

Kollektif şirket ortaklarının şirketten almış olduğu borçların vergilendirilmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	E-62030549-120-615248
Tarih	10.05.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-62030549-120-615248

10.05.2024

Konu : Kollektif şirket ortaklarının şirketten almış olduğu borçların vergilendirilmesi

İlgi : .../.../... tarihli ... sayılı özelge talep formu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, serbest bölgede faaliyet gösteren kollektif şirket ortaklarının şirketin kasa ve banka hesaplarından çekmiş oldukları paralar üzerinden faiz hesaplanıp

hesaplanmayacağı ve hesaplanacak ise söz konusu faizin KDV ye tabi olup olmayacağı hususlarında görüş talep edildiği anlaşılmış olup, Başkanlığımız görüşüne aşağıda yer verilmiştir.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde; her türlü ticari ve sınai faaliyetten doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş, kollektif ortaklıklarda ortakların, adi veya eshamlı komandit ortaklıklarda komandite ortakların, ortaklık kârından aldıkları payların şahsi ticari kazanç hükmünde olduğu hüküm altına alınmıştır.

Kollektif şirketler ayrı bir tüzel kişiliğe sahip olmakla birlikte, yıllık gelir vergisi yönünden tüzel kişilik göz önüne alınmamış, doğrudan doğruya şirketin ortağı olan gerçek kişiler gelir vergisi mükellefi olarak kabul edilmişlerdir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Gider Kabul Edilmeyen Ödemeler" başlıklı 41 inci maddesinin birinci fıkrasının;

- (1) numaralı bendinde, *"Teşebbüs sahibi ile eşinin ve çocuklarının işletmeden çektikleri paralar veya aynen aldıkları sair değerler (Aynen alınan değerler emsal bedeli ile değerlendirilerek teşebbüs sahibinin çektiklerine ilave olunur.)"*,

- (5) numaralı bendinde, *"Bu fıkranın 1 ilâ 4 numaralı bentlerinde yazılı olan işlemler hariç olmak üzere, teşebbüs sahibinin, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilen bedel veya fiyatlar üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunması halinde, emsallere uygun bedel veya fiyatlar ile teşebbüs sahibince uygulanmış bedel veya fiyat arasındaki işletme aleyhine oluşan farklar işletmeden çekilmiş sayılır."*

Teşebbüs sahibinin eşi, üstsoy ve altsoyu, üçüncü derece dahil yansoy ve kayın hısımları ile doğrudan veya dolaylı ortağı bulunduğu şirketler, bu şirketlerin ortakları, bu şirketlerin idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından kontrolü altında bulunan diğer şirketler ilişkili kişi sayılır.

Bu bent uygulamasında, imalat ve inşaat, kiralama ve kiraya verme, ödünç para alınması veya verilmesi, ücret, ikramiye ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler, her hâl ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir.

İşletmeden çekilmiş sayılan farklar, ilişkili kişi tarafından beyan edilmiş gelir veya kurumlar vergisi matrahının hesabında dikkate alınmış ise ilişkili kişinin vergilendirme işlemleri buna göre düzeltilir. İlişkili kişiler ve bu kişilerle yapılan işlemler hakkında bu maddede yer almayan hususlar bakımından, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesi hükmü uygulanır."

hükümlerine yer verilmiştir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun "Kollektif Şirket" başlıklı ikinci kısmındaki "Faiz verme borcu" başlıklı 224 üncü maddesinde, "*Ortak, yetkisiz olarak şirketten çektiği ve şirket hesabına bir yerden tahsil ettiği parayı, derhâl; şirketten aldığı ödünçü, aldığı tarihten itibaren faiziyle şirkete vermek zorundadır.*" hükmü yer almaktadır.

Bu açıklamalara göre, şirket ortaklarının, ortaklarından ayrı bir kişilik olarak kabul edilen kollektif şirketin kasa ve banka hesaplarından ödünç para alması, ilişkili kişiler arasında ödünç para alınıp verilmesi olarak değerlendirilecek olup ortaklara verilen ödünç paralar için emsallere uygun bir faiz oranının hesaplanması gerekmektedir. Emsallere uygun faiz oranının Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü madde hükmü ile 1 Seri No.lu Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğde yapılan açıklamalara göre belirleneceği, diğer taraftan kollektif şirket ortaklarının şirketin kasa ve banka hesaplarından aldığı paraların borç olarak değil de işletmeden çekiş olması halinde, bu durumun Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bent hükmüne göre değerlendirilmesi gerekeceği tabiidir.

Öte yandan, 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin;

- birinci fıkrasında, "Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla bu Kanuna göre kurulan serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış mükelleflerin;

a) Bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançları, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi kapsamında yapılacak tevkifata etkisi yoktur.

...",

- ikinci fıkrasında, "Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar;

a) Serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları ile serbest bölgelerde, bakım, onarım, montaj, demontaj, elleçleme, ayrıştırma, ambalajlama, etiketleme, test etme, depolama hizmeti alanlarında faaliyette bulunan ve hizmetin tamamını Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara veren hizmet işletmelerinin, söz konusu hizmetlere konu malların serbest bölgelerden Türkiye'ye herhangi bir şekilde girişi olmaksızın yabancı bir ülkeye gönderilmesi şartıyla bu hizmetlerden elde ettikleri kazançları gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci ve 30 uncu maddeleri uyarınca yapılacak tevkifata etkisi yoktur.

..."

hükmü yer almaktadır.

Serbest Bölgeler Kanununda yapılan düzenlemelere ilişkin olarak 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.12.3. Serbest bölgelerde uygulanan kurumlar vergisi istisnası" başlıklı bölümünün "5.12.3.3.

İstisna kazanç tutarının tespiti" başlıklı alt bölümünde gerekli açıklamalar yapılmış bulunmaktadır.

Buna göre, Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinde yer alan istisna, bir kazanç istisnası olduğundan, ruhsatta belirtilen süre içinde elde edilen kazançlar ile üretim ruhsatına bağlı faaliyet nedeniyle elde edilen kazançlar (Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar) gelir vergisinden istisna edilebilecektir.

Aynı şekilde, kollektif şirketin serbest bölgelerde yürüttüğü ticari faaliyetleri çerçevesinde elde edilen hasılatın, serbest bölgelerde yürütülen faaliyetler çerçevesinde yapılacak ödemelerde kullanılıncaya kadar geçici olarak serbest bölgelerde mevduat hesaplarında veya repo işlemlerinde değerlendirilmesi sonucu elde edilen gelirler de söz konusu istisnadan yararlanabilecektir. İstisnanın, bunun dışında, serbest bölgelerde elde edilmiş olsa dahi faiz, repo ve benzeri faaliyet dışı gelirlere teşmil edilebilmesi, istisnanın sadece serbest bölgelerde gerçekleştirilen faaliyetler dolayısıyla elde edilen kazançlar ile sınırlı olması nedeniyle mümkün bulunmamaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, istisnanın sadece serbest bölgelerde gerçekleştirilen faaliyetler dolayısıyla elde edilen kazançlar ile sınırlı olması nedeniyle, şirket ortaklarının kollektif şirketin kasa ve banka hesaplarından aldıkları ödünç paralar için hesaplanacak faiz gelirinin istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı KDV Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

- 1/2 inci maddesinde, her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV ye tabi olduğu,

- 4/1 inci maddesinde, hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu, bu işlemlerin; bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği,

- 10/a maddesinde; mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması ile vergiyi doğuran olayın meydana geleceği,

- 17/4-ı maddesinde, serbest bölgelerde verilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işlerinin KDV'den istisna olduğu,

- 24/c maddesinde vade farkı, fiyat farkı, kur farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin matraha dahil olduğu

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "II/F-4.9. Serbest Bölgelerde Verilen Hizmetler ile Bu Bölgelere İlişkin Yük Taşıma İşleri" başlıklı bölümünde, "*3065 sayılı Kanunun (17/4-ı) maddesine göre, serbest bölgelerde verilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri KDV'den müstesnadır. Söz konusu istisnanın kapsamına, yalnızca serbest bölgede ifa edilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri girmektedir. İhraç amaçlı yük taşıma işleri dışında, yurtiçinden serbest bölgeye verilen hizmetler ile serbest bölgeden yurtiçine yönelik olarak verilen hizmetler KDV'ye tabidir.*" denilmektedir.

Buna göre, serbest bölgede faaliyet gösteren şirketiniz tarafından ortaklara borç verilmesi işlemi KDV Kanunun 1/1 inci maddesine göre finansman temin hizmeti olarak değerlendirilmekte ve bu işlemler nedeniyle hesaplanacak faiz tutarları KDV'ye tabi bulunmaktadır.

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. — 18.09.2026