

Özelge: Şirketin ortağı olan firmaya taahhüt edilen inşaat işi dolayısıyla alınan avansların örtülü sermaye hesabında dikkate alınıp alınmayacağı hk.

Sayı:

B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-KVK-12-2-265

Tarih:

02/05/2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-KVK-12-2-265

02/05/2011

Konu : Şirketin ortağı olan firmaya taahhüt edilen inşaat işi dolayısıyla alınan avansların örtülü sermaye hesabında dikkate alınıp alınmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizin % 95 hissesine sahip bulunan bir firmanın yapacağı yıllara sari inşaat işi niteliğindeki işlerin bir kısmının alt yüklenici konumunda bulunan şirketinizce gerçekleştirileceği, söz konusu işe ilişkin olarak malzeme ve hizmet tedarikini sağlayabilmeniz amacıyla iş bedelinin % 35'ine tekabül eden oranda avans ödeneceği belirtilerek, ortağınız olması nedeniyle ilişkili kişi durumunda olan firmanın, şirketinize yapacağı avans ödemelerinin örtülü sermaye hesabında dikkate alınıp alınmayacağı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Örtülü Sermaye" başlıklı 12'nci maddesinde; "(1) Kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı, ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılır.

.....

(3) Bu maddenin uygulanmasında;

....

b) Öz sermaye, kurumun Vergi Usul Kanunu uyarınca tespit edilmiş hesap dönemi başındaki öz sermayesini,

ifade eder...." hükmü yer almıştır.

Öte yandan; konu ile ilgili olarak 03.04.2007 tarih 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Örtülü Sermaye Tutarı" başlıklı 12.1.6.bölümünde ise;

"...gelecekte yapılacak bazı mal ve hizmet teslimleri karşılığında peşin alınan ya da verilen değerleri ifade eden avanslar, sipariş yöntemi ile mal alan işletmenin, sipariş ettikleri iktisadi değerlerin üretiminde üretici işletmeye finansman imkanı sağlamak amacıyla verebileceği gibi, satış fiyatını düşük tutmak veya satış garantisi sağlamak amacıyla da verilebilmektedir. **Avanslar** hangi amaçla verilirse verilsin işletmeye finansman imkanı sağladığı açıktır. Dolayısıyla, alınan avanslar da işletme bakımından alınan borç olarak değerlendirilecek ve örtülü sermaye hesaplamasında dikkate alınacaktır. Ancak, inşaat işlerinde yapılan iş kısmı ile orantılı olarak hesaplanıp ödenen **istihkak bedellerinin** avans olarak kabul edilip örtülü sermayenin hesabında borç unsuru olarak dikkate alınması söz konusu değildir" şeklinde açıklama yapılmıştır.

Taahhüt işlerinde istihkak bedelleri; yüklenici firmanın üstlendiği işlerin tamamlanan kısmına ait olarak hakediş raporuna istinaden ödenmektedir. Hakediş raporları yüklenici tarafından, hakedişin ilgili bulunduğu zaman diliminde gerçekleştirdiği, tamamladığı işlere ait bedelin; sözleşmede kararlaştırılan fiyatlara göre hesaplanması, ilgili mevzuata göre indirim, kesinti ve ilavelerin dikkate alınması suretiyle düzenlenmektedir. Bu hakediş raporları işveren tarafından incelenerek, gerekirse düzeltmeler yapılarak onaylanmakta ve istihkak ödemesi yapılmaktadır. Hakediş bedelleri karşılığı faturanın da hakediş raporunun onaylandığı tarihten itibaren 7 gün içinde düzenlenmesi gerekmektedir.

Avanslar ise taahhüt edilen ancak henüz yapılmamış, gelecekte yapılacak mal ve hizmet teslimleri ile ilgili olarak peşin ödemelerdir. Diğer bir ifadeyle, avanslar istihkak alacağından mahsup edilmek üzere yükleniciye ödenen ve finansman imkanı sağlayan borç nitelikli ödemelerdir.

Bu itibarla, şirketinizin ilişkili kişisi sayılan firmaya alt yüklenici olarak yapacağınız inşaat işinde kullanmanız amacıyla, işe başlanmadan önce avans olarak ödenecek bedeller, istihkak bedeli olarak kabul edilmediğinden, bu işiniz dolayısıyla şirketinize ödenecek söz konusu avansların örtülü sermaye hesabında dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan, alt yüklenici olarak yapımını **taahhüt ettiğiniz inşaat işinin bitirdiğiniz kısmına ilişkin olarak şirketinize ödenecek bedeller** istihkak bedeli olacağından, bu istihkak bedellerinin örtülü sermaye hesabında dikkate alınmayacağı tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**Vergi Dairesi Başkanı a.
Grup Müdürü**

(*) 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 özelveğe uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.