

"Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabında yer alan bakiyenin, ilgili olduğu liman inşaatının devredildiği iştirake yansıtılması

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	70280967-105[269-2015/5]-45
Tarih	11.05.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 70280967-105[269-2015/5]-45

11.05.2016

Konu : Yansıtma faturası

.....

İlgi : ...

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; şirketinizin doğrudan veya tamamen veya kısmi olarak sahip olduğu iştirakleri vasıtasıyla her türlü ulusal veya uluslararası liman işletmeciliği yapmak ve bununla ilgili hizmetleri sunma faaliyetleriyle iştigal etmek üzere kurulduğu, bu faaliyetleri yerine getirebilmek amacıyla Milli Emlak Genel Müdürlüğü tarafından tarafınıza Mevkiinde arazi tahsis edildiği, önceki hesap dönemlerinde şirketinizin kendi mülkündeki araziler ile Milli Emlak Genel Müdürlüğünden kullanım izni alınan arazi ve dolgu alanları üzerinde liman inşaatı başlattığınızı, ancak, şirketinizin uluslararası yönetim mercileri tarafından Türkiye'deki yapılanmanızın zorunlu olarak değiştirilmesi sebebiyle şirketinizin liman yatırımlarını 29.06.2012 tarihinde İşletmeleri A.Ş. adlı iştiraki üzerinden gerçekleştirilmesinin planlandığı, bu nedenle Milli Emlak Genel Müdürlüğü tarafından liman için tahsis edilen arazinin ... İşletmeleri A.Ş.'ye kiralanmasında bir sakınca olmadığı hususunda yazı alındığı, aynı zamanda anılan şirketin KDV Kanununun 13/e maddesine istinaden vergi istisna belgesi

aldığı belirtilerek, şirketiniz bilançosunda yer alan ve liman inşaatı için devir tarihine kadar yapılan tüm harcamaların "258- Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabında izlendiği, söz konusu harcamaların bir bölümünün KDV'den istisna olan harcamalar olduğu ve aktifleştirilen KDV'ye tabi olmayan kur farkı giderleri vb. nitelikte KDV'ye tabi tutulmayan harcamalardan oluştuğu belirtilerek "258- Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabında yer alan bakiyenin liman inşaatının devrolunan iştirakiniz ... İşletmeleri A.Ş.'ye yansıtılacağı belirtilerek yansıtma işlemlerinin vergi mevzuatı karşısındaki durumu hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasında, kurumların, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunmaları durumunda, kazancın tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı hüküm altına alınmış olup 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 değerlendirileceği belirtilmiştir.

Söz konusu maddenin ikinci fıkrasında, ilişkili kişilerin 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 ettiği; üçüncü fıkrasında ise emsallere uygunluk ilkesinin tanımı yapılarak emsallere uygunluk ilkesinin 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 ettiği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımından söz edebilmek için;

- Bir kurum tarafından bir mal veya hizmet alım ya da satımının 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,

gerekmektedir.

Konuya ilişkin ayrıntılı açıklamaların yapıldığı 1 seri no.lu Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğin "4- Emsallere Uygunluk İlkesi" başlıklı bölümünde; "... Emsallere uygun fiyat veya bedel, aralarında ilişkili kişi tanımına uygun herhangi bir ilişki olmayan kişilerin tamamen işlemin gerçekleştiği andaki koşullar altında oluşturduğu piyasa ya da pazar fiyatı

olarak da adlandırılan tutardır. Bu fiyat veya bedel, işlem anında hiçbir etki olmaksızın objektif olarak belirlenen en uygun tutar olup, ilişkili kişilerle yapılan işlemlerde uygulanan fiyat veya bedelin bu tutar olması gerekmektedir.

Aralarında ilişki bulunmayan gerçek kişi veya kurumlar arasındaki işlemlerde fiyat, piyasa koşullarına göre belirlendiğinden, ilişkili kişiler arasındaki işlemlerde de aynı koşullar geçerli olmalıdır. Dolayısıyla, taraflar arasındaki ilişkinin mal veya hizmet fiyatlandırmasına herhangi bir etkisi bulunmamalıdır.

İlişkili kişiler arasındaki mal veya hizmet alım ya da satım işlemlerinde uygulanan fiyat veya bedelin piyasa fiyatını yansıtmaması durumunda, ilişkili kişiler arasındaki işlemlerde uygulanan bu fiyat veya bedelin emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edildiği kabul edilecektir.

..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu açıklamalar çerçevesinde, şirketinizin uluslararası yönetim mercileri tarafından Türkiye'deki yapılanmanın zorunlu olarak değiştirilmesi sebebiyle liman yatırımlarınızın iştirakiniz olan ... İşletmeleri A.Ş. tarafından gerçekleştirilmesinin planlanmış olmasından dolayı, liman için tahsis edilen arazinin adı geçen iştirakinize kiralanması işlemi ilişkili kişiler arasında gerçekleşen bir işlem olup bu işleme ilişkin kira bedelinin emsallere uygun olması gerekmektedir. Emsallere uygun kira bedelinin tespitinde 13 üncü maddede belirtilen ve anılan Tebliğde ayrıntıları açıklanan yöntemlerden işlemin mahiyetine en uygun olanının kullanılacağı tabiidir.

Ayrıca, şirketiniz bilançosunda yer alan ve liman inşaatı için yapılmış olan tüm harcamalar ile mezkûr inşaatın finansmanı için kullanılan dövizli kredilerin anapara, kur farkı ve faiz giderlerinin "258-Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabında takip edildiği ve bu hesabın bakiyesinin iştirakinize yansıtılacağı belirtilmektedir. Söz konusu devir işlemine ilişkin bedelin de emsallere uygun olması gerekmektedir.

Ancak, ilişkili kişi kapsamında bulunan iştirakiniz ile yapılan işlem bedellerinin emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak belirlenmiş olması durumunda, Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü madde hükmü gereğince, ilişkili kişilere bu şekilde transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazancın, yine aynı Kanunun 11/1-c hükmü gereğince, kabul edilmeyen indirim (kanunen kabul edilmeyen gider) sayılarak, şirketiniz nezdinde vergilendirileceği tabiidir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun,

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

-13/e maddesinde, limanlara bağlantı sağlayan demiryolu hatları, limanlar ve hava meydanlarının inşası, yenilenmesi ve genişletilmesi işlerini fiilen kendisi yapan veya yaptıran mükellefler ile genel bütçeli idarelere bu işlere ilişkin olarak yapılan mal teslimleri ve inşaat taahhüt işlerinin KDV'den istisna olduğu,

-32 nci maddesinde, bu Kanunun 11, 13, 14, 15 ve 17/4-s maddeleri uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'nin mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak KDV'den indirileceği, vergiye tabi işlemlerin olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen KDV'nin, Maliye Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunacağı,

hüküm altına alınmıştır.

Konuya ilişkin açıklamalara KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/B-2) bölümünde yer verilmiştir.

... A.Ş.'nin yapmakta olduğu liman alanını İşletmeleri A.Ş.'ye kiraladığı ve ... İşletmeleri A.Ş.'nin 3065 sayılı KDV Kanununun 13/e maddesi kapsamında liman inşasına ilişkin 08.11.2013 tarihinde istisna belgesi aldığı anlaşılmaktadır.

Buna göre, ... A.Ş.'nin liman inşasına ilişkin olarak aldığı mal ve hizmetleri ... İşletmeleri A.Ş.'nin vergi dairesinden aldığı istisna belgesi kapsamında teslimi ve ifası KDV'den istisna olacaktır.

III- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu, 229 uncu maddesinde; faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu, 231/5 inci maddesinde ise; faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenlenmesi gerektiği, bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu hüküm uyarınca, şirketiniz tarafından devredilecek liman inşaatı için yapılan harcamaların iştirakiniz ... İşletmeleri A.Ş.'ye aktarılması/yansıtılması işleminin fatura ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

İmza

(*) 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. — 09.09.2026