

Cari hesap dönemine ilişkin olup henüz ödenmemiş yabancı para cinsinden giderlerin, değerlendirme günlerinde değerlemeye tabi tutulup tutulmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[VUK-1-18915]-E.691743
Tarih	27.08.2019

T.C.GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[VUK-1-18915]-E.691743

27.08.2019

Konu : Yurtdışında mukim grup şirketinden alınan yönetim danışmanlığı hizmetine ilişkin bedelin değerlemeye tabi tutulup tutulamayacağı ve kur farkı uygulaması.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, şirketinizin %100 yabancı sermayeli bir şirket olduğu, yurt dışında mukim grup firmalarından yönetim danışmanlığı hizmeti aldığı, karşılığında döviz cinsinden ödenecek bedele ilişkin faturanın yurtdışında mukim firma tarafından ertesi yılın Mart ayında düzenlendiği, bu nedenle aslen borç mahiyetinde olan ve "Ticari Borçlar" hesabında izlenmesi gereken tutarın "Gider Tahakkukları" hesabında pasifleştirildiği belirtilerek, söz konusu tutarlara değerlendirme yapıp yapılmayacağı yapılacak ise ortaya çıkacak olumlu veya olumsuz kur farklarının kurum kazancına ne şekilde intikal ettirileceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI:

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 hükmü yer almış, aynı maddenin üçüncü fıkrasında, dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar bentler halinde sayılmış, dördüncü fıkrasında ise, bu maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimî temsilci bulundurulması konularında, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun "Kazanç Veya İradın Türkiye'de Elde Edilmesi" başlıklı 7 nci maddesinde, dar mükellefler açısından kazanç veya iradın Türkiye'de elde edilmesine ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde ise, 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 bağlanmış olup, kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesindeki giderlerin indirim konusu yapılması mümkündür.

Aynı Kanunun "Dar mükellefiyette vergi kesintisi" başlıklı 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tâbi kurumların maddede bentler halinde sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dâhil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmış; maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde, serbest meslek kazançlarından, aynı maddenin ikinci fıkrasında ise, ticari veya zirai kazanca dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı, maddenin üçüncü fıkrasında ise, tam mükellef kurumlar tarafından, Türkiye'de bir iş yeri veya daimî temsilci aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç olmak üzere dar mükellef kurumlara veya kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan ve Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan kâr payları üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılması öngörülmüş olup kesinti oranı 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlarda %5, diğer serbest meslek kazançlarında %20, kar paylarında %15, ticari veya zirai kazanca dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben yapılan ödemelerde de %20 olarak belirlenmiştir.

Kanunun 30 uncu maddesinin altıncı fıkrasında da, "Yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdan ana merkeze aktardıkları tutar üzerinden, kurum bünyesinde %15

oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılır." hükmüne yer verilmiştir.

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "8.7. Holding şirketlerin genel idare giderlerinin bağlı şirketlere dağıtımı" başlıklı bölümünde ise, holding şirketler tarafından bağlı şirketlere araştırma ve geliştirme, finansman temini, pazarlama ve dağıtım, yatırım projelerinin hazırlanması, hedeflerin tayini, planlama, örgütlendirme kararlarının uygulanması, bilgisayar hizmetleri, sevk ve idare, mali revizyon ve vergi müşavirliği, piyasa araştırmaları, halkla ilişkilerin tanzimi, personel temini ve eğitimi, muhasebe organizasyon ve kontrolü, hukuk müşavirliği konularında hizmet verilebildiği belirtilmiştir. Bu tür hizmetlerin mutlaka verilmiş olması, kesilen faturada hizmet türünün ayrıntılı olarak belirtilmesi ve tek faturada birden fazla hizmet bedelinin bir arada yer alması halinde, her hizmet bedelinin ayrı ayrı gösterilmesi şartıyla, holding tarafından verilen hizmetlerin bağlı şirketlerce gider yazılabileceği ifade edilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, şirketiniz tarafından yurt dışında mukim grup firmalarından alındığı belirtilen "yönetim danışmanlığı hizmeti"ne ilişkin ödemelerin, ticari kazancınızın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili bir gider niteliği taşıması ve bu ödemelere ilişkin hizmetlerin fiilen şirketinize sunulması şartıyla, kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, şirketinizin yurt dışında mukim grup firmalarından aldığı söz konusu hizmete ilişkin bedelin Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesi hükümleri çerçevesinde emsallere uygun olması gerektiği tabiidir. Yabancı grup firmalarına yapılan gayrimaddi hak ödemelerinin emsallere uygun olmaması ve mezkur maddede belirtilen şartların gerçekleşmesi durumunda, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazancın kurum kazancından indirim konusu yapılması mümkün bulunmamakta olup daha önce yapılan vergilendirme işlemleri bu duruma göre düzeltilecektir.

Ancak, herhangi bir hizmet sunulmadığı halde yurt dışındaki ilişkili şirket tarafından belirli dağıtım anahtarları dikkate alınarak (ciro, satış adedi, personel sayısı vb.) iştirak ettiği şirketlere yansıtılan giderlerin söz konusu olması halinde ise, şirketinizce yurt dışında mukim ilişkili şirkete yapılan bu ödemelerin kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır. Bu durumda, yurt dışında mukim ilişkili şirkete yapılan bahse konu ödemeler dağıtılmış kar payı olarak değerlendirilecek olup Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin üçüncü fıkrasına göre kurumlar vergisi kesintisine tabi tutulacaktır.

II- VERGİ USUL KANUNU UYGULAMASI:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

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

- 280 inci maddesinde, "Yabancı paralar borsa rayici ile değ erlenir. Borsa rayicinin takarr r nde muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayiç yerine alış bedeli esas alınır.

Yabancı paranın borsada rayici yoksa, değ erlemeye uygulanacak kur Maliye Bakanlığınınca tespit olunur.

Bu madde h k m  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 değ erleme günü kıymetine irca edilebilir. Ancak senette faiz oranının yazılı olmadığı durumlarda değ erleme gününde geçerli olan Londra Bankalar Arası Faiz Oranı (L BOR) esas alınır."

- 287 nci maddesinde "Gelecek hesap dönemlerine ait olarak peşin tahsil olunan hasılat ile cari hesap dönemine ait olup henüz ödenmemiş olan giderler mukayyet değ erleri üzerinden pasifleştirilmek suretiyle değ erlenir."

hükümleri yer almaktadır.

Bu itibarla, cari hesap dönemine ilişkin olarak henüz ödenmemiş olan giderlerin mukayyet değ erleri üzerinden pasifleştirilmek suretiyle değ erlenmesi ve değ erleme günlerinde bunlara ilişkin olarak ortaya çıkan kur farkının ilgili gelir/gider hesabına aktarılması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu  zelge 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  zelge geçersizdir.

(***) Talebiniz  zerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız h linde, 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. Resm  işlemlerde Resm  Gazete metni esastır. — 18.09.2026