

DUYURU

Sayı: 2017/015
BURSA, 16.01.2017

Konu:

**YABANCI PARA CİNSİNDEN DÜZENLENEN FATURALAR VE TAHSİLATLARI
AŞAMASINDA OLUŞAN KUR FARKLARI İÇİN İZLENECEK YOL.**

Döviz bazında fatura düzenlenmesi ve dövizli satışlar sonucu oluşacak kur farkları hakkında yapılacak işlemlerle ilgili mevzuat hem belirsiz hem de karışıktır.

Konu ile ilgili mevzuatın toparlanmasına ve açıklamasına ilişkin güncel bilgiler aşağıda belirtilmiştir.

YASAL MEVZUAT

VERGİ USUL KANUNU AÇISINDAN

Vergi Usul Kanunu MADDE 215

.....

2. a) Kayıt ve belgelerde Türk para birimi kullanılır. **Belgeler, Türk parası karşılığı gösterilmek şartıyla, yabancı para birimine göre de düzenlenebilir.** Şu kadar ki yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen belgelerde Türk parası karşılığı gösterilme şartı aranmaz.

ba) Türk para birimiyle yapılan işlemler, işlemin gerçekleştiği günün **Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuruyula ilgili para birimine çevrilir.** İktisadî kıymetlerin değerleri ile vergi matrahı kayıt yapılan para birimine göre tespit edilir, beyannamenin verilmesi gereken ayın ilk gününün kuruyula Türk parasına çevrilerek beyan edilir. Vergi ödeme, mahsup ve iade işlemlerinde de Türk Lirası tutarlar kullanılır.

385 numaralı vergi usul kanunu genel tebliğinde Yabancı Para Biriminde Düzenlenen Faturalarda Türk Para Birimi Karşılığı Bulunmaması Durumunda Uygulanacak Ceza

Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde faturanın tanımı yapılmış, 230 uncu maddesinde ise faturada bulunması gereken asgari bilgiler sayılmıştır. Bu asgari bilgiler içerisinde malın veya işin fiyatı ve tutarı da yer almaktadır.

Anılan Kanununun 215 inci maddesinde de, kayıt ve belgelerde Türk Para biriminin kullanılacağı, belgelerin Türk Parası karşılığı gösterilmek şartıyla yabancı para birimine göre de düzenlenebileceği, yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen belgelerde Türk Parası karşılığı gösterilme şartı aranmayacağı hükme bağlanmıştır.

Söz konusu Kanununun 352 nci maddesinin II-7 bendinde, vergi beyannameleri, bildirimler, evrak ve vesikaların kanunen belli şekil ve muhteviyatı ve ekleri ile bunlarla ilgili olarak yapılan diğer düzenlemelere uyulmamış olması fiili II. derece usulsüzlük sayılmıştır.

Aynı Kanunun 215 inci maddesine göre, yurt içindeki müşteriler adına yabancı para biriminde düzenlenen faturalarda, yabancı para birimi tutarı ve Türk para birimi tutarı yer almak zorundadır. **Yabancı para biriminde düzenlenen faturada, Türk para birimi tutarı karşılığı bulunmaması usule ve şekle ilişkin bir usulsüzlük olup, bu fiil dolayısıyla mükellef adına anılan Kanunun 352 nci maddesinin II-7 bendi uyarınca ikinci derece usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir.**

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

Kanun maddeleri:

TESLİM VE HİZMET İŞLEMLERİNDE MATRAH

Madde 20

1. Teslim ve hizmet işlemlerinde matrah, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedeldir.
2. Bedel deyimi, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade eder.
4. Belli bir tarifeye göre fiyatı tespit edilen işler ile bedelin biletle tahsil edildiği hallerde tarife ve bilet bedeli Katma Değer Vergisi dahil edilerek tespit olunur ve vergi müşteriye ayrıca intikal ettirilmez.

MATRAHA DAHİL OLAN UNSURLAR

Madde 24

Aşağıda yazılı unsurlar matraha dahildir:

.....

- c) Vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan hertürlü menfaat, hizmet ve değerler.

DÖVİZ İLE YAPILAN İŞLEMLER

Madde 26

Bedelin döviz ile hesaplanması halinde döviz, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği andaki cari kur üzerinden Türk parasına çevrilir. Cari kuru belli olmayan dövizlerin Türk parasına çevrilmesine ilişkin esasları Maliye ve Gümrük Bakanlığı belirler.

Maliye bakanlığı yukarıda belirtilen kanun maddelerine dayanarak sonradan oluşan kur farklarının KDV ye tabi olduğu görüşündedir.

Bu nedenle yayımlanmış olduğu KDV uygulama tebliğinde aşağıdaki açıklamaları yapmıştır.

KUR FARKLARININ KDV YE TABİ OLUŞU

Bedelin döviz cinsinden veya dövize endeksenerek ifade edildiği işlemlerde, bedelin kısmen veya tamamen vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu tarihten sonra ödenmesi halinde, satıcı lehine ortaya çıkan kur farkı esas itibarıyla vade farkı mahiyetinde olduğundan, matrahın bir unsuru olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Buna göre, teslim veya hizmetin yapıldığı tarih ile bedelin tahsil edildiği tarih arasında ortaya çıkan lehte kur farkı için satıcı tarafından fatura düzenlenmek ve faturada gösterilen kur farkına, teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan oran uygulanmak suretiyle KDV hesaplanır.

Bedelin tahsil edildiği tarihte alıcı lehine kur farkı oluşması halinde, kur farkı tutarı üzerinden alıcı tarafından satıcıya bir fatura düzenlenerek, teslim ve hizmetin yapıldığı tarihteki oran üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

Yıl sonlarında ve geçici vergi dönemlerinde, Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılandırılmaları sonucu oluşan kur farkları üzerinden KDV hesaplanmaz.

KUR FARKLARINDA KDV ORANI

Teslim veya hizmetin yapıldığı tarih ile bedelin tahsil edildiği tarih arasında ortaya çıkan lehte kur farkı için satıcı tarafından faturada gösterilen kur farkına, teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan oran uygulanmak suretiyle KDV hesaplanır.

Bedelin tahsil edildiği tarihte alıcı lehine kur farkı oluşması halinde, kur farkı tutarı üzerinden alıcı tarafından, **teslim ve hizmetin yapıldığı tarihteki oran üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.**

İSTİSNA KAPSAMINDAKİ İŞLEMLER

İstisna Kapsamındaki İşlemin Gerçekleştiği Dönemden Sonra Ortaya Çıkan Ödemeler

İstisna kapsamındaki işlemin gerçekleşmesinden sonra, satıcı lehine veya aleyhine bazı ödemeler (vade farkı, kur farkı, reklâmasyon vb.) ortaya çıkabilmektedir. **İstisna kapsamındaki işlemlere ilişkin olarak ortaya çıkan bu gibi ödemelerin KDV'ye tabi olması söz konusu değildir.** Bu tutarlar KDV matrahını etkilediğinden, iade edilebilecek azami vergi tutarının hesabında dikkate alınmalıdır.

İstisna kapsamındaki işlemi gerçekleştiren lehine meydana gelen ödemeler, ortaya çıktıkları ilgili dönem beyannamesinde asıl işlemin beyan usulü doğrultusunda beyan edilir.

İHRAÇ KAYITLI SATIŞLARDA

İmalatçı lehine kur farkları

İhracatçılar tarafından, ihraç kaydıyla mal aldıkları imalatçılara, malın satın alındığı dönemden ve ihracattan sonra reklamasyon, vergi iadesi, kur farkı, kaynak kullanımını destekleme primi, faiz vb. unsurların kısmen veya tamamen aktarılması 3065 sayılı Kanununun 20 nci maddesine göre ihraç kaydıyla teslim bedeline dâhildir.

İhraç kaydıyla teslimlerde, teslim tarihinden sonra ortaya çıkan ve ihracatçılar tarafından imalatçılara yapılan ödemelerde, imalatçı tarafından ihracatçı adına ödeme tutarı üzerinden bir fatura düzenlenir ve bu faturada; ödemenin mahiyeti ayrı ayrı belirtilir, malın tabi olduğu oran üzerinden KDV hesaplanır, bu KDV tutarının tahsil edilmediğine dair bir açıklama yazılır, ödemenin kaynağı olan ilk ihraç kaydıyla teslim faturasına ve ihracata ilişkin gümrük beyannamesine tarih ve numara belirtilmek suretiyle atıfta bulunulur.

İmalatçı, faturada gösterdiği KDV'yi, fatura tarihini içine alan döneme ait KDV beyannamesinde hem hesaplanan hem de indirilecek KDV olarak beyan eder. Hesaplanan KDV'nin beyanında, "Tevkifat Uygulanmayan İşlemler" tablosunda malın tabi olduğu orana ilişkin satır kullanılır. İndirim beyanında ise "İndirimler" tablosunun "Bu Döneme Ait İndirilecek KDV" satırı kullanılır. İhracatçı ise ihraç kaydıyla teslimde olduğu gibi, bu faturada belirtilen ancak imalatçıya ödenmeyen KDV'yi indirim konusu yapamayacağından KDV beyannamesine dâhil etmez.

İmalatçı Aleyhine Matrahta Meydana Gelen Değişiklik;

İmalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçılar tarafından imalatçıya bir fatura düzenlenerek KDV hesaplanır. Bu faturada hesaplanan KDV ihracatçı tarafından beyan edilir, imalatçı tarafından indirim konusu yapılır.

İhraç edilen mallar için yurtdışındaki firmalar tarafından sunulan yurtdışında ifa edilen ve yurtdışında yararlanılan mümessillik, pazarlama, reklâm vb. hizmetler verginin konusuna girmez.

Bu nedenle, KDV'nin konusuna girmeyen hizmetler karşılığında ödenen bedellerin ihracatçı tarafından imalatçılara aynen aktarılmasında da KDV hesaplanmaz.

Maliye Bakanlığı Vadeli Çeklerin Ve Senetlerinde Tahsilatında Oluşan Kur Farklarında Kdv Ye Tabi Olduğu Görüşündedir

Bu hususta verilen 2 adet özelgede şöyle denmektedir.

Sayı : 39044742-KDV.24-979 04/07/2013

Konu : Kur farkı

B.07.1.GİB.0.01.53-010-20 02/11/2011

Konu: Dövizle endeksli çek ve senetlerin ciro edilmesi durumunda ortaya çıkan kur farklarının KDV karşısındaki durumu

Belirtilen özelgelerde ; özetle

Bedelin tahsil edildiği tarihte satıcı lehine kur farkı oluşması durumunda satıcı tarafından alıcı adına fatura düzenlenerek KDV hesaplanması gerekmektedir.

Dövizle endeksli veya bedelin döviz cinsinden ifade edildiği vadeli satışlarda, vadeli senet vadesinden önce ciro edilir veya kırdırılırsa, tahsil edilen bedelin o tarihteki cari kurdan toplam değeri ile mal veya hizmet satışının yapıldığı dönemdeki kur üzerinden hesaplanan değeri arasındaki fark üzerinden fatura düzenlenmesine ve KDV hesaplanmasına,

Bedeli döviz cinsinden tespit edilmiş vadeli senetlerin firmaca mal veya hizmet alımlarındaki ödemelerde kullanılarak ciro edilmek suretiyle vadesinden önce birkaç kez el değiştirmesi durumunda senedi elinde bulunduranların kendi lehine ortaya çıkan kur farkları için senedi düzenleyen adına, aleyhte oluşan kur farkları için ise, senedi düzenleyen tarafından senedi elinde bulunduranlar adına fatura düzenlenmesine ve KDV hesaplanmasına, gerek bulunmamaktadır.

Yukarıda yer alan yasal mevzuat kapsamında Yabancı para üzerinden düzenlenen faturalar için izlenecek yol aşağıdaki gibidir.

- 1. Faturalar döviz bazında düzenlenebilir. Ancak faturanın Türk lirası tutarı fatura üzerinde belirtilmek zorundadır. Türk lirası tutarı Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden hesaplanacaktır.**
- 2. Tahsilâtın hangi kurdan yapılacağı alıcı ve satıcı tarafından serbestçe belirlenebilir.**
- 3. Fatura düzenleme tarihinden, tahsilat tarihi arasında oluşan kur farkları KDV ye tabidir**
- 4. Yıllarında ve geçici vergi dönemlerinde yapılan değerlemeler için fatura düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.**
- 5. Tahsilat için dövizli çek alınması durumunda çekin tahsilat tarihinde (ciro ve kırdırmada tahsilat hükmündedir.) oluşan kur farkları içinde fatura düzenlenecek ve kur farkı hesaplanacaktır.**
- 6. Alıcılardan alınan müşteri çekleri KDV ye tabi değildir. Ve oluşan kur farkları için fatura düzenlenmesine gerek yoktur.**

Saygılarımızla,

BİROL CİHANOĞLU

Yeminli Mali Müşavir

(*) Duyurularımızda yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem yapmadan önce ve sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için Yeminli Mali Müşavirliğimiz ile iletişime geçebilirsiniz.