

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

Sayı : 38418978-125[6-17/27]-500553

13.12.2017

Konu : Avans Tahsilatlarının Kurum Kazancına Dahil Edilip Edilmeyeceği

İlgi : 28.11.2017 tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, faaliyeti ile iştiğal ettiğı, Savunma Sanayii Müsteşarlığı ile aranızda ... tarihinde "..... " kapsayan sözleşme imzalandığı, yapılan işlerin tesliminin sözleşmede belirlenen takvime uygun olarak gerçekleştirileceğı, yine sözleşmenin "13.3 Ara Ödemeler" maddesine göre herhangi bir mal teslimi veya hizmet ifası olmadan, tasarım faaliyetine ilişkin aşamalara istinaden T0+16 ve T0+23 ay tahsilatlarının fatura düzenlenmek suretiyle avans olarak yapıldığı, ancak bu aşamada proje maliyet unsurlarının oluşmadığı belirtilerek, söz konusu avans tahsilatlarının kurum kazancı ile ilişkilendirilip ilişkilendirilmeyeceğı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasıyla kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş, maddenin ikinci fıkrasıyla da safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ticari kazancın tarifinin yapıldığı 37 nci maddesinde her türlü ticari ve sınaî faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükme bağlanmış ve ticari kazançta vergiyi doğuran olay tahakkuk esasına bağlanmış olup, aynı Kanunun bilanço esasında ticari kazancın tespiti ile ilgili 38 inci maddesinde, bilanço esasına göre ticari kazancın teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce; işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceğı, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükme bağlanmıştır. Aynı Kanunun 40 incı maddesinde de, safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 287 nci maddesinde gelecek hesap dönemlerine ait olarak peşin tahsil olunan hasılat ile cari hesap dönemine ait olup henüz ödenmemiş olan giderlerin mukayyet değerleri üzerinden pasifleştirmek suretiyle değerlendirileceği hükmüne yer verilmiştir.

Ticari kazancın tespitinde iki temel ilke geçerlidir. Bunlar "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" ilkeleridir. Tahakkuk esası ilkesi, gelir veya giderin tahsil edildikleri ve ödendikleri döneme bakılmaksızın miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olmasını ifade eder. Bu esas dikkate alındığında bir gelir unsurunun, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir. Dönemsellik ilkesi ise, her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanmasıdır. Bu ilke uyarınca gelir ve giderlerin ilgili oldukları dönemde kaydedilmesi gerekir.

Özelge talebiniz ekinde yer alan sözleşmenin tetkikinden, sözleşme altında yapılacak teslimlerin teslimat takvimine göre belirlendiği, ara ödeme planına göre kurumunuza yapılacak avans ve teslimat ödemelerine ilişkin takvimin belirlendiği, yapılan ödemeler için fatura düzenlenmesi gerektiği, ara ödemelerde faturalarda belirtilen işin kabul edildiği anlamına gelmeyeceğinin ifade edildiği anlaşılmıştır.

Bu itibarla, şirketiniz ile Savunma Sanayii Müsteşarlığı arasında düzenlenen sözleşme kapsamında üstlenilen işlere ilişkin olarak herhangi bir mal teslimi veya hizmet ifası olmaksızın tahsil edilen avansların, Vergi Usul Kanununun 287 nci maddesi hükmü gereğince mukayyet değerleri üzerinden pasifleştirilmesi suretiyle değerlendirilmesi ve sözleşmeye konu malın tesliminin veya hizmetin ifasının gerçekleştiği dönemin kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir. Malın tesliminden ve hizmetin ifasından önce avans olarak tahsil edilen tutarlara ilişkin olarak fatura düzenlenmiş olması kurum kazancının tespiti açısından bu durumu etkilemeyecektir.

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.