

DÖNEM SONU İŞLEMELERİ İLE İLGİLİ ÖZEL DOSYALAR

**YATIRIMLARIN FİNANSMANINDA KULLANILAN DÖVİZ
KREDİLERİ NEDENİYLE İŞLETME LEHİNE OLUŞAN KUR
FARKLARI KAYITLARA NASIL İNTİKAL ETTİRİLMELİDİR?**

**ÖZEL DOSYA
NO:12**

Bilindiği üzere maliyet bedeli, Vergi Usul Kanunu (VUK)'nun 262. maddesine göre; bir iktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması sebebiyle yapılan ödemelerle bunlara ilişkin harcamalar toplamıdır. İktisadi işletmelere dahil gayri menkuller ile VUK' nun 269. maddesi gereğince gayri menkul olarak değerlendirilen gayri menkullerin mütemmim cüzleri ve teferruatları, tesisat ve makineler, gemiler ve diğer taşıtlar ile gayri maddi haklar maliyet bedeli ile değerlendirilecektir.

VUK' nun 270. maddesinde de gayri menkullerde, maliyet bedeline satın alma bedelinden başka imal ve inşa giderleri ile satın alma bedellerinin, nakliye ve montaj giderlerinin, gümrük vergilerinin ve mevcut bir binanın satın alınarak yıkılması ve tesviyesi giderlerin dahil olduğu hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan 163 seri numaralı VUK Genel Tebliğinde mükelleflerin, yatırımların finansmanında kullandıkları döviz kredisi nedeniyle işletme aleyhine ortaya çıkan kur farkları, yani yabancı para biriminin Türk Lirası karşısında değer kazanması nedeniyle oluşan farkların, doğrudan gider mi yazılacağı yoksa ilgili yatırımın maliyetine mi ekleneceğine yönelik açıklamalar yapılmış bulunmaktadır.

Anılan tebliğde döviz kredisi kullanılarak yurt dışından sabit kıymet ithal edilmesi sırasında veya sonradan bu kıymetlere ilişkin borç taksitlerinin değerlendirilmesi dolayısıyla ortaya çıkan kur farklarından, sabit kıymetin iktisap edildiği dönemin sonuna kadar olanların, kıymetin maliyetine intikal ettirilmesi zorunlu bulunmakta; aynı kıymetlerle ilgili söz konusu dönemden sonra ortaya çıkan kur farklarının ise, ait oldukları yıllarda doğrudan gider

yazılması veya maliyete intikal ettirilerek amortisman konusu yapılması hususunda mükelleflere seçimlik hak tanınmaktadır.

Örnek vermek gerekirse; işletme 20.05.2007 tarihinde yurtdışından temin ettiği bir yıl vadeli döviz kredisi ile fabrikasında kullanılmak üzere tekstil makinesi ithal etmiştir. Döviz kurlarında meydana gelen yükselmeler nedeniyle yıl sonuna kadar gerçekleştirdiği kredi geri ödemelerinde meydana gelen kur farkları ile izleyen yılda ödenecek bulunan bakiye kredi borcunun dönem sonunda değerlemeye tabi tutulmasından doğacak kur farkları mutlak surette makinenin maliyetine eklenecek ve maliyete eklenecek olan bu tutarlar amortisman yoluyla itfa edilecektir. Bir başka deyişle bu kapsamda doğan söz konusu kur farklarının doğrudan gider yazılma şansı bulunmamaktadır. 1.1.2008 ile 20.05.2008 tarihleri arasında meydana gelen döviz kurlarındaki artış sonucunda oluşan kur farklarının ise işletme tarafından doğrudan gider yazılması veya maliyetlere intikal ettirmesi konusunda seçimlik hakkı bulunmaktadır.

Tebliğde her ne kadar “döviz kredisi kullanılarak yurtdışından sabit kıymet ithal edilmesi” ifadesine yer verilmiş ise de, döviz kredisi kullanılarak yurt içinden sabit kıymet satın alınması halinde de, aynı hükümlerin geçerli olması gerekir.¹

Aynı şekilde ayrı bir kredi kullanımı söz konusu olmaksızın doğrudan satıcıya döviz cinsinden borçlanılmak suretiyle edinilen sabit kıymetler içinde yukarıda yaptığımız açıklamalar çerçevesinde işlem yapılması gerektiğini düşünüyoruz.

Yabancı paraların Türk Lirası karşısında değer kaybetmesi, bir başka ifadeyle döviz kurlarında düşme meydana gelmesi durumunda söz konusu değer düşüklüğünün ne şekilde değerlendirileceği konusu 334 VUK Genel Tebliği ile yukarıda 163 Seri Numaralı VUK Genel Tebliğde benimsenen anlayışın tersi bir mantık kurularak çözüme kavuşturulmuştur. Buna göre; mükellef lehine oluşan kur farklarının aktifleştirme işleminin gerçekleştiği dönemin sonuna kadar oluşan kısmının maliyetle ilişkilendirilmesi, aktifleştirildikten sonraki döneme ilişkin olanların ise kambiyo geliri olarak değerlendirilmesi veya maliyetten düşülmek suretiyle amortisman tabi tutulması gerekecektir. Ayrıca, daha sonraki dönemlerde, seçimlik olarak hangi hak kullanılmışsa o yönteme göre işlem yapılmasına devam edilecektir.

¹ Kazım METİN-Hüseyin YALÇIN, İşletmeye Dahil İktisadi Kıymetleri Değerleme, Kılavuz Yayınları, İstanbul:1996, s.306.