

BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

SİNERJİ SİRKÜLER RAPOR

Sirküler Tarihi: 13.11.2018

Sirküler No : 2018/32

**GERÇEK KİŞİ ORTAĞIN PARASININ ŞİRKET TARAFINDAN BORÇLANILMAK
SURETİYLE KULLANILMASININ VERGİSEL BOYUTU**

Şirketlerin kısa veya uzun vadeli nakit ihtiyaçlarını kısmen veya tamamen gerçek kişi ortaklarından borç aldığı nakitlerle karşılaması sıklıkla karşılaşılan durumlardandır. Alınan borçlar TL cinsinden olduğu gibi yabancı para biriminden de olabilmektedir. Şirketlerin ortaklarından temin ettiği nakitler için faiz ödemesinde bulunması, döviz cinsinden alınan nakitler için ise kur farkı gelir veya gideri hesaplaması vergisel açıdan sonuçları olan işlemlerdendir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 11. maddesinde, örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faiz, kur farkları ve benzeri giderlerle transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançların kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacağı belirtilmiştir

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 12. maddesinde; kurumların, ortaklarından veya ortaklarla ilişkili olan kişilerden doğrudan veya dolaylı olarak temin ederek işletmede kullandıkları borçların, hesap dönemi içinde herhangi bir tarihte kurumun dönem başı öz sermayesinin üç katını aşan kısmının ilgili hesap dönemi için örtülü sermaye sayılacağı; 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 addedileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 13. maddesinde ise;

a) 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; 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,

b) İlişkili kişinin, 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, ilişkinin doğrudan veya dolaylı olarak ortaklık kanalıyla olduğu durumların örtülü kazanç dağıtımı kapsamında sayılması için en az %10 oranında ortaklık, oy veya kar payı hakkının olması şartı arandığı, ortaklık ilişkisi olmadan doğrudan veya dolaylı olarak en

BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

az %10 oranında oy veya kar payı hakkının olduğu durumlarda da tarafların ilişkili kişi sayılacağı, ilişkili kişiler açısından bu oranların topluca dikkate alınacağı,

c) 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,

d) Tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazancın, Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarının uygulamasında, Kanunda yazılı şartların gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kar payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Anılan maddeler birlikte değerlendirildiğinde;

1) Şirketlerin gerçek kişi ortaklarından almış olduğu borç paraların şirketin dönem başı öz kaynak tutarı toplamının üç katını aşması durumunda aşan kısım örtülü sermaye sayılacaktır.

2) Örtülü sermaye üzerinden gerçek kişi ortağa verilmek üzere hesaplanan faiz, komisyon gibi ödemelerle, kur farkları ve benzeri giderler, şirketin kurumlar vergisine tabi tutulacak dönem matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacaktır. Benzer şekilde, örtülü sermaye kabul edilen borçlanmalarda, şirket lehine oluşacak kur farkı gelirleri de söz konusu borcun örtülü sermaye olarak kabul edilmesinin bir sonucu olarak şirkette, vergiye tabi kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınmayacaktır.

3) Şirketin kullandığı borçların örtülü sermaye olarak değerlendirilmesi durumunda 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 kar payı olarak değerlendirilecektir. Buna bağlı olarak da dağıtılmış sayılan kar payı üzerinden, vergi dahil tutar dikkate alınarak bulunacak brüt tutar esas alınarak şirket tarafından %15 oranında gelir vergisi stopajı yapılacaktır.

4) Gerçek kişi ortağın şirkete vermiş olduğu döviz cinsinden borçlar nedeniyle elde etmiş olduğu kur farkı gelirleri ise ortak için verginin konusuna girmeyen bir gelir olup üzerinden gelir vergisi stopajı yapılması veya ortak tarafından beyanı söz konusu değildir.

5) Şirketin gerçek kişi ortağından borçlandığı paralarla ilgili olarak herhangi bir faiz ödemesi durumunda, gerçek kişi ortağa ödenecek faiz bedelinin emsallere uygun olması gerekmektedir.

Öte yandan gerçek kişi ortağın şirkete vermiş olduğu borç paralar için faiz alma zorunluluğu bulunmamaktadır. Ortak dilerse herhangi bir faiz talep etmeksizin de şirkete borç para verebilir.



BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

Saygılarımızla,

Erdal SÖNMEZ & Bülent ERSAN
SİNERJİ Bağımsız Denetim
Danışmanlık ve Yeminli Mali Müşavirlik Ltd. Şti.