

İştirakler için yapılan harcama tutarının iştirak hissesi satış istisnasından yararlanıp yararlanmayacağı ile iştirak edilen şirket tarafından fatura karşılığı yansıtılan giderlerin iştirak maliyeti hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	27575268-105[236-2012-9332]-198
Tarih	06.03.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : 27575268-105[236-2012-9332]-198

06/03/2013

Konu : İştirakler için yapılan harcama tutarının iştirak hissesi satış istisnasından yararlanıp yararlanmayacağı ile iştirak edilen şirket tarafından fatura karşılığı yansıtılan giderlerin iştirak maliyeti o

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda;

- 30.12.2005 tarihinde 100.000 TL bedelle iştirak ettiğiniz ... A.Ş.'nin 31.12.2008 tarihinde sermaye artırımını sonucu, iştirakin değerinin 300.000 TL artarak 400.000 TL'ye çıktığı,
- İştirakiniz olan adı geçen şirketin firmanıza fatura mukabili bir takım gider (kira, alt yapı yatırımı, dolgu, ortak gider vb.) yansıtmaları yaptığı,
- 2.300.000 TL'yi bulan bu tür giderlerin "İştiraklerde Yapılan Yatırımlar" hesabında izlendiği

belirtilmiş olup, aktifinizde yer alan bu iştirakin 2012 yılında satılması durumunda iştirak maliyeti olarak "İştiraklerde Yapılan Yatırımlar" hesabındaki maliyet dâhil tutarın mı yoksa sadece iştirak bedeli olan 400.000 TL'nin mi dikkate alınacağı ile iştirak maliyetinin 400.000 TL olarak dikkate alınması durumunda "İştiraklerde Yapılan Yatırımlar" hesabında yer alan tutarın nasıl bir işleme tabi tutulacağı konularında Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı; Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinde ise, ticari kazancın tespit edilmesi sırasında Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümlerine uyulacağı hükme bağlanmıştır.

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

Bu hükümler uyarınca, bir giderin indirim konusu yapılabilmesi için;

- Giderle kazancın elde edilmesi ve idamesi arasında doğrudan ve açık bir illiyet bağının bulunması,
- Giderlerin keyfi olmaması yani kazancın elde edilmesi için mecburi olarak yapılması,
- Yapılan gider karşılığında gayrimaddi bir kıymet iktisap edilmemiş olması ve
- Vergi Usul Kanununa göre tevsik edici belgelere dayandırılması

gerekmektedir. Bu mahiyette olmayan giderlerin ticari kazancın tespitinde genel gider olarak indirim konusu yapılabilmesi mümkün değildir.

Öte yandan, Kurumlar Vergisi Kanununun "İstisnalar" başlıklı 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde; kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların % 75'lik kısmının kurumlar vergisinden istisna olduğu, bu istisnanın satışın yapıldığı dönemde uygulanacağı ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmının satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulacağı, satış bedelinin satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesinin şart olduğu, bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergilerin ziya uğramış sayılacağı hükmü yer almıştır.

Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde, "Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 279 uncu maddesinde de; "Hisse senetleri ile fon portföyünün en az % 51'i Türkiye'de kurulmuş bulunan şirketlerin hisse senetlerinden oluşan yatırım fonu katılma belgeleri alış bedeliyle, bunlar dışında kalan her türlü menkul kıymet borsa rayici ile değerlendirir. Borsa rayici yoksa veya borsa rayicinin muvazaalı bir şekilde olduğu anlaşılırsa değerlemeye esas bedel, menkul kıymetin alış bedeline vadesinde elde edilecek gelirin (kur farkları dahil) iktisap tarihinden değerlendirme gününe kadar geçen süreye isabet eden kısmının eklenmesi suretiyle hesaplanır. Ancak, borsa rayici bulunmayan, getirisi ihraç edenin kar ve zararına bağlı olarak doğan ve değerlendirme günü itibariyle hesaplanması mümkün olmayan menkul kıymetler, alış bedeli ile değerlendirir." hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Şirketinizin aktifinde iki yıldan fazla süreyle bulunan ... 'ye ait iştirak hisselerinin alış bedeliyle (400.000 TL) değerlendirilmesi ve "İştiraklerde Yapılan Yatırımlar" hesabında izlendiği belirtilen tutarın maliyet bedeline dahil edilmemesi gerekmektedir.

- "İştiraklerde Yapılan Yatırımlar" hesabında izlendiği belirtilen ve iştirakiniz olan şirket tarafından fatura mukabili tarafınıza yansıtılan giderlerin kanunen kabul edilmeyen gider olarak değerlendirilmesi gerekmekte ve bu harcamaların kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

- Alış bedeliyle değerlendirilen iştirak hisselerinin satışından elde edilen kazancın %75'inin, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan şartların da sağlanması halinde kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkündür.

- Ayrıca, şirketiniz ile iştirakiniz arasında gerçekleşen işlemlerin, Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinde düzenlenen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı hükümlerine uygun olmaması halinde, eleştiri konusu yapılabileceği 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 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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026