

Yurtdışı eğitim harcamalarının kurum kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapıp yapılamayacağı.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-120-347292
Tarih	29.04.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-120[40-2016/544]-347292 29.04.2020

Konu : Yurtdışı eğitim harcamalarının kurum kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapıp yapılamayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, sanayi ürünleri toptan ticaretini yapan Şirketinizin satış yönetiminde görev yapan, aynı zamanda Şirket ortağınızın oğlu olan çalışanınızın Şirket faaliyetleri ile ilgili olarak işletme ve pazarlama eğitimi amacıyla 4 yıllık yurt dışına gönderileceği, söz konusu eğitimin Şirket yararına kullanılacağı ve eğitim bedelinin yaklaşık ... TL olacağı belirtilerek yapılan bu harcamanın kurum kazancından indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

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

tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmış olup Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesinde safî kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "*İndirilecek Giderler*" başlıklı 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının 1 numaralı bendinde ise, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanununun "*Kabul edilmeyen indirimler*" başlıklı 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançların kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 13 üncü maddesinde;

"(1) Kurumlar, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunursa, kazanç tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılır. Alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir.

(2) İlişkili kişi; kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade eder. Ortakların eşleri, ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoyu ile üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımları da ilişkili kişi sayılır. Kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde veya bölgelerde bulunan kişilerle yapılmış tüm işlemler, ilişkili kişilerle yapılmış sayılır. İlişkinin doğrudan veya dolaylı olarak ortaklık kanalıyla olduğu durumların örtülü kazanç dağıtımı kapsamında sayılması için en az %10 oranında ortaklık, oy veya kâr payı hakkının olması şartı aranır. Ortaklık ilişkisi olmadan doğrudan veya dolaylı olarak en az %10 oranında oy veya kâr payı hakkının olduğu durumlarda da taraflar ilişkili kişi sayılır. İlişkili kişiler açısından bu oranlar topluca dikkate alınır.

(3) Emsallere uygunluk ilkesi, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade eder. Emsallere uygunluk ilkesi doğrultusunda tespit edilen fiyat veya bedellere ilişkin hesaplamalara ait kayıt, cetvel ve belgelerin ispat edici kâğıtlar olarak saklanması zorunludur.

..." hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, ortağınızın oğlu olan ve Şirketinizde ücretli olarak çalışan kişi Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesi çerçevesinde ilişkili kişi kapsamında olduğundan, bu kişiye emsaline uygun olarak, diğer bir ifade ile şirketinizin ortaklarıyla ilişkili kişi kapsamında olmayan çalışanlarınıza yapılan ücret ödemesine uygun olarak, ödeyeceğiniz ücretin kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, şirket ortaklarıyla hısımlık kriterlerine göre şirketinizle ilişkili kişiler arasında yer almayan çalışanlarınızın da aynı veya benzer koşullarla masrafları şirketiniz tarafından karşılanmak suretiyle yurt dışında eğitime gönderiliyor olması durumunda, söz konusu eğitim için emsallere uygun olarak yapılan ödemelerin Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi gereğince Şirketinizin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmakta olup bu şekilde bir emsalin bulunmaması halinde şirket ortağınızın oğlu olan çalışanınızın yurt dışı eğitimi için yapacağınız tüm ödemeler transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç olarak dikkate alınacaktır.

Dolayısıyla, şirket ortağınızın oğlu olan çalışanınıza emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak ücret ödenmesi halinde Kurumlar Vergisi Kanununun transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı ve emsaline nazaran fazladan ödenen tutarın kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınamayacağı tabiidir.

Öte yandan, söz konusu ücret ödemeleriyle ilgili olarak muvazaalı bir durumun tespit edilmesi durumunda, gerekli cezai işlemlerin uygulanacağı tabiidir.

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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 10.09.2026