

Bedelin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak belirlendiği satışlar nedeniyle ortaya çıkan kur farkında belge düzeni ve KDV uygulaması

Sayı:

11395140-105[VUK-1-21709]-323016

Tarih:

16/03/2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[VUK-1-21709]-323016

16.03.2023

Konu : Kur farkında KDV uygulaması.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; şirketiniz tarafından ticareti yapılan bazı ürünlerin ithal olması nedeniyle dövize endeksli fiyatlandırılarak müşteriler ile döviz bazında anlaşma yaptığınız ve faturaları döviz cinsinden düzenlediğiniz, bu işlemlere karşılık Türk Lirası (TL) cinsinden vadeli çek ile tahsilat yaptığınız, TL cinsinden çekin şirketinizce ciro edildiği tarihteki döviz kurundan dövize çevrilerek müşterilerinizin döviz bakiyesinden düşüldüğü, fatura düzenlendiği tarihten sonra döviz kurunda artış olması halinde müşterilerin firmanıza kur artışlarını da kapsayacak şekilde çek ile ödeme yaptığı, bu durumda aradaki farkın iç yüzde yöntemi ile katma değer vergisi (KDV) hesaplanarak kayıtlara alındığı, müşteriler ile yapılan sözleşme gereği TL olarak verilen çekin vadesi geldiğinde döviz kurunda artış olması halinde firmanıza çek ile yapılan ödeme ilk fatura tutarını karşılamadığından alınan çek ciro edilse dahi müşteriden ek ödeme talep edilerek müşterilerin döviz cinsinden borcunun arttırıldığı belirtilerek, ikinci durumda tahsil edilen bedel üzerinden düzenlenecek faturanın kur farkı faturası mı yoksa vade farkı faturası mı olarak düzenleneceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 215 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasında, "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. ...*",

- 227 nci maddesinde, "*Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.*",

- 229 uncu maddesinde, "*Fatura, satılan emtia veya yapılan hizmet karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.*",

- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde, "*5. Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Hazine ve Maliye Bakanlığı; mal veya hizmetin nev'i, miktarı, fiyatı, tutarı, satışın yapılma şekli, faaliyet konusu, sektör veya mükellefiyet türünü ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak, bu süreyi indirmeye ya da faturanın malın teslim edildiği veya hizmetin yapıldığı anda düzenlenmesi zorunluluğu getirmeye yetkilidir. Bu süreler içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır*",

- 258 inci maddesinde, "*Değerleme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tesbitidir.*",

- 280 inci maddesinde, "*Yabancı paralar borsa rayici ile değerlendirir. 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 (LİBOR) esas alınır."

hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca, 536 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 4 üncü maddesinde, "(1) 20/4/1976 tarihli ve 15565 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 130 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde ve 27/12/1998 tarihli ve 23566 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 217 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği gereğince, değerlendirme günü itibarıyla Hazine ve Maliye Bakanlığınca kurların ilan edilmediği durumlarda Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca ilan edilen kurlar esas alınır.

(2) Bu şekilde yapılacak değerlemelerde efektif cinsinden yabancı paralar için efektif alış kuru (efektif alış kurunun bulunmaması halinde döviz alış kuru), döviz cinsinden yabancı paralar içinse döviz alış kuru uygulanır." açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

- (1/1) maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

- (20/1) maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu,

- (24/c) maddesinde; vade farkı, fiyat farkı, kur farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin matraha dahil olduğu,

- 35 inci maddesinde, malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemten vazgeçilmesi veya sair sebeplerle matrahta değişiklik vuku bulduğu hallerde, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükellefin bunlar için borçlandığı vergiyi, bu işlemlere muhatap olan mükellefin ise indirme hakkı bulunan vergiyi değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin vuku bulduğu dönem içinde düzeltereği

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Matraha Dâhil Olan Unsurlar" başlıklı (III/A-5.) bölümünün "Kur Farkları" başlıklı (III/A-5.3.) alt bölümünde de, "Bedelin döviz cinsinden veya dövize endekslenerek ifade edildiği işlemlerde, bedelin kısmen veya tamamen vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu tarihten sonra ödenmesi halinde, satıcı lehine ortaya çıkan kur farkları KDV matrahına dahildir. Buna göre, matraha dahil olacak kur farklarının hesabında, mal ve hizmet bedeline isabet eden kur farkları dikkate alınır, hesaplanan KDV'ye ilişkin ortaya çıkan kur farkları matraha dahil edilmez.

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 yapılan değerlemeler sonucu oluşan kur farkları üzerinden KDV hesaplanmaz." açıklamaları yer almaktadır.

Bu bağlamda, bedelin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak belirlendiği satışlar nedeniyle vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu tarih ile ödemenin yapıldığı tarih arasında lehe veya aleyhe oluşan kur farkları için kural olarak, lehine kur farkı oluşan mükellef tarafından fatura düzenlenmesi ve kur farkı üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

Buna göre, alıcı tarafından Türk Lirası (TL) olarak düzenlenen çekin vadesi geldiğinde döviz kurunda artış olması halinde şirketinize çek ile yapılan ödeme ilk fatura tutarını karşılamadığından, alınan çek ciro edilse dahi, müşteriden kur farkı olarak alınan ek ödeme KDV matrahına dahil olacağından, söz konusu ödemeye ilişkin olarak kur farkı faturası düzenlenmesi ve faturada yukarıda belirtildiği şekilde KDV hesaplanması 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 özelve uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.