

Ana merkez tarafından Türkiye'de bulunan şubeye verilen kredi için ödenen faiz giderlerinin kurumlar vergisi beyannamesinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı, elde edilen karın ana merkeze aktarılmaması halinde stopaj yapılıp yapılmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 3-1498
Tarih	02.05.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 3-1498

02/05/2012

Konu : Ana merkez tarafından Türkiye'de bulunan şubeye verilen kredi için ödenen faiz giderlerinin kurumlar vergisi beyannamesinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı, elde edilen karın ana merkeze aktarılmaması halinde stopaj yapılıp yapılmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, Almanya mukimi ...'nin ... Şubesi olarak bir alışveriş merkezini işletme faaliyetinde bulunduğunuz, finansal ihtiyacınızın karşılanması amacı ile ana merkez tarafından şubenize kredi verildiği belirtilerek bu kredi nedeniyle ana merkeze ödenen faiz giderlerinin kurum kazancının tespitinde dikkate alınıp alınmayacağı ile faaliyetlerinizden elde edilen karın ana merkeze aktarılmaması halinde stopaj

yapılıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mukelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancının üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde de Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı; Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde de ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirilebileceği hükme bağlanmıştır

Kurumlar Vergisi Kanununun "Kabul edilmeyen indirimler" başlıklı 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkları ve benzeri giderlerin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 12 nci maddesinde de;

"(1) Kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı, ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılır.

(2) Yukarıda belirtilen karşılaştırma sırasında, sadece ilişkili şirketlere finansman temin eden kredi şirketlerinden yapılan borçlanmalar hariç olmak üzere, ana faaliyet konusuna uygun olarak faaliyette bulunan ve ortak veya ortakla ilişkili kişi sayılan banka veya benzeri kredi kurumlarından yapılan borçlanmalar % 50 oranında dikkate alınır.

...

(5) Yukarıda belirtilen oranlar, borç veren ortaklar ve ortakların ilişkide bulunduğu kişiler için topluca dikkate alınır.

(6) Aşağıda sayılan borçlanmalar örtülü sermaye sayılmaz:

a) Kurumların ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin sağladığı gayrinakdî teminatlar karşılığında üçüncü kişilerden yapılan borçlanmalar.

b) Kurumların iştiraklerinin, ortaklarının veya ortaklarla ilişkili kişilerin, banka ve finans kurumlarından ya da sermaye piyasalarından temin ederek aynı şartlarla kısmen veya tamamen kullandığı borçlanmalar.

...

(7) Örtülü sermaye üzerinden kur farkı hariç, faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan tutarlar, Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarının uygulanmasında, gerek borç alan gerekse borç veren nezdinde, örtülü sermaye şartlarının gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılır. ..."

hükümlerine yer verilmiştir.

Kanunun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendinde, dar mükellefiyete tabi kurumların menkul sermaye iratları (Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2), (3) ve (4) numaralı bentlerinde sayılanlar hariç olmak üzere) üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere **nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler** tarafından; aynı maddenin üçüncü fıkrasında ise tam mükellef kurumlar tarafından, Türkiye'de bir iş yeri veya daimî temsilci aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç olmak üzere dar mükellef kurumlara veya kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) ve Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan kâr payları üzerinden bu Kanunun 15 inci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca vergi kesintisine tâbi tutulan kazançlar hariç olmak üzere kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı; aynı maddenin altıncı fıkrasında yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdan ana merkeze aktardıkları tutar üzerinden, kurum bünyesinde %15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Örtülü sermaye uygulamasına yönelik olarak 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde ayrıntılı açıklamalar yer almış olup, Tebliğin "12.1.3. Borcun Doğrudan veya Dolaylı Olarak Temin Edilmesi" başlıklı bölümünde;

"Borcu kullanan kurumun, borcu ortaklık ilişkisi olan bir kurumdan veya ortakları ile ilişkili bir başka kurumdan doğrudan temin etmemesi örtülü sermayenin mevcut olmayacağı anlamına gelmemektedir.

Borcun, ortak veya ortakla ilişkili kişiden ancak üçüncü kişi üzerinden dolaylı olarak temin edilmesi durumunda da örtülü sermaye söz konusu olabilecektir. Dolaylı olarak temin edilen borçlanmalarda araya birden fazla kurumun girmesi borcun örtülü sermaye olarak kabul edilmesine engel teşkil etmemektedir."

Tebliğin "12.1.5. Borcun öz sermayenin üç katını aşması" başlıklı bölümünde;

"Ortak veya ortakla ilişkili kişiden temin edilip işletmede kullanılan borçların örtülü sermaye olarak kabul edilebilmesi için bu borçların hesap döneminin başındaki öz sermayenin üç katını aşması gerekmektedir.

Dolayısıyla, ortak veya ortakla ilişkili kişilerden yapılan borçlanmalarda, bu kişilerden alınan borçların toplamının hesap dönemi başındaki öz sermayenin üç katı ile karşılaştırılması ve bu oranı aşan borç tutarlarının oranı aştıkları sürece ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye olarak dikkate alınması gerekmektedir.",

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, Şirketinizin dar mükellef ortağının sağlamış olduğu krediler örtülü sermayenin hesaplanmasında dikkate alınacak olup örtülü sermaye üzerinden kur farkı hariç, faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan tutarlar, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarının uygulanmasında, gerek borç alan gerekse borç veren nezdinde, örtülü sermaye şartlarının gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kar payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar olarak değerlendirilecektir. Dolayısıyla, örtülü sermaye şartlarının oluşması durumunda söz konusu faiz ödemeleri dar mükellef ortağınıza dağıtılmış kar payı sayılacak ve Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca %15 oranında kurumlar vergisi kesintisine tabi tutulacaktır.

Örtülü sermaye şartlarının gerçekleşmemesi durumunda ise söz konusu kredi karşılığında tahakkuk eden faizler esas itibarıyla dar mükellef ortağınıza ödenmiş sayılacağından, bu tutarlar üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi uyarınca %10 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacaktır. Ayrıca, dolaylı olarak dar mükellef ortağınızdan sağlamış olduğunuz bu krediye ilişkin koşulların tespitinde transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı hükümlerinin de dikkate alınmasının gerekeceği tabiidir.

Öte yandan, şirketinizin elde etmiş olduğu karın ana merkeze aktarılmaması halinde nakden veya hesaben bir ödemedен söz edilemeyeceğinden tevkifat yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Yönünden:

Başvuru konusu işleminizin, hükümleri 01.01.1990-31.12.2010 tarihleri arasında uygulanan Türkiye - Almanya Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması çerçevesinde değerlendirilebilmesi için, anılan tarihler arasında gerçekleştirilmiş olması gerekmektedir. Ancak başvurunuzun incelenmesinden, merkezinize yapılan veya yapılacak olan faiz ödemesinin dönemi anlaşılamamaktadır.

Diğer taraftan, ödemenin 31.12.2010 tarihinden sonra yapılması veya yapılacak olması durumunda ise konunun yukarıda yer alan mevzuat hükümlerine göre değerlendirileceği 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. — 16.09.2026