

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 38418978-125[12-16/1]-102776

08.03.2018

Konu : İlişkili kişilerden yapılan mal ve hizmet alımları
dolayısıyla oluşan vade farklarının örtülü sermaye
kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eki dilekçede, şirketinizin ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numarasında kayıtlı mükellefi olduğu ve uzay ve havacılık sektöründe araştırma ve geliştirme hizmetlerini de kapsayan üretim ve tasarım faaliyetleriyle işigal ettiği, şirketinizin ticari faaliyeti kapsamında ilişkili kişilerden mal ve hizmet alımları yaptığı, bu çerçevede şirketinizin ilişkili bir firma ile gerçekleştirdiği mal ve hizmet alımına ilişkin yaklaşık 261.000,00-TL tutarında olan ticari borcunuzun vadesinde ödenmesinin sehven unutulması dolayısıyla vade farkının hesaplandığı, öte yandan şirketinizin banka hesaplarında yeterli miktarda (borç tutarından daha yüksek tutarda) nakdinin bulunduğu, söz konusu tutarların her hangi bir harcama konusuna edilmediği ve vadeli/vadesiz banka hesaplarınızda tutulduğu, ödenmeyen borç tutarlarının fiili olarak işletme ve yatırım harcamalarında kullanılmadığı ve banka hesaplarında tutulduğu, şirketinizin banka hesaplarında herhangi bir harcama konusuna edilmeyen yeterli miktarda nakdinin bulunmasına rağmen şirketiniz tarafından ilişkili kişiden gerçekleştirilen alımlara ilişkin olan ve normal ödeme vadeleri geçen borç tutarlarının (ve bunlara ilişkin hesaplanan vade farkı ve kur farkı tutarlarının) örtülü sermaye uygulaması kapsamında dikkate alınıp alınmayacağı konusunda tereddüt hasıl olduğu belirtilerek konu hakkında Başkanlığımız görüşünün bildirilmesi istenilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 12 nci maddesinin birinci fıkrasında; "*Kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmının ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılacağı*" hükme bağlanmıştır. Anılan Kanunun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde ise, örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkı ve benzeri giderlerin kurum kazancının tespitinde gider yazılamayacağı hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, ortak veya ortakla ilişkili sayılan bir şirketten borç alınması işleminin örtülü sermaye kapsamına girmesi halinde örtülü sermaye sayılan borç tutarı üzerinden hesaplanan ve ödenen faiz, kur farkı ve benzeri giderlerin, gider veya maliyet unsuru olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun uygulanmasına ilişkin olarak yayımlanan 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "12. Örtülü Sermaye" başlıklı bölümünde konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalar yapılmış olup söz konusu Tebliğin "12.1.6. Örtülü sermaye tutarı" başlıklı bölümünde, "*Kanunda borcun hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun öz sermayesinin üç katını aşan kısmı örtülü sermaye olarak kabul edildiğinden, bu limiti aşan kısma isabet eden faiz, kur farkı ve benzeri giderlerin geçici vergi dönemleri de dâhil olmak üzere vergi matrahından indirilmesi mümkün olmayacaktır.*"

Piyasa koşulları ve ticari teamüllere göre yapılan vadeli mal ve hizmet alımları ile ilgili olarak ortaya çıkan borçlanmalarda, vade farkı tutarları ayrıca hesaplanmış olsa da bu borç tutarları örtülü sermayenin varlığının tespitinde dikkate alınmayacaktır. Söz konusu süreleri aşan vadeli alımlar nedeniyle ortaya çıkan borçlar örtülü sermayenin varlığının tespitinde dikkate alınacak; bu şekilde hesaplanan örtülü sermaye tutarına isabet eden vade farkları tespit edilerek örtülü sermaye üzerinden ödenen faiz olarak kabul edilecektir." açıklamaları yer almıştır.

Bu itibarla, şirketiniz tarafından ilişkili kişiden yapıldığı belirtilen mal ve hizmet alımlarına ilişkin olan ve normal ödeme vadeleri geçen borç tutarlarının (ve bunlara ilişkin hesaplanan vade farkı ve kur farkı tutarlarının) örtülü sermayenin varlığının tespitinde dikkate alınması ve bu şekilde hesaplanan örtülü sermaye tutarına isabet eden vade farklarının tespit edilerek örtülü sermaye üzerinden ödenen faiz olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, Kurumlar Vergisi Kanununun 12 nci maddesi çerçevesinde şirketiniz tarafından örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkı ve benzeri giderlerin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün 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.