

Yurt dışındaki şirket ortağı firmadan borç alınması işleminde KV ve KDV uygulaması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.9-1345
Tarih	12.04.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.9-1345 12/04/2012

Konu : Yurt dışındaki şirket ortağı firmadan borç alınması
işleminde KV ve KDV uygulaması

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, yurt dışında bulunan ortağınız ... GMBH şirketinden mal ve hizmet alımı olmaksızın borç para aldığınızı belirterek, ödediğiniz faiz tutarları üzerinden gelir vergisi ve KDV tevkifatı yapıp yapılmayacağı konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 12 nci maddesinin;

-birinci fıkrasında, "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."

-yedinci fıkrasında, "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..." hükmü yer almaktadır.

1 seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "12 Örtülü Sermaye" başlıklı bölümünde konu ile ilgili ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır.

Buna göre, ... Fermantasyon ve Gıda San. ve Tic. A.Ş.'nin yurt dışında bulunan ortağı ... GMBH şirketinden aldığı borçların faiz ödenip ödenmediğine bakılmaksızın örtülü sermayenin hesabında dikkate alınması gerekmekte olup söz konusu borçların kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı örtülü sermaye sayılacaktır.

Anılan Kanunun 01/01/2007 tarihinde yürürlüğe giren 13 üncü maddesinin;

-birinci fıkrasında, "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 işlemlerin her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir."

-altıncı fıkrasında, "Tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç, Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarının uygulamasında, bu maddedeki şartların gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılır..." hükmüne yer verilmiştir.

Konuya ilişkin ayrıntılı açıklamaların yapıldığı 1 seri numaralı Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliği'nin "2.1- Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden" başlıklı bölümünde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımından söz edebilmek için;

- Bir kurum tarafından bir mal veya hizmet alım ya da satımının (alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama, kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler de bu kapsamdadır.) yapılmış olması,
- Söz konusu kurumun bu mal veya hizmet alım ya da satımını ilişkili kişilerle yapmış olması,
- Bu mal veya hizmet alım ya da satımında "emsallere uygunluk ilkesi"ne aykırı olarak fiyat veya bedel tespiti yapılmış olması gerektiği belirtilmiştir.

Dolayısıyla, ... Fermantasyon ve Gıda San. ve Tic. A.Ş. ile yurt dışında bulunan ortağı ... GMBH şirketi arasında gerçekleşen ödünç para alma işleminde ödenen faizin emsallere uygun olması

gerekmektedir.

Öte yandan Kurumlar Vergisi Kanununun dar mükellefiyette vergi kesintisinin düzenlendiği 30 uncu maddesinin birinci fıkrasında dar mükellefiyete tâbi kurumların fıkra da belirtilen kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından vergi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmış olup madde ile Bakanlar Kuruluna verilen yetkiye istinaden yayımlanan 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kesinti oranları belirlenmiş bulunmaktadır.

Buna göre, anılan şirketin yabancı şirket ortağından temin ederek işletmesinde kullandığı borçlar için ödenen faiz tutarları üzerinden % 10 vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, anılan şirketin yabancı şirket ortağından yaptığı borçlanmaların transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımına konu olması ve/veya örtülü sermaye şartlarının gerçekleşmesi durumunda, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç veya örtülü sermaye üzerinden yapılan ödemeler dağıtılmış kâr payı sayılacak ve 5520 sayılı Kanunun 30 uncu maddesinin üçüncü fıkrasına göre % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacaktır. Ancak, ödenen faiz tutarları üzerinden daha önceden % 10 vergi kesintisi yapılmış olması halinde, yapılacak % 15 vergi kesintisinden, daha önce bu tutarlara ilişkin olarak yabancı ortağa ödenen faiz tutarları üzerinden kesilen % 10 oranındaki vergi mahsup edilebilecektir.

Diğer taraftan, örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkları ve benzeri giderler ile transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançların Kanunun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) ve (c) bentlerine göre kurum kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:

Katma Değer Vergisi (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,

9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanunî merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığının, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği,

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

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

30/d maddesinde, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen KDV nin mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV den indirilemeyeceği,

hüküm altına alınmıştır.

Hizmet ithali ile ilgili olarak 15 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "C- Yurt Dışından Sağlanan Hizmetler" başlıklı bölümünde; "KDV Kanununun 1. maddesine göre işlemler Türkiye'de yapıldıkları takdirde vergiye tabi tutulabilecektir. Aynı Kanunun 6/b maddesine göre, Türkiye'de yapılan veya faydalanılan hizmetler Türkiye'de ifa edilmiş sayılacaktır. Yurt dışında firmalara yaptırılan hizmetlerden bu kapsama girenlerin vergiye tabi olacağı açıktır. Bu gibi hizmet ifalarında mükellef esas olarak yurt dışındaki firma olmakla birlikte, firmanın Türkiye'de ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmaması halinde vergi, sözü edilen Kanunun 9. maddesi gereğince hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından bağlı bulunulan vergi dairesine sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir." hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, ana ortak veya ilişkili firmalar arasındaki borç verme işlemleri, KDV Kanununun 1/1 inci maddesine göre finansman hizmeti olarak değerlendirilmekte ve bu işlemler nedeniyle hesaplanacak faiz tutarları KDV ye tabi bulunmakta olup, bu finansman hizmetinden Türkiye'de yararlanıldığından Carl Kühn GmbH şirketinin Türkiye'de ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmaması halinde Kanunun 9 uncu maddesi gereğince şirketiniz tarafından faiz tutarları üzerinden hesaplanan KDV nin bağlı bulunduğunuz vergi dairesine sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 12/7 nci maddesinde örtülü sermaye üzerinden kur farkı hariç, faiz ve benzeri ödemeler veya hesaplanan tutarların, 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 sayılacağı hükmü yer almaktadır.

Kurumlarla ilişkili kişiler arasında gerçekleşen ticari faaliyetlerin sonradan Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarının uygulanmasında örtülü sermaye olarak değerlendirilerek dağıtılmış kar payı sayılması, KDV açısından işlemin finansman temin hizmeti olmasını etkilememektedir.

Diğer taraftan, örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz ve benzeri giderlerin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması kabul edilmediğinden bu giderler dolayısıyla ödenen KDV nin de, KDV Kanununun 30/d maddesi uyarınca indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır. Daha önce indirim konusu yapılan tutarların, indirim hesaplarından çıkarılarak bu

tutarların indirim konusu yapılmasının mümkün bulunmadığının anlaşıldığı dönem KDV beyannamesinin "ilave edilecek KDV" satırına eklenmek suretiyle beyan edilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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