

Şirket ortaklarına ödenen ücretlerin kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilip indirilemeyeceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-242
Tarih	23.02.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-242

23/02/2012

**Konu : şirket ortaklarına ödenen ücretlerin kurum kazancının
tespitinde gider olarak indirilip indirilemeyeceği**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; şirketinizin iki ortaklı limited şirket olduğu, şirket ortaklarınıza aylık sabit bir maaş/ücret ödemesi yapmak istediğiniz belirtilerek, şirket ortaklarınıza ödenen aylık ücretlerin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu açısından kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

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

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40 ıncı maddesinde ise safi kazancın tespit edilmesi sırasında indirilecek giderler sayılmış olup bu maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi ile ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Anılan bent hükmü uyarınca, yapılan genel giderlerin indirim konusu yapılabilmesi için, söz konusu giderlerle kazancın elde edilmesi ve idamesi arasında doğrudan ve açık bir illiyet bağının bulunması, giderlerin kazancın elde edilmesine yönelik olması, harcamanın yapıldığı gelir doğuran olayın vergiye tabi bulunması, karşılığında gayri maddi bir kıymet iktisap edilmemiş olması ve maliyete dahil edilecek giderlerden olmaması gerekmekte olup bu mahiyette olmayan giderlerin ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilmesi mümkün değildir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde kurum kazancının tespitinde transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançların indirim konusu yapılamayacağı hükme bağlanmış olup aynı Kanunun "Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı" başlıklı 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.

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. "

denilmektedir.

Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinde, "Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez."

gerçek ve tüzel kişilerdir."

hükümleri yer almaktadır.

Diğer taraftan aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında tevkifat yapmak zorunda olan mükellefler sayılmış, aynı maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde de hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden Kanunun 103 ve 104 üncü maddelerine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre kurumların kendi ortakları ilişkili kişiler arasında sayıldığından, şirket ortaklarına hizmetleri karşılığı olmak kaydıyla emsaline uygun olarak ödeyeceğiniz ücretin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, şirketiniz tarafından ortaklarınıza emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak ücret ödenmesi halinde Kurumlar Vergisi Kanununun transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtılması hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı ve emsaline göre fazla ödenen tutarın kurum kazancınızın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılmayacağı 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 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