

Kanuni ve iş merkezi yurtdışında bulunan şirket ile Türkiye'deki şubesi arasında gerçekleşen, mal ve hizmet alımı satımı haricindeki, parasal hareketlerin şube tarafından izleneceği hesap, hesabın değerlemesi, kur farkının vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	27575268-105[280-2019-224]-216797
Tarih	18.08.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

(Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : 27575268-105[280-2019-224]-E.216797

18.08.2020

Konu : Kanuni ve iş merkezi yurtdışında bulunan şirketin giderlerin karşılanması amacıyla Türkiye'deki şubesine yaptığı para aktarımının vergisel durumu ve muhasebe kaydı hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; merkezi İtalya'da bulunan şirketinizin, Türkiye'deki Avrupa Birliği projelerini araştırmak ve Türkiye pazarını tanımak amacıyla 27/2/2018 tarihinden itibaren Türkiye'de bir şube açtığı, bu kapsamda, söz konusu işlemleri yapabilmek ve giderleri karşılayabilmek adına merkezden

şubeye sürekli para aktarımı yapıldığı ve söz konusu para hareketlerinin "393- Merkez ve Şubeler Cari Hesabı"nda takip edildiği belirtilerek, şirketinize ait söz konusu masraf ve para hareketlerinin takip edildiği "393- Merkez ve Şubeler Cari Hesabı"nın değerlemeye tabi tutulup tutulmayacağı ile dönem sonlarında hangi hesaba aktarılacağı ve değerlendirme sonucu oluşacak kur farklarının Kurumlar Vergisi Kanunu karşısındaki durumu hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında Kanunun 1 inci maddesinde sayılan kurumlardan, kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, dar mükellefiyet esasında sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirileceği hüküm altına alınmış olup aynı maddenin üçüncü fıkrasında dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar bentler halinde sayılmıştır. Anılan fıkranın (a) bendinde, Türkiye'de Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun iş yeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticari kazançların, (c) bendinde de Türkiye'de elde edilen serbest meslek kazançlarının dar mükellefiyette verginin konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 22 nci maddesinin birinci fıkrasında, dar mükellef kurumların iş yeri veya daimi temsilci vasıtasıyla elde edilen kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümlerin uygulanacağı; ikinci fıkrasında ise dar mükellefiyete tâbi kurumların ticarî veya ziraî kazançlar dışında kalan kazanç ve iratları hakkında, Gelir Vergisi Kanununun bu kazanç ve iratların tespitine ilişkin hükümlerinin uygulanacağı, ancak, bu kazanç ve iratların Türkiye'de yapılmakta olan ticarî veya ziraî faaliyet kapsamında elde edilmesi halinde, kurum kazancının bu maddenin birinci fıkrasına göre tespit edileceği hüküm altına alınmıştır.

Anılan maddenin üçüncü fıkrasında da, *"Dar mükellefiyette kurum kazancının tespitinde, ayrıca aşağıdaki indirimlerin yapılması kabul edilmez:*

a) Bu kurumlar hesabına yaptıkları alım-satımlar için ana merkeze veya Türkiye dışındaki şubelere verilen faizler, komisyonlar ve benzerleri.

b) Türkiye'deki kurumun kazancının elde edilmesi ve idamesi ile ilgili olan ve emsallere uygunluk ilkesi uyarınca belirlenecek dağıtım anahtarlarına göre ayrılan paylar ile Türkiye'deki kurumun denetimi için yabancı ülkelerden gönderilen yetkili kişilerin seyahat giderleri hariç olmak üzere, ana merkezin veya Türkiye dışındaki şubelerin genel yönetim giderlerine veya zararlarına katılmak üzere ayrılan paylar." hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin bir hesap dönemi içinde elde edilen safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari

kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "*Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti*" başlıklı 38 inci maddesinde ise, "*Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:*

1. *İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;*

2. *İşletmeden çekilen değerler ise bu farka ilave olunur.*

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, Türkiye'de bulunan şubenizde yürüttüğünüz faaliyetler sonucu elde ettiğiniz kazancın Kurumlar Vergisi Kanunu hükümleri gereğince ticari kazanç olarak değerlendirilerek kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 258 inci maddesinde, "*Değerleme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tesbitidir.*",

- 259 uncu maddesinde, "*Değerlemede, iktisadi kıymetlerin vergi kanunlarında gösterilen gün ve zamanlarda haiz oldukları kıymetler esas tutulur.*",

- 280 inci maddesinde, "*Yabancı paralar borsa rayici ile değerlendirir. Borsa rayicinin takarrüründe muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayiç yerine alış bedeli esas alınır.*

Yabancı paranın borsada rayici yoksa, değerlemeye uygulanacak kur Maliye Bakanlığınca tespit olunur.

Bu madde hükmü yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında da caridir. Bunlardan vadesi gelmemiş senede bağlı alacak ve borçlar, bu Kanunun 281 ve 285 inci maddeleri uyarınca değerlendirme günü kıymetine irca edilebilir. Ancak senette faiz oranının yazılı olmadığı durumlarda değerlendirme gününde geçerli olan Londra Bankalar Arası Faiz Oranı (LIBOR) esas alınır.",

- 284 üncü maddesinde, "*Kasa mevcutları itibari kıymetleriyle değerlendirir, yabancı paralar hakkında 280 inci madde hükmü uygulanır.*"

hükümleri mevcuttur.

Öte yandan, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (5.9.2) bölümünde, "... Yurt dışındaki işyerine merkez tarafından fatura düzenlenmek suretiyle ihraç olunan emtia ile yurt dışına yönelik olarak fatura

düzenlenmek suretiyle yapılan hizmetlerden doğan dövizle ilgili alacak ve borçların aynen mal veya hizmet ihracından doğan alacak ve borçlarda olduğu gibi değerlemeye tabi tutulacağı ve değerlendirme farklarının vergi matrahının tespitinde dikkate alınacağı tabiidir.

Türkiye'de bulunan merkez ile yurt dışındaki işyeri arasında gerçekleşen diğer para hareketlerinden doğan alacak ve borçların ise gerçek bir alacak ve borç niteliği taşımadığı açıktır. Bu nedenle, söz konusu para hareketlerine dayalı cari hesap bakiyelerinin değerlemesine gerek bulunmamaktadır." açıklamaları yer almaktadır.

Bu bağlamda, yurt dışındaki merkeziniz ile aranızda gerçekleşen mal ve hizmet alım satımı dışındaki parasal hareketlerden doğan alacak ve borçlar gerçek bir alacak ve borç niteliği taşımadığından, söz konusu para hareketlerine dayalı cari hesapta oluşacak tutarlar alacak veya borç olarak değerlemeye tabi tutulması gerekmemektedir.

Buna göre;

- Yurt dışındaki merkezinize ihraç olunan emtia ile fatura düzenlenmek suretiyle yapılan hizmetlerden doğan dövizle ilgili alacak ve borçların aynen mal veya hizmet ihracından doğan alacak ve borçlarda olduğu gibi değerlemeye tabi tutulması ve oluşan kur farklarının gelir/gider hesapları ile ilişkilendirilmesi,

- Yurt dışındaki merkeziniz ile aranızda gerçekleşen diğer para hareketlerinden doğan alacak ve borçların ise gerçek bir alacak ve borç niteliği taşınamaması nedeniyle bu para hareketlerine dayalı cari hesap bakiyesinin değerlemeye tabi tutulmaması

gerekmektedir.

Bunun yanı sıra, yabancı para cinsinden kasa ya da banka mevcudunun değerlendirme günlerinde mezkûr Kanunun 280 ve 284 üncü maddeleri uyarınca değerlemeye tabi tutulması ve oluşan kur farklarının gelir/gider hesapları ile ilişkilendirilmesi gerektiği tabiidir.

Öte yandan, tek düzen muhasebe sisteminin uygulanmasına ilişkin açıklamalar, 26/12/1992 tarihli ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve daha sonra bu konuda yayımlanan diğer tebliğlerde bulunmaktadır. Söz konusu Tebliğde, "336. *Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı; Ticari olmayıp yukarıdaki hesaplardan hiçbirinin kapsamına alınamayan çeşitli borçların izlendiği hesaptır. Bu hesaba; borcun doğması halinde alacak, ödenmesi halinde ise borç kaydedilir.*" açıklamaları yer almaktadır.

Bu itibarla, şirketiniz ile merkeziniz arasında gerçekleşen mal ve hizmet alımı dışındaki parasal hareketlerden doğan borçların "336. *Diğer Çeşitli Borçlar Hesabı*"nda izlenmesi gerekmektedir.

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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026