

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-120[42-2014/228]-158888

15.02.2018

Konu : Hakediş ödemelerinin bankalarda değerlendirilmesi sonucu elde edilen faiz ve repo gelirleri ile döviz cinsinden yapılan hakediş ödemelerinin vergi kanunları karşısındaki durumu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ana faaliyeti çevre koruma tesislerinin anahtar teslim yapımı işleri olan şirketinizin, yıllara sirayet eden inşaat ve onarım işinden elde edilen hakediş ödemelerinin bankalarda değerlendirilmesi sonucu ortaya çıkan kur farkları, faiz ve repo gelirlerinin yıllara sari inşaat işi ile ilişkilendirilip ilişkilendirilemeyeceği, yıllara sari olarak değerlendirilmesi halinde bu gelirler üzerinden yapılan tevkifatın ne zaman mahsup edileceği, döviz cinsinden alınan avansların, dövizli cari hesapların geçici vergi dönemi itibarıyla değerlendirilmesi sonucu oluşan kur farklarının ve fatura tarihi ile ödeme tarihi arasında oluşan kur farklarının ne zaman beyan edileceği, yıllara sari inşaat işinin bir parçası olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği, bu kur farkları üzerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı ve yıllara sari inşaat işiyle birebir bağlantısı olmayan hesapların değerlendirilmesinde kur farklarının nasıl beyan edileceği hususunda bilgi talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinin birinci fıkrasında; "*Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır.) ve onarma işlerinde kar veya zarar için bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak mezkur yıl beyannamesinde gösterilir.*" hükmüne yer verilmiş olup, Kanunun 43 üncü maddesinde ise yıl içinde tek veya birden fazla inşaat ve onarma işinin bu madde şümulüne girmeyen işlerle birlikte yapılması halinde, her yıla ait müşterek genel giderlerin, bu işlere ait harcamalar ile diğer işlere ait satış ve hasılat tutarlarının (enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde bunların düzeltilmiş tutarlarının) birbirine olan nispeti dahilinde dağıtılacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 44 üncü maddesinde, inşaat ve onarma işlerinde geçici ve kesin kabul usulüne tabi hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihin; diğer hallerde işin fiilen tamamlandığı veya bırakıldığı tarihin bitim tarihi olarak kabul edileceği belirtilmiştir.

Bir işin 42 nci madde kapsamına girmesi için faaliyet konusu işin, inşaat ve onarma işi olması, işin taahhüde bağlı olarak yapılması ve birden fazla takvim yılına sirayet etmesi gerekir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Vergi kesintisi" başlıklı 15 inci maddesinin birinci fıkrasında belirtilen kişi, kurum ve kuruluşların, kurumlara avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben yaptıkları ödemeler üzerinden istihkak sahiplerinin kurumlar vergisine mahsuben %15 oranında kesinti yapmak zorunda oldukları hüküm altına alınmış

olup, anılan fıkranın (a) bendinde 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 ödemeleri kesinti yapılacak ödemeler arasında sayılmıştır. 2009/14594 sayılı B.K.K. ile söz konusu hakediş ödemeleri üzerinden yapılacak kesinti oranı %3 olarak belirlenmiştir.

Anılan maddenin altıncı fıkrasına göre bu maddede geçen hesaben ödeme deyimi, kesintiye tâbi kazanç ve iratları ödeyenleri hak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder.

Buna göre, tevkifatın hakediş bedellerinin nakden veya hesaben ödendiği tarih itibariyle yapılması gerekmekte olup; hakediş ödemelerinin döviz cinsinden yapılması halinde şirketinize ödenecek hakediş bedelleri üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesine göre yapılacak tevkifatın matrahı, ödemenin yapıldığı tarihteki döviz alış kuru dikkate alınarak hesaplanan TL karşılığı tutar olacaktır.

Diğer taraftan, döviz üzerinden düzenlenen hakedişlerde, hakedişin onay tarihi veya fatura tarihi ile ödeme tarihi arasında kur artışından kaynaklanan fazla ödemeler yıllara sari inşaat işi ile ilgili olduğundan, istihkak tutarına dahil edilmesi ve bu kur farkları üzerinden de tevkifat yapılması gerekmektedir. Ayrıca yıllara sari inşaat işi dolayısıyla döviz cinsinden alınan avansların ve bedeli döviz ile belirlenen hizmetleri tedarik eden firmaların cari hesaplarının geçici vergi dönemi itibariyle değerlemesi sonucu oluşan kur farklarında herhangi bir ödeme söz konusu olmadığından tevkifat yapılmaması gerekmektedir. Ancak avans tarihi ile hakediş ödemesi için faturanın düzenlendiği tarih arasında oluşan kur farklarından tevkifat yapılması gerekmektedir.

Ancak, hesaben ödeme gerçekleştikten sonra döviz kurunun düşmesi halinde hesaben ödeme tarihindeki kur esas alınarak hesaplanan tevkifat tutarı; işin bittiği dönem için verilen kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edileceğinden, söz konusu tevkifat tutarının düzeltilmesi veya iadesi söz konusu olmamaktadır.

Şirketinizin taahhüt ettiği yıllara sari inşaat işi nedeniyle elde ettiği hakedişlerin bankalarda değerlendirilmesi sonucunda ortaya çıkan kur farkları, faiz ve repo gelirlerinin, yıllara sari inşaat işi ile ilişkilendirilmemesi gerekmekte olup bu gelirlerin tahakkuk ettiği ilgili dönemler itibarıyla kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan, yıllara sirayet eden inşaat işleri ile birebir bağlantısı olmayan hesapların değerlemesinden oluşan olumsuz kur farklarının dağıtımına konu edilebilecek müşterek genel gider kapsamında bulunması durumunda, yıllara sirayet eden inşaat işine düşen paya ilişkin bu kur farklarının inşaat işinin maliyetine ekleneceği tabiidir.

Ayrıca, yıllara sari inşaat işiyle doğrudan ilgisi olmayan hesapların değerlemesinin Vergi Usul Kanununun değerlemeye ilişkin hükümleri çerçevesinde yapılması 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 üzerine tayin edilmiş olan bu özalgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.