

Şirketin bağılı olduğu yurt dışında mukim holding şirketten sağlanacak gayrinakdi teminat karşılığında ödenecek garanti/teminat ücretinin tevkifata tabi olup olmadığı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.99.16.02-KVK-30-83
Tarih	14.03.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.99.16.02-KVK-30-83

14/03/2012

Konu : Şirketin bağılı olduğu yurt dışında mukim holding şirketten sağlanacak gayrinakdi teminat karşılığında ödenecek garanti/teminat ücretinin tevkifata tabi olup olmadığı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizin ilişkisiz yabancı bankadan kredi sağlamayı planladığı, şirketinizin krediyi geri ödeyememe riskine karşılık Lüksemburg'da mukim ve şirketinizin de bağılı olduğu grubun holding şirketi olan SA tarafından kredi verenlere gayrinakdi garanti/teminat sağlanacağı belirtilerek, sağlanacak olan teminat karşılığında yurt dışında mukim grup şirketine emsallere uygun olarak ödenecek olan garanti/teminat ücretinden vergi tevkifatı yapıp yapılmayacağı konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; 1 inci maddede yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların, yalnız Türkiye'de elde ettikleri kurum kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazançları sayılmıştır. Anılan maddenin üçüncü fıkrasının (d) bendinde de, Türkiye'de elde edilen menkul sermaye iratları dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazançları arasında sayılmıştır.

Aynı Kanunun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasında, dar mükellefiyete tabi kurumların bu maddede belirtilen kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından %15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmış, anılan fıkranın (ç) bendinde de 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2), (3) ve (4) numaralı bentlerinde sayılanlar hariç olmak üzere **menkul sermaye iratları üzerinden** vergi kesintisi yapılacağı belirtilmiştir. Maddenin sekizinci fıkrası ile de vergi kesintisi oranlarını belirleme hususunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir.

Anılan maddenin sekizinci fıkrası ile Bakanlar Kuruluna verilen yetkiye istinaden yayımlanan 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1 inci maddesinin (5) numaralı bendinde, her nevi alacak faizlerinden vergi kesintisi yapılacağı belirtilmiş olup, söz konusu bendin (a) alt bendinde; yabancı devletler, uluslararası kurumlar veya yabancı bankalardan ya da bulunduğu ülkede mutad olarak kredi vermeye yetkilendirilmiş olup sadece ilişkili bulunduğu kurumlara değil tüm gerçek ve tüzel kişilere kredi veren kurumlardan alınan her türlü krediler için ödenecek faizlerden yapılacak tevkifat oranı (katılım bankalarının kendi usullerine göre yurt dışından sağladıkları fonlar ve benzeri kaynaklar için ödedikleri kar payları dahil) % 0, (ç) alt bendinde ise diğer alacak faizi ödemeleri üzerinden yapılacak tevkifat oranı % 10 olarak belirlenmiştir.

193 sayılı Kanunun 75 inci maddesinin (6) numaralı bendinde ise, adi, imtiyazlı, rehinli, senetli alacaklarla cari hesap alacaklarından doğan faizler ve kamu tüzel kişilerin borçlanılan ve senede bağlanmış olan meblağlar için ödenen faizler dahil her türlü alacak faizinin menkul sermaye iradı sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu çerçevede, şirketinizin yurt dışından kredi temin edebilmesi için grup şirketinizce gayrinakdi teminat sağlanması finansman hizmeti mahiyetinde olduğundan, grup şirketinize yapılan ödemeler üzerinden 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendine göre 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen % 10 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, Türkiye mukimi Tic. ve San. A.Ş.'nin, yurtdışındaki ilişkisiz bir bankadan temin edeceği kredi için Lüksemburg mukimi grup şirketi SA'dan sağlayacağı gayrinakdi teminat karşılığında, anılan şirkete yapacağı garanti/teminat ücreti ödemesinin vergilendirilmesi mezkur

Anlaşmanın "Faiz"i düzenleyen 11 inci maddesi hükümleri kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

18.01.2005 tarihinden itibaren yürürlükte bulunan "Türkiye Cumhuriyeti ile Lüksemburg Büyük Dükalığı Arasında Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması"nın hükümleri 01.01.2006 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

Anılan Anlaşmanın "Faiz" başlıklı 11 inci maddesinin 1, 2 ve 3 üncü fıkraları;

" 1. Bir Akit Devlette doğan ve diğer Akit Devletin bir mukimine ödenen faiz, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber bu faiz, elde edildiği Akit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak, faizin gerçek lehdarı diğer Akit Devletin mukimi ise, bu şekilde alınacak vergi, aşağıdaki oranları aşmayacaktır:

a) iki yıldan fazla bir süre için yapılan borçlanma üzerinden ödenen faizde, faizin gayrisafi tutarının yüzde 10'u;

b) diğer bütün durumlarda faizin gayrisafi tutarının yüzde 15'i;

3. Bu maddede kullanılan "faiz" terimi, ipotek garantisine bağlı olsun olmasın veya borçlunun kazancına katılma hakkını tanısin tanımasın, her nevi alacaktan doğan gelirleri ve özellikle, kamu menkul kıymetleri ile tahvil veya borç senetlerinden elde edilen gelirler ile gelirin elde edildiği Devletin vergi mevzuatına göre ikrazat geliri sayılan diğer gelirleri ifade eder."

hükümlerini öngörmektedir.

Bunun yanı sıra, gelirin elde edildiği ülke olan ülkemizin iç mevzuatına göre bir gelirin ikrazat geliri sayılması halinde de bu gelir unsurunun faiz olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Buna göre; Türkiye'de doğup bir Lüksemburg mukimine yapılan faiz ödemelerini vergileme hakkı Lüksemburg'a ait bulunmakta olup, bununla birlikte Türkiye'nin de iki yıldan uzun süreli borçlanma karşılığında yapılan faiz ödemelerinin gayrisafi tutarının yüzde 10'unu, iki yıldan kısa süreli borçlanma karşılığında yapılan faiz ödemelerinin gayrisafi tutarının yüzde 15'ini aşmayacak şekilde vergi alma hakkı bulunmaktadır.

Türkiye'de yapılacak vergileme iç mevzuat hükümlerimiz kapsamında yapılacak olup söz konusu ödemeler için iç mevzuatımızda daha düşük bir oranın öngörülmüş olması halinde ise bu düşük oranın uygulanacağı tabiidir.

Türkiye'de bu şekilde alınacak bir vergi Anlaşmanın 23/2-b fıkrası uyarınca; bu gelire ilişkin olarak Lüksemburg'da ödenecek vergiden mahsup edilmek suretiyle çifte vergilendirme önlenmiş olacaktır.

Anlaşma hükümlerinin uygulanabilmesi için Lüksemburg mukimi şirketin, Lüksemburg Yetkili Makamlarından alınacak Lüksemburg'da tam mükellef olduğunu ve tüm dünya kazançları üzerinden Lüksemburg'da vergilendirildiğini gösteren bir mukimlik belgesinin aslını ve Noterce veya Türk Konsolosluklarınca tasdikli Türkçe tercümesinin bir örneğini Türkiye'deki vergi sorumlularına ibraz etmesi gerekmektedir.

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