

Yabancı para cinsinden alınan mal ve hizmet teslimlerine ait avansların finansman gideri kısıtlamasına tabi olup olmadığı

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	49327596-125[KVK.ÖZ.2021.103]-36531
Tarih	16.02.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : E-49327596-125[KVK.ÖZ.2021.103]-36531

16.02.2023

Konu : Yabancı para cinsinden alınan mal ve hizmet teslimlerine ait avansların finansman gideri kısıtlamasına tabi olup olmadığı

İlgi :

İlgide (a)'da kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden; şirketinizin, görsel, basılı veya internet yolu ile perakende ticaret faaliyeti ile iştigal etmekte olduğu, yabancı kaynaklarınızın öz kaynaklarınızı aştığı, gelecekte yapılacak mal veya hizmet teslimleri ile ilgili olarak müşterilerinden yabancı para cinsinden avanslar aldığı, bilançonuzun pasifinde yer alan ve işletmenizin satış amacıyla gelecekte yapacağı mal ve hizmet teslimleri ile ilgili olarak peşin olarak tahsil ettiği tutarların izlendiği "340. Alınan Sipariş Avansları" hesabına ilişkin kur farklarının finansman gider kısıtlamasına tabi olup olmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün sorulduğu anlaşılmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Safi Kurum Kazancı" başlıklı 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.

Aynı Kanunun "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 kısmı. Belirlenecek oranı sektörler itibarıyla farklılaştırmaya Cumhurbaşkanı, bendin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

hükmü yer almaktadır.

Konu ile ilgili olarak, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin;

- "11.13. Finansman Gider Kısıtlaması" başlıklı bölümünde,

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

- "11.13.1. Kapsama Giren Mükellefler" başlıklı bölümünde,

"Kanunun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde düzenlenen finansman gider kısıtlaması, yabancı kaynakları öz kaynaklarını aşan kurumlar vergisi mükellefleri hakkında uygulanacaktır.

Ayrıca, finansman gider kısıtlaması uygulamasında, yabancı kaynak ve öz kaynak mukayesesi gerekmekte olduğundan bu düzenleme bilanço esasına tabi mükellefler için geçerli olup işletme hesabı esasına tabi mükellefler bu kapsamda değerlendirilmeyecektir. ..."

- "11.13.4. Gider Kısıtlaması Kapsamına Giren Yabancı Kaynaklara İlişkin Gider ve Maliyet Unsurları" başlıklı bölümünde,

"Gider ve maliyet unsurlarından yatırımın maliyetine eklenenler gider kısıtlaması kapsamı dışındadırlar. Finansman gider kısıtlaması kapsamında yatırım olarak kabul edilen kıymetlerin maliyet bedelinin hangi unsurlardan oluştuğu Vergi Usul Kanununun 262 nci maddesinde belirlenmiştir. Bu madde ve bu maddeye ilişkin Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde yapılan açıklamalar çerçevesinde, zorunlu olarak ya da mükellefin ihtiyarında maliyete eklenen yabancı kaynaklara ait gider ve maliyetler gider kısıtlamasına konu olmayacaktır.

Bir gider veya maliyet unsurunun gider kısıtlamasına konu edilmesi için bunların yabancı kaynak kullanımına ve bu kaynağın kullanım süresine bağlı olarak doğmuş olması gerekmektedir. Teminat mektubu komisyonları, tahvil ihracı ile ilgili olarak yapılan baskı ve benzeri giderler ile ipotek masrafları gibi herhangi bir yabancı kaynak kullanımına bağlı olmaksızın yapılan giderlerin gider kısıtlamasına konu edilmesi söz konusu değildir. Aynı şekilde bir finansman gideri olmayıp finansman geliri azalması niteliğinde olan erken ödeme iskontoları veya peşin ödeme iskontoları da finansman gider kısıtlaması kapsamı dışındadır.

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 ayrıştırma 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. ..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu kapsamda, bir gider veya maliyet unsurunun finansman gider kısıtlaması uygulamasına konu olabilmesi için bu unsurların yabancı kaynak kullanımına ve bu kaynağın kullanım süresine bağlı olarak doğmuş olması gerekir.

Alınan sipariş avansları, gelecekte yapılacak bazı mal ve hizmet teslimleri karşılığında peşin alınan değerleri ifade etmektedir. Avanslar, sipariş yöntemi ile mal alan işletmenin, sipariş ettikleri iktisadi değerlerin üretiminde üretici işletmeye finansman imkanı sağlamak amacıyla verilebileceği gibi, satış fiyatını düşük tutmak veya satış garantisi sağlamak amacıyla da verilebilmektedir. Avanslar hangi amaçla verilirse verilsin işletmeye finansman imkanı sağladığı açıktır. Dolayısıyla alınan sipariş avanslarının işletme için bir borç niteliğinde kabul edilmesi gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, bilançonuzun "Kısa Vadeli Yabancı Kaynaklar" bölümünde yer alan "340. Alınan Sipariş Avansları" hesabına ilişkin kur farklarının finansman gider kısıtlamasında dikkate alınacağı tabiidir.

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