

Forward işlemi sonucu oluşan kur farkının gider kısıtlamasına tabi olup olmadığı.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84098128-125-390012
Tarih	05.07.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-84098128-125[11-2021/3]-....

05.07.2024

Konu : Forward işlemi sonucu oluşan kur farkının gider kısıtlamasına tabi olup olmadığı.

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, tütün sektöründe faaliyet gösteren şirketiniz satışlarının' inin ihracat olarak gerçekleştiği, şirket faaliyetleri doğrultusunda ortaya çıkan Türk Lirası ihtiyacı için forward işlemlerinin kullanıldığı, forward sözleşmelerinin bilançonun pasifinde ve aktifinde yer almadığı, forward sözleşmesine ilişkin sözleşmede yer alan tarihte cari döviz kurunun durumuna göre oluşan kur farkı gelir veya giderlerinin gelir tablosuna yansıtıldığı belirtilerek, forward işlemlerinizden kaynaklanan kur farkı giderlerinize finansman gider kısıtlamasının uygulanıp uygulanmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, 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 bağlanmıştır. Bu hüküm uyarınca tespit edilecek kurum kazancından Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderler indirilebilecektir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinde, bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu; bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı; ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı belirtilmiştir.

Diğer taraftan; Kurumlar Vergisi Kanununun "*Kabul Edilmeyen İndirimler*" başlıklı 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde; 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 kısmının kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılamayacağı hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "*11.13. Finansman gider kısıtlaması*" başlıklı bölümünde de; "*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."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Ayrıca, aynı Tebliğinin "6.1.1. Forward işlemleri" başlıklı bölümünde; "Forward sözleşmesi, taraflardan birinin sözleşmeye konu olan finansal varlığı sözleşmede belirlenen fiyat üzerinden gelecekteki belirli bir tarihte satın almasını, karşı tarafın da sözleşmeye konu finansal varlığı satmasını şart koşan bir sözleşme türüdür. Forward işlemi esas itibarıyla, bir "taahhüt" niteliğinde olduğundan ve gelirin elde edilmesi sözleşmenin sonuçlandırılması ile gerçekleştiğinden, vadeye kadar dönem içinde yapılan değerlemelerin (reeskont işlemlerinin) kurum kazancı ile ilişkilendirilmemesi gerekir. Kurum kazancına dahil edilecek kâr veya zararın vade sonunda tespit edilmesi gerekmektedir.

...

Sözleşmenin vadeden önce bozulması halinde ise forward işleminden doğan kâr veya zararın sözleşmenin bozulma tarihinde kurum kazancına dahil edilmesi gerekecektir.

Öte yandan, forward sözleşmesinin teslimat ile sonuçlanması halinde, yapılan işlem esas itibarıyla bir varlığın alım-satım işleminden farklı olmayacağından, sözleşmenin vade tarihi itibarıyla alınan veya satılan varlıkların değerinin, sözleşmede belirtilen birim değer üzerinden kayıtlara intikal ettirilmesi gerekmektedir."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, taraflardan birinin sözleşmeye konu olan finansal varlığı sözleşmede belirlenen fiyat üzerinden gelecekteki belirli bir tarihte satın almasını, karşı tarafın da sözleşmeye konu finansal varlığı satmasını şart koşan bir sözleşme türü olan ve esas itibarıyla bir taahhüt niteliği taşıyan forward işlemleri Kurumlar Vergisi Kanununun "Kabul Edilmeyen İndirimler" başlıklı 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendi kapsamında yabancı kaynak kullanımı olarak değerlendirilemeyeceğinden, söz konusu işlemler nedeniyle ortaya çıkan kur farkı giderleri finansman gider kısıtlaması uygulamasına tabi bulunmamaktadır.

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