

Döviz karşılığı mal alımlarında kur riskini azaltmaya yönelik yapılan anlaşmaların kurumlar vergisinin hesaplanmasında nasıl dikkate alınacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125[6-2013/48]-1479
Tarih	28.05.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-125[6-2013/48]-1479

28/05/2014

Konu : Döviz karşılığı mal alımlarında kur riskini azaltmaya

yönelik yapılan anlaşmaların kurumlar vergisinin

hesaplanmasında nasıl dikkate alınacağı.

İlgi : .../.../... tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, şirketinizin yurt dışı mal alımları nedeniyle maruz kaldığı kur (döviz) riskini en aza indirmek amacıyla yurt dışında mukim bankalar ile forward anlaşması yapmayı planladığı belirtilerek yurt dışındaki bankayla yapılacak ileri vadeli döviz alım sözleşmesine bağlı olarak sözleşmede belirlenen kur üzerinden döviz alım taahhüdü nedeniyle vade tarihinde oluşacak cari kur ile sözleşme kuru arasındaki lehe veya aleyhe oluşan farkın kurum kazancının tespitinde nasıl dikkate alınacağı ile söz konusu forward işleminin yurt dışında mukim bir banka ile gerçekleştirilip gerçekleştirilemeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Ticari kazancın tespitinde "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" olmak üzere iki temel ilke geçerlidir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibariyle kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra, bu işlemin miktarının ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Dönemsellik ilkesi ise, bu gelir veya giderin ilgili olduğu döneme intikalinin sağlanmasıdır. Dönemsellik, tahakkuk etmiş bir gelir için söz konusudur. Bu esaslar dikkate alındığında, bir gelir unsurunun, özel bir düzenleme olmadığı sürece mahiyet ve tutar itibariyle kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "6.1.1. Forward işlemleri" başlıklı bölümünde;

"Forward sözleşmesi, taraflardan birinin sözleşmeye konu olan finansal varlığı sözleşmede belirlenen fiyat üzerinden gelecekteki belirli bir tarihte satın almasını, karşı tarafın da sözleşmeye konu finansal varlığı satmasını şart koşan bir sözleşme türüdür.

Forward işlemi esas itibarıyla, bir "taahhüt" niteliğinde olduğundan ve gelirin elde edilmesi sözleşmenin sonuçlandırılması ile gerçekleştiğinden, vadeye kadar dönem içinde yapılan değerlemelerin (reeskont işlemlerinin) kurum kazancı ile ilişkilendirilmemesi gerekir. Kurum kazancına dahil edilecek kâr veya zararın vade sonunda tespit edilmesi gerekmektedir.

Örnek: (A) Kurumunun 4/1/2011 tarihinde (F) Bankası ile yapmış olduğu 3 ay vadeli forward USD alım sözleşmesine ilişkin veriler aşağıdaki gibidir:

İşlem Tarihi : 4/1/2011

Vade Tarihi : 4/4/2011

Sözleşme Tutarı : 1.000.000 USD Sözleşme Kuru : 1,4890 Vadede Spot Kur : 1,5268

Sözleşmeye baz alınan Kazanç = kıymetin piyasa fiyatına - göre oluşan değeri

Sözleşmeye baz alınan kıymetin işlem (kullanım) fiyatına göre oluşan değeri

Kazanç = 1.000.000 USD x (1,5268-1,4890) = 37.800.- TL

Bu forward işleminden (A) Kurumu lehine doğan 37.800.- TL kazanç tutarı sözleşmenin vade tarihinde (F) Bankası tarafından (A) Kurumuna ödenmiş olup bu tutar anılan tarih itibarıyla (A) Kurumunun kurum kazancına dahil edilecektir.

Sözleşmenin vadeden önce bozulması halinde ise forward işleminden doğan kâr veya zararın sözleşmenin bozulma tarihinde kurum kazancına dahil edilmesi gerekecektir.

Öte yandan, forward sözleşmesinin teslimat ile sonuçlanması halinde, yapılan işlem esas itibarıyla bir varlığın alım-satım işleminden farklı olmayacağından, sözleşmenin vade tarihi itibarıyla alınan veya satılan varlıkların değerinin, sözleşmede belirtilen birim değer üzerinden kayıtlara intikal ettirilmesi gerekmektedir."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, forward işlemleri esas itibarıyla bir taahhüt niteliğinde olup gelir veya gider tahakkuku sözleşmenin sonuçlandırılması ile mümkün olabilecektir. Ticari faaliyetiniz nedeniyle kur farkından doğacak riskleri azaltmak üzere yurt dışında mukim bir banka ile yapacağınız sözleşme kapsamındaki forward işlemlerinin fiziki teslimatla sonuçlandırılması halinde sözleşmenin vade tarihinde satın alınan döviz, sözleşmede belirtilen birim değer üzerinden kayıtlara alınacak olup bir mal alışından farksız olan bu işlem dolayısıyla kâr veya zarardan söz edilemeyecektir. Ancak, bu forward işlemiyle fiziki teslimat olmaksızın sadece fark rakamının karşı tarafa ödenmesi sonucunu doğuran nakdi uzlaşi öngörülmüşse, işlemde doğan kâr veya zararın sözleşmenin vade tarihinde, sözleşmenin vadeden önce bozulması halinde ise bozulma tarihinde kayıtlara intikal ettirilmesi ve kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Ayrıca vergi mevzuatımızda forward sözleşmelerinin tam mükellefler ile yurtdışında mukim bankalar arasında düzenlenmesini yasaklayıcı bir düzenleme bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Başkanı a.

Grup Müdürü V.

(*) 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 özelveğe uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

