

İstisna kapsamındaki yurtdışı inşaat işine ilişkin tahsil edilemeyen alacağın şüpheli hale gelmesi ve buna ilişkin kur farklarının değerlemesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	27575268-105[323-2013-9481]-310
Tarih	23.03.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 27575268-105[323-2013-9481]-310

23/03/2015

Konu : İstisna kapsamındaki yurtdışı inşaat kazancının şüpheli hale gelmesi ve buna ilişkin kur farklarının değerlemesi ile gider kaydedilmesi hk.

... tarihli özelge talep formunuz ile, şirketinizin ... mukimi ... Şirketine ...'da anahtar teslimi olarak taahhüt ettiğiniz ve ... yılında tamamlanan "... Yapımı" işlerinden elde ettiğiniz kazancın kurumlar vergisinden istisna olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmuştur.

... tarihli özalgemiz ile söz konusu işlerin inşaat işi kapsamında olduğu ve bu hizmetler karşılığında sağladığınız kazançların Türkiye'de genel netice hesaplarına intikal ettirilmesi halinde Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendine göre kurumlar vergisinden istisna edileceği yönünde görüşümüz bildirilmiştir.

Bu sefer ilgi'de kayıtlı özelge talep formunuzda; ... mukimi ... Şirketine taahhüt edilen ve ...'da yapılmakta olan "... " yapım işinin .../.../20... tarihinde kabulünün yapıldığı, işin bitim tarihi itibariyle elde edilen kazançların, Türkiye'de sonuç hesaplarına aktarılarak kurumlar vergisinden istisna edildiği, ancak hasılatın ...-Euro kısmının tahsil edilemediği, yapılan takiplerin sonuçsuz kalması nedeniyle .../.../20... tarihinde ...'de adı geçen şirket adına alacak davası açıldığı belirtilerek, söz konusu kazancın istisnaya konu edilmesi nedeniyle alacağın dönem sonlarında değerlemesinden doğan kur farkları ile ayrılacak şüpheli alacak karşılığının, alacağın şüpheli hale geldiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınıp alınmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesinde "Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla;

1. Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar;

2. Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar;

şüpheli alacak sayılır.

Yukarıda yazılı şüpheli alacaklar için değerlendirme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir.

Bu karşılığın hangi alacaklara ait olduğu karşılık hesabında gösterilir. Teminatlı alacaklarda bu karşılık teminattan geri kalan miktara inhisar eder.

Şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde kar-zarar hesabına intikal ettirilir." hükmü yer almaktadır.

Bu hükme göre, ticari kazancın elde edilmesi veya idame ettirilmesi ile ilgili olarak dava veya icra safhasında bulunan alacaklarla, yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş olan dava ve icra takibine değmeyecek derecedeki küçük alacaklar şüpheli alacak sayıldığından yukarıda belirtilen şartları taşıyan alacaklar için karşılık ayrılması mümkün bulunmakta olup, bu şartlardan herhangi birisinin mevcut olmaması halinde ise şüpheli alacak kaydına imkan bulunmamaktadır. Alacağın yurt içinden veya yurt dışından olması bir önem taşımadığından yurt dışından olan alacaklar için de bu madde hükümleri geçerlidir.

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

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, (7) numaralı bendinde de Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanların gider olarak indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanununun "İstisnalar" başlıklı 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendinde, yurtdışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerden sağlanarak Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançların kurumlar vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır. Aynı maddenin üçüncü fıkrasına göre de iştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların **kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmemiştir.**

Aynı Kanunun, 9 uncu maddesinin birinci fıkrasında kurumlar vergisi matrahının tespitinde, kurumlar vergisi beyannamesinde her yıla ilişkin tutarların ayrı ayrı gösterilmek şartıyla hangi tür zararların indirim konusu yapılacağı hüküm altına alınmış olup, aynı fıkrasının (b) bendinde de **Türkiye'de kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarla ilgili olanlar hariç olmak üzere**, beş yıldan fazla nakledilmemek şartıyla yurt dışı faaliyetlerden doğan zararların da indirim konusu yapılabileceği hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "9.3. Yurt dışı zararların mahsubu" başlıklı bölümünde,

"Kurumların yurt dışı faaliyetlerinden zarar doğması halinde, maddede belirtilen koşullar dahilinde yurt dışı zararların kurum kazancından indirilebilmesi mümkün bulunmaktadır. Ancak, kazançları Türkiye'de kurumlar vergisinden istisna edilen faaliyetlere ilişkin yurt dışı zararların mahsup imkanı yoktur.

Buna göre, yurt dışı inşaat ve onarım işlerinden elde edilen kazançlar Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendine göre Türkiye'de kurumlar vergisinden istisna edilmiş olduğundan, bu faaliyetlerden zarar doğması halinde, bu zararlar diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlardan indirim konusu yapılamaz."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre,

- Şirketinizin yurt dışında yaptığı inşaat işi dolayısıyla elde ettiği kazanç Türkiye'de kurumlar vergisinden istisna edildiğinden; söz konusu işe ilişkin alacakların tahsil edilemeyen kısmına ilişkin ayrılacak şüpheli alacak karşılığının istisna dışı kurum kazancından indirilmesi mümkün değildir.

- Yurt dışı inşaat işiyle ilgili olarak doğan dövize bağlı alacağın dönem sonlarında değerlendirilmesinden doğan kur farklarının ise kambiyo kârı olarak dikkate alınarak kurum kazancına eklenmek suretiyle vergilendirilmiş olması ve diğer yasal koşulların bulunması halinde, söz konusu değerlendirme farkları için ilgili dönemlerde şüpheli alacak karşılığı ayrılması ve safi kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilmesi mümkündür.

- Söz konusu alacağın tahsil edilmesi halinde ise, şüpheli alacak karşılığı ayrılarak kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınan değerlendirme farklarının kurum kazancına dahil edilmesi gerektiği ve kurum kazancına dahil edilecek tutarın istisnaya konu edilemeyeceği tabiidir.

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. — 15.09.2026