

İhtiyati tedbir konulan döviz hesabına kur değerlemesi yapıp yapılmayacağı ve gelir kaydedilmesi.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	49327596-125[KVK.2015.ÖZ.49]-149000
Tarih	06.12.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANTALYA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü)

Sayı : 49327596-125[KVK.2015.ÖZ.49]-149000

06.12.2016

Konu : İhtiyati tedbir konulan döviz hesabına kur değerlemesi yapıp yapılmayacağı ve gelir kaydedilmesi.

.....

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Başbakanlık Özelleştirme Yüksek Kurulu'nun ... tarih ve ... sayılı kararı ile ... A.Ş.'nin bağlı ortaklarından olan ... A.Ş.'deki %99.982 oranındaki hissesinin 4046 Sayılı Kanunun 2/i maddesi çerçevesinde bila bedel hisse devir sözleşmesi ile 10.02.2005 tarihinde ... Belediye Başkanlığına devredildiği, şirketinizin Tapunun parsellerde mevcut 488.714 m2 alanlı arsası üzerine, A.Ş. lehine 49 yıllığına Üst Hakkı sözleşmesi ile üst hakkı tesis edildiği, sözleşmenin 7.1 maddesi gereği taraf şirketçe şirketinize 22.09.2005 tarihinde ...+KDV USD ve 23.08.2006 tarihinde ... +KDV USD olmak üzere ... USD ödeme yapıldığı, ödeme tarihi itibarıyla faturaların düzenlendiği, beyan edildiği, ancak; üst hakkı sözleşmesinin iptali talebiyle çeşitli sivil toplum kuruluşları ve muhalefet partileri tarafından ... İdare Mahkemesi nezdinde ... iptal davası açıldığı ve süreç sonucunda, Danıştay 10.

Dairesinin ... tarih ve ... sayılı karar düzeltme talebinin reddi, ... İdare Mahkemesi tarafından verilen ... tarih ve ... sayılı iptal kararıyla 30.01.2012 tarihinde "Üst Hakkı Sözleşmesi"nin iptalinin kesinleştiği, taraf şirketin vekili tarafından Üst Hakkının iadesi halinde oluşacak zarar ve ziyan kalemlerinin ve imzalanan sözleşmenin 7.1 maddesine istinaden, ödenen paranın iade edilmesi/ödenmesinin şirketinizden yazılı olarak talep edildiği, karşılıklı çekilen ihtarnamelerden sonra taraf şirketçe, ... Asliye 2. Ticaret Mahkemesinde ... dava açıldığı, ilgili mahkemenin ... tarihli kararı ile banka hesaplarına İhtiyati Haciz konulmasına karar verildiği, yapılan itirazlara rağmen ... İcra Müdürlüğü ... E. dosya ile 10.07.2014 tarihinde Vakıflar Bankası şubesinde bulunan TL ve USD hesaplarınıza bloke konulduğu ve halen hesapta ... USD olduğu ancak bloke olduğu için kullanamadığınızı ve dava sonucunda iadesi söz konusu olan bu dövizin, kur farkından oluşan kar sonucu yüksek miktarda Kurum Geçici Vergi ve Kurumlar Vergisi tahakkuk ettiği, ayrıca gecikme faizinin de işlemeye devam ettiği belirtilerek şirketiniz tarafından kullanılmayan döviz hesapları için ilgili dava bitene ve ihtiyati tedbir kalkana kadar kur değerlemesinin yapılmamasının mümkün olup olmadığı, kullanamadığınız döviz hesapları ile ilgili oluşan kambiyo karının gelir kaydedilip kaydedilmeyeceği hususlarında Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinde; "*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 farka ilave olunur.*

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

hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, safi kazancın tesbit edilmesinde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, aynı maddenin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde ise işle ilgili olmak şartıyla mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar; ziyan ve tazminatların hasılatından indirilebileceği hükmüne yer verilmiştir.

Ticari kazancın tespitinde iki temel ilke geçerlidir. Bunlar "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" ilkeleridir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması,

yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve işlem den kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Bu esas dikkate alındığında bir gelir unsurunun, özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 258 inci maddesinde değerlendirme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespiti olarak tanımlanmış olup, tanımda geçen iktisadi kıymet Kanunun 186 ncı maddesine göre işletmeye dahil mevcutlar, alacaklar ve borçları ifade etmektedir. Yine Kanunun 280 inci maddesinde "Yabancı paralar borsa rayici ile değerlendirilir. 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." denilmektedir.

Diğer taraftan icra ve iflas hukuku bakımından tatbik edilen haciz ve ihtiyati haciz gibi uygulamalar, borçlunun alacaklıya olan borcunun ödenmesini ve teminini sağlamak üzere konulmuş müesseseler olup, haczedilen malın mülkiyetini haiz borçlunun mal üzerindeki tasarruf yetkisini sınırlandırmaktadır. Tasarruf yetkisi kendi iradesi dışındaki sebepler ile sınırlandırılmış olan borçlu için ihtiyati tedbir konmuş varlığın işletmeye dahil ve değerlemeye tabi bir kıymet olarak değerlendirilmesi imkanı bulunmamaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, ihtiyati tedbir kararı alınıp tasarruf yetkinizin kısıtlanmış olduğu yabancı para cinsinden banka hesabınız için dönem sonlarında kur değerlemesi yapılmaması, mahkemenin sonuçlanarak ihtiyati tedbir kararının kalkması halinde ise mahkeme kararına istinaden şirketinizde kalacak olan tutara isabet eden kur farkının, ilgili mahkeme karar tarihinin içinde bulunduğu hesap dönemine ait kurum kazancınızın tespitinde dikkate alınması 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