 nci maddesinin yedinci fıkrasında ise, “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.

Ayrıca, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin;

– “2.5. İş Ortaklıkları” başlıklı bölümünün “2.5.2.Unsurları” alt başlıklı bölümünde, “...

Belli bir iş için kurulacak olan iş ortaklığında işin bitim tarihi, taahhüt sözleşmesinde belirlenen esaslara göre tayin olunacaktır. Ancak, işin bitimi iş ortaklığının da sona erdiğini göstermez. Bu iş dolayısıyla mükellefiyetle ilgili ödevlerin tamamının da yerine getirilmesi (Örneğin, tahakkuk eden vergilerin tamamının ödenmesi) gerekir. Vergisel ödevlerin tamamının ikmal edilmesinden sonra iş ortaklığı sona ermiş sayılır.

Öte yandan, iş ortaklıklarının tasfiyesi, Borçlar Kanunundaki adi ortaklıkların dağılmasına ilişkin hükümlere göre yapılacaktır.”,

– “2.5.3. İşin bitiminde ortaya çıkan zararların durumu” başlıklı alt başlıklı bölümünde, “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.

Diğer taraftan, Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemelerinden vergi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmış olup, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “15.3.1. Birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işlerine ilişkin olarak yapılan hakediş ödemeleri” başlıklı bölümünde de birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işlerinin tanımı konusunda Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı açıklaması yer almıştır.

Bu kapsamda, Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinin birinci fıkrasında, “Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır.) ve onarma işlerinde kâr veya zarar işin bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak, mezkûr yıl

beyannamesinde gösterilir.” hükmü yer almakta olup, bir işin 42 nci madde kapsamına girmesi için faaliyet konusu işin, inşaat ve onarma işi olması, taahhüde bağlı olarak yapılması ve birden fazla takvim yılına sirayet etmesi gerekir.

Aynı Kanunun 44 üncü maddesinin birinci fıkrasında ise, “İnşaat ve onarma işlerinde geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarih; diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya fiilen bırakıldığı tarih, bitim tarihi olarak kabul edilir.” hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, özelge talep formunuz ekinde yer alan belgelerin tetkikinden, ... Ltd. Şti. ile iş ortaklığı kurularak ... Genel Müdürlüğü ... na karşı üstlenilen “... Yapım İşİ”nin anılan Genel Müdürlüğün ... tarihli ve ... sayılı Olur’u ile şirketinize bütün vecibeleriyle birlikte devredilmesinin uygun bulunduğu ve 3/7/2019 tarihli devir sözleşmesi ile iş ortaklığı olarak yapılan ilk sözleşmeye atıfta bulunulduğu anlaşılmıştır.

Buna göre, ... Ltd. Şti. ile şirketiniz arasında kurulan iş ortaklığı tarafından söz konusu işin şirketinize devredildiği 3/7/2019 tarihinin iş ortaklığı açısından işin bitim tarihi olarak kabul edilmesi ve bu tarih itibarıyla kar veya zararın kati olarak tespit edilerek işin bittiği 2019 hesap dönemine ilişkin kurum kazancına dahil edilip kanuni süresi içinde beyan edilmesi ve bu işe ilişkin istihkaklardan devir tarihine kadar ortaklık adına yapılan kesintilerin ilgili yıl beyannamesi üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, şirketiniz tarafından iş ortaklığından devir alınan söz konusu işin şirketiniz açısından yeni bir iş olarak dikkate alınarak buna göre vergilendirileceği tabiidir.

2) KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- (1/1) maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye’de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV’ye tabi olduğu,
- (4/1) maddesinde, hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu, bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği,
- 9 uncu maddesinde ise vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları vergi alacağının ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Bakanlığımıza yetki verildiği,
- 20 nci maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, bedel deyiminin, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, ... Genel Müdürlüğü ... ile imzalanmış olan sözleşme gereğince “... Yapım İşİ”ne ilişkin yapılan işlerin ... Ltd. Şti.- ... A.Ş. İş Ortaklığı tarafından şirketinize devri durumunda, söz konusu devir için bir bedel alınması halinde alınan bedel üzerinden KDV hesaplanması gerekmekte olup, devir işlemine ilişkin düzenlenecek faturada hesaplanan KDV tevkifata tabi tutulmayacaktır.

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.