

Yurtdışı şube zararının indirim konusu yapıp yapılmayacağı

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	17192610-125[KV-21/13]-21479
Tarih	24.01.2024

T.C.

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

Gelir İdaresi Başkanlığı

Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı

Sayı : E-17192610-125[KV-21/13]-21479

24.01.2024

Konu : Yurtdışı şube zararının indirim konusu yapıp yapılmayacağı

İlgi : ...

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... adresinde ... tarihinde pazar araştırma faaliyetinde bulunmak üzere açılan şubenizde, ... yılında ... Euro şube zararı olduğu, zararın şubenin genel giderleri için yapılan harcamalardan (kira, personel ücreti vs.) kaynaklandığı, söz konusu zararın karşılanabilmesi için merkeziniz tarafından şubenize ... Euro gönderildiği, yurt dışı şubenizin vergilendirilme döneminin takvim yılı beyan döneminin ise ... ayı sonu olduğu, zarara ilişkin ilgili ülkede denetim yetkisi verilen kuruluşlarca rapor hazırlatılacak olmakla birlikte kurumlar vergisi beyanname verme süresi içerisinde ilgili ülkede beyanname verilememiş olacağı belirtilerek, istisna dışı faaliyetlerden oluşan ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili zararın kurum kazancından indirilip indirilemeyeceği, yurt dışı şube zararının genel sonuç hesaplarına intikal ettirilip ettirilmeyeceği ve merkezin yurt dışı şubesine masrafların karşılanması amacıyla gönderdiği tutar için değerlendirme yapılması gerekip gerekmediği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinde, "*Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî veya iş merkezi Türkiye'de bulunanlar, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirilirler.*" hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanunun "İstisnalar" başlıklı 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde, "*Kurumların yurt dışında bulunan iş yerleri veya daimî temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri aşağıdaki şartları taşıyan kurum kazançları;*

1) *Bu kazançların, doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az % 15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,*

2) *Kazançların elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması,*

3) *Ana faaliyet konusu, finansal kiralama dahil finansman temini, sigorta hizmetlerinin sunulması veya menkul kıymet yatırımı olan kurumlarda, bu kazançların doğduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü*

taşıması.

Bu bent uyarınca toplam vergi yükü, birinci fıkranın (b) bendindeki tanıma göre tespit edilir." hükmü yer almaktadır.

Aynı maddenin üçüncü fıkrasında ise 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 indirilmeyeceği hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, aynı Kanunun "Zarar Mahsubu" başlıklı 9 uncu maddesinde, "(1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde, kurumlar vergisi beyannamesinde her yıla ilişkin tutarlar ayrı ayrı gösterilmek şartıyla aşağıda belirtilen zararlar indirim konusu yapılır:

...

(b) Türkiye'de kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarla ilgili olanlar hariç olmak üzere, beş yıldan fazla nakledilmemek şartıyla yurt dışı faaliyetlerden doğan zararlar;

1) Faaliyette bulunulan ülkenin vergi kanunlarına göre beyan edilen vergi matrahlarının zarar dahil, her yıl o ülke mevzuatına göre denetim yetkisi verilen kuruluşlarca rapora bağlanması,

2) Bu raporun aslı ile tercüme edilmiş bir örneğinin Türkiye'deki ilgili vergi dairesine ibrazı,

halinde indirim konusu yapılır.

Denetim kuruluşlarınca hazırlanacak raporun ekinde yer alan vergi beyanlarının, bilânço ve gelir tablosunun, o ülkedeki yetkili malî makamlarca onaylanması zorunludur. Faaliyette bulunulan ülkede

denetim kuruluğu olmaması halinde, her yıla ait vergi beyannamesinin, o ülke yetkili makamlarından alınan birer örneğinin mahallindeki Türk elçilik ve konsoloslukları, yoksa orada Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı mahiyetteki temsilcilerine onaylatılarak, aslının ve tercüme edilmiş bir örneğinin ilgili vergi dairesine ibrazı yeterlidir.

Türkiye'de indirim konusu yapılan yurt dışı zararın, ilgili ülkede de mahsup edilmesi veya gider yazılması halinde, Türkiye'deki beyannameye dahil edilecek yurt dışı kazanç, mahsup veya gider yazılmadan önceki tutardır." hükmü yer almaktadır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.8. Yurt dışı şube kazançları" başlıklı bölümü ile "9.3. Yurt dışı zararların mahsubu" başlıklı bölümü ve devamında konu ile ilgili gerekli açıklamalara yer verilmiş olup, "9.3.5. Faaliyet sonuçlarının genel sonuç hesaplarına intikal ettirilme zamanı" başlıklı bölümünde, "Yurt dışı faaliyet sonuçlarının Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmesi zamanı konusunda Tebliğin (5.9) bölümünde yapılan açıklamalar geçerli olacaktır.

Yurt dışı faaliyetlerden doğan krlar, Türkiye'de genel sonuç hesaplarına hangi para cinsinden intikal ettirilmişse, zararların da aynı para cinsinden intikal ettirilmesi gerekmektedir." denilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre... bulunan şubenizden elde ettiğiniz kazancın; %15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması ve elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması şartıyla, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendine göre kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır. şartların sağlanamaması halinde ise bu istisnadan yararlanılamayacağından, faaliyette bulunan ülkenin mevzuatına göre hesap döneminin kapandığı tarih itibarıyla ilgili ülke mevzuatına göre tespit edilen ve aynı tarih itibarıyla genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen şube zararının, kurum kazancından indirim konusu yapılması mümkündür.

Öte yandan, ... beyan döneminin ... ayı olması nedeniyle, ülkedeki denetim yetkisi verilen kuruluşlarca hazırlanan raporun, kurumlar vergisi beyannamesi verilmesi gereken süre içerisinde verilememesi durumunda, yukarıda yer verilen şartlar sağlanamayacağından, söz konusu zarar indirim konusu yapılamayacaktır. Bahse konu raporun kurumlar vergisi beyannamesi ile ilgili düzeltme beyannamesi ekinde ibraz edilmesi durumunda ise, öngörülen diğer şartların da sağlanması koşuluyla şubeye ait

zararın kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılabileceği tabiidir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

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."

hükümlerine yer verilmiştir.

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 dövize bağlı 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 şubeniz 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 tutarların alacak veya borç olarak değerlemeye tabi tutulması gerekmemektedir.

Buna göre;

- Yurt dışındaki şubeniz ile aranızda gerçekleşen mal ve/veya hizmet temininden doğan dövizle bağlı alacak ve borçların aynen mal veya hizmet ihracından/ithalatından doğan alacak ve borçlarda olduğu gibi değerlemeye tabi tutulması ve oluşan kur farklarının gelir/gider hesapları ile ilişkilendirilmesi,

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

gerekmektedir.

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