

Döviz vadeli hizmet alımlarına ait kur farkı zararlarının Finansman Gider Kısıtlaması Hesabında Dikkate Alınıp Alınmayacağı

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125[11/2022]-596248
Tarih	08.05.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-62030549-125[11/2022]-....

08.05.2024

Konu : Döviz vadeli hizmet alımlarına ait kur farkı zararlarının Finansman Gider Kısıtlaması Hesabında Dikkate Alınıp Alınmayacağı

İlgi

:

....

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, şirketinizin uluslararası taşımacılık alanında faaliyet gösterdiği belirtilerek;

- Dövizle dayalı vadeli hizmet alımlarına ilişkin olarak, "320. Satıcılar" hesabına ay sonlarında tahakkuk eden kur farkı giderleri ile ödeme esnasında oluşan kur farkı giderlerinin finansman gider kısıtlamasına tabi olup olmadığı ile

- Aynı mahiyette tahakkuk eden kur farkı gelirlerinin kur farkı giderlerine mahsup edilip edilmeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü sorulmuştur.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Kabul edilmeyen indirimler" başlıklı 11 inci maddesinde, "(1) Kurum kazancının tespitinde aşağıdaki indirimlerin yapılması kabul edilmez:

...

i. Kredi kuruluşları, finansal kuruluşlar, finansal kiralama, faktoring ve finansman şirketleri dışında, kullanılan yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan işletmelerde, aşan kısma münhasır olmak üzere, yatırımın maliyetine eklenenler hariç, işletmede kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yapılan gider ve maliyet unsurları toplamının %10'unu aşmamak üzere Cumhurbaşkanınca kararlaştırılan kısmı. Belirlenecek oranı sektörler itibarıyla farklılaştırmaya Cumhurbaşkanı, bendin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir..."

hükmü yer almaktadır.

Konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Tebliğinin;

- "11.13. Finansman gider kısıtlaması" başlıklı bölümünde, "...

Söz konusu gider kısıtlaması uygulamasında;

...

- Finansman giderleri: Yabancı kaynağın kullanım süresine bağlı olarak doğan her türlü faiz, komisyon, vade farkı, kâr payı, kur farkı, faktoring kuruluşlarına verilen iskonto bedelleri ve benzeri adlar altında yapılmış olan gider ve maliyet unsurlarını,

- Yabancı kaynaklar: Bilançonun kısa vadeli yabancı kaynaklar ve uzun vadeli yabancı kaynaklar toplamını,

...

ifade etmektedir.",

- "11.13.4. Gider kısıtlaması kapsamına giren yabancı kaynaklara ilişkin gider ve maliyet unsurları" başlıklı bölümünde, "...Satış bedelinin belirli bir vade sonunda ödenmesine ilişkin olarak, mükelleflerin Vergi Usul Kanununa göre düzenlenen bilançolarında izlenen "satıcılar" vb. hesaplar için finansman gideri hesaplanmaması halinde bu işlemler için ayrıca ayırıştırma yapılarak satış bedelinin belirli bir kısmı gider kısıtlamasına tabi tutulmayacaktır. Diğer yandan söz konusu hesaplarda yer alan tutarların Vergi Usul Kanununun 280 inci maddesi kapsamında değerlemesinden kaynaklanabilecek kur farkı giderleri ise gider kısıtlaması kapsamında değerlendirilecektir...",

- "11.13.8. Finansman gideri yanında finansman gelirinin de bulunması durumu" başlıklı bölümünde, "Finansman giderlerinin yanı sıra finansman geliri de elde etmiş olan mükelleflerin gider kısıtlaması uygulamasında söz konusu gelir ve giderlerini birbiri ile mukayese etmek suretiyle netleştirmeleri mümkün olmayıp finansman giderleri toplamının gider kısıtlamasına konu edilmesi gerekmektedir.

1/1/2013 tarihinden itibaren sağlanan yabancı kaynaklardan doğan kur farkı giderleri 2021 yılı kazancının tespiti de dahil olmak üzere döviz kurlarındaki değişim dikkate alınarak hesaplanan gerçek tutarları ile finansman gider kısıtlamasına konu edilecektir.

Yabancı para kurlarındaki düşüş veya yükselişler nedeniyle, geçici vergilendirme dönemleri itibarıyla kur farkı geliri veya kur farkı gideri söz konusu olabilmektedir. Şu kadar ki aynı kaynağa ilişkin olarak bir hesap dönemi içindeki aynı veya farklı geçici vergilendirme dönemlerinde oluşan kur farkı gelir ve giderleri mahsuplaştırılarak işlem tarihi veya dönem sonu itibarıyla bu kaynağa ilişkin net kur farkı gideri doğması halinde bu tutar finansman gideri kısıtlamasında dikkate alınacaktır.

Aynı dönem içinde olsa bile farklı yabancı kaynaklara ilişkin olarak oluşan kur farkı gelirleri ile kur farkı giderlerinin birlikte değerlendirilmesi mümkün değildir.

Öte yandan, temin edilen yabancı kaynağın mevduat vb. şekillerde değerlendirilmesi sonucu doğacak kur farkı geliri şirketin bilançosunun aktifinde yer alan bir varlığın değerlemesi sonucu oluştuğu için, yabancı kaynağa ilişkin kur farkı giderinden mahsup edilemeyecektir..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Finansman gider kısıtlaması düzenlemesi uyarınca şirketinizce kullanılan yabancı kaynakların öz kaynaklarınızı aşması halinde, aşan kısma münhasır olmak üzere kullanılan yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, kur farkı vb. gider ve maliyet unsurları toplamının %10'u kurum kazancınızın tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.

- Söz konusu uygulamada finansman giderlerinin yanı sıra finansman geliri de elde etmiş olan mükelleflerin söz konusu gelir ve giderlerini birbiri ile mukayese etmek suretiyle netleştirmeleri mümkün

değildir. Böylece, hizmet alınan farklı işletmelere (satıcılara) ilişkin kur farkı gelir ve giderlerinin mahsuplaştırılarak finansman gideri kısıtlamasında dikkate alınması söz konusu olmayacaktır.

- Ancak, hizmet alınan aynı işletmeye (satıcıya) ilişkin kur farkı gelir ve giderlerinin mahsuplaştırılarak finansman gideri kısıtlamasında dikkate alınması mümkündür.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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