

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
KONYA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
MÜKELLEFLER HİZMETLERİ GELİR GRUP MÜDÜRLÜĞÜ

Sayı : 31435689-120[61-2015/603]-89858

29.11.2016

Konu : Fiilen çalışan şirket ortağına ücret ödenmemesi
durumunda ücret stopajı ödenip ödenmeyeceği.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; ana faaliyet konusu servis taşımacılığı olan şirketinizin 19 ortaklı olduğu ve aktifine kayıtlı 20 adet aracının bulunduğu, bu araçlarda ortakların kendilerinin çalıştığı, çalışmalarını karşılığında kendilerine ücret ödenmediği, şirketin kar ve zararına göre hisseleri nispetinde sorumlu oldukları belirtilerek, bu iş nedeniyle ortaklarınız için ücret stopajı yapıp yapılamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

61 inci maddesinde, "*Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.*

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez."

62 nci maddesinde, "*İş verenler, hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir."*

75 inci maddesinin birinci fıkrasında, sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratların menkul sermaye iradı olduğu belirtilerek, ikinci fıkrasının (2) numaralı bendinde, "*İştirak hisselerinden doğan kazançlar (Limited Şirket ortaklarının, iş ortaklıklarının ortakları ve komanditerlerin kâr payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar bu zümreye dahildir. Kooperatiflerin ortakları ile yaptıkları muamelelerden doğan kârların ortaklara, kooperatifle yaptıkları muameleler nispetinde Tevzii, kazanç dağıtımı sayılmaz.) kaynağı ne olursa olsun menkul sermaye iradı sayılır.*"

hükümleri yer almaktadır.

Anılan Kanunun 22 nci maddesinin (2) numaralı bendinde ise tam mükellef kurumlardan elde edilen, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarının yarısının gelir vergisinden müstesna olduğu, istisna edilen tutar üzerinden 94 üncü madde uyarınca tevkifat yapılacağı ve tevkif edilen verginin tamamının, kâr payının yıllık beyanname ile beyan edilmesi durumunda yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edileceğine hükmedilmiştir.

Aynı Kanunun 86 ncı maddesinde, beyanname verilmeyecek haller sayılmış olup, anılan maddenin 1/c bendinde, tam mükellefiyette; vergiye tâbi gelir toplamının [(a) ve (b) bentlerinde belirtilenler hariç] 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması koşuluyla, Türkiye'de tevkifata tâbi tutulmuş olan; birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul sermaye iratları ve gayrimenkul sermaye iratları için yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirlerin beyannameye dâhil edilmeyeceği hükmü bulunmaktadır.

Yine aynı Kanunun 94 üncü maddenin 1 inci fıkrasında tevkifat yapmak zorunda olan mükellefler sayılmış, aynı maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden Kanununun 103 ve 104 üncü maddelerine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği hüküm altına alınmış, (6) numaralı bendinin (b-i) alt bendinde ise tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve gelir vergisinden muaf olanlara dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) % 15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

96 ncı maddesinde ise "Vergi tevkifatı, 94 üncü madde kapsamına giren nakden veya hesaben yapılan ödemelere uygulanır. Bu maddede geçen hesaben ödeme deyimini, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder." hükmü yer almaktadır.

Bu hükümlere göre, Şirketiniz ortaklarının sahip olduğu iştirak hisselerinden dolayı elde edeceği kar payının brüt tutarının yarısı gelir vergisinden istisna olup, kalan tutarın vergiye tabi gelir olarak dikkate alınması ve bu tutarın Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2015 yılı için 29.000.-TL) aşması durumunda tamamının Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir. Şirketiniz bünyesinde kar dağıtım aşamasında yapılan %15 oranındaki vergi kesintisinin (istisnaya isabet eden kısım dâhil) ise yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, söz konusu ortaklara ücret kapsamında nakden veya hesaben herhangi bir ödeme yapılmaması durumunda ise gelir vergisi tevkifatı yapılması söz konusu olmayacaktır.

Öte yandan, 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 bulunması durumunda, kazancın tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı; 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.

Konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalara 18 Kasım 2007 tarih ve 26704 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan 1 seri numaralı Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkında Genel Tebliğde yer verilmiştir. Anılan Tebliğin "2.1- Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden" başlıklı bölümünde "Kurumların ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunmaları durumunda, kazanç tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacaktır.

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

gerekmektedir.

Dolayısıyla kurumların ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine göre tespit ettikleri fiyat veya bedel üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımı yapmış olmaları durumunda transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımından söz edilmeyecektir." açıklamasına,

Aynı Tebliğin "4 - Emsallere Uygunluk İlkesi" başlıklı bölümünde,"...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..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu çerçevede, ortaklara ücret niteliğinde bir ödeme yapılması halinde, yapılacak ücret ödemesinin emsaline uygun olması gerekmekte olup emsaline nazaran yüksek bir ödeme yapılması halinde Kurumlar Vergisi Kanununun anılan madde hükümlerinin uygulanacağı tabiidir.

Diğer taraftan, ortaklara ücret niteliğinde bir ödeme yapılmaması durumunda ise şirket ile ortakları arasında mal veya hizmet alım-satımı kapsamında değerlendirilecek bir işlem söz konusu olmayacağından anılan madde hükümleri gereğince yapılacak bir işlem bulunmamaktadır.

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.