

**Hakedişe ait faturada, daha önce alınan yabancı para cinsinden avans tutarının Türk Lirası karşılığının hesaplanmasında esas alınacak döviz kuru hk.**

|                   |                                  |
|-------------------|----------------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                           |
| <b>Kanun</b>      | VERGİ USUL KANUNU                |
| <b>Özelge no</b>  | 11395140-105[VUK-1-21647]-704173 |
| <b>Tarih</b>      | 22.06.2022                       |

**T.C.GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı**

**Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü**

Sayı : 11395140-105[VUK-1-21647]-704173

22.06.2022

Konu : Hakediş ödemelerinde faturada yer alan dövizli avans tutarının Türk Lirası karşılığının hesaplanmasında esas alınacak döviz kuru hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinden; ... Hattı iyileştirmesi ihalesi kapsamında yapılan hakediş ödemelerinin Euro olarak alındığı, hakediş faturasında, fatura muhteviyatı döviz cinsinden tutarın Türk Lirası karşılığının belirlenmesinde avans ödemesi düşüldükten sonraki miktara fatura tarihindeki döviz kurunun uygulandığı, bu tutara, avans ödemesinin ödeme tarihindeki Türk Lirası karşılığının eklenmek suretiyle toplam tutarın hesaplandığı, faturada yer alan dövizli avans tutarının Türk Lirası karşılığının hesaplanmasında kullanılacak döviz kurunun belirlenmesinde avansın verildiği tarihin mi yoksa fatura düzenleme tarihinin mi esas alınacağı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

## **I- Vergi Usul Kanunu Yönünden:**

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 215 inci maddesinde; "1. Bu Kanuna göre tutulacak defter ve kayıtların Türkçe tutulması zorunludur. Ancak, Türkçe kayıtlar bulunmak kaydıyla defterlerde başka dilden kayıt da yapılabilir. Bu kayıtlar vergi matrahını değiştirmeyecek şekilde tasdik ettirilecek diğer defterlere de yapılabilir.

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.

...",

- 219 uncu maddesinde; "Muameleler defterlere zamanında kaydedilir. Şöyle ki:

a) Muamelelerin işin hacmine ve icabına uygun olarak muhasebenin intizam ve vuzuhunu bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Bu gibi kayıtların on günden fazla geciktirilmesi caiz değildir.

b) Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten müesseselerde, muamelelerin bunlara işlenmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak bu kayıtlar, muamelelerin esas defterlere 45 günden daha geç intikal ettirilmesine cevaz vermez.

c) Günlük kasa, günlük perakende satış ve hasılat defterleri ile serbest meslek kazanç defterine muameleler günü gününe kaydedilir.",

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

- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının, 7318 sayılı Kanunla değişik, (5) numaralı bendinde; "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.",

- 232 nci maddesinde; "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;

2. Serbest meslek erbabına;
3. Kazançları basit usulde tesbit olunan tüccarlara;
4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
5. Vergiden muaf esnafa.

*Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.*

*Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 50.000.000 lirayı (2018 yılı için 1.000 TL, 2019 yılı için 1.200 TL, 2020 yılı için 1.400 TL, 2021 yılı için 1.500 TL, 2022 yılı için 2.000 TL) geçmesi veya bedeli 50.000.000 liradan (2018 yılı için 1.000 TL, 2019 yılı için 1.200 TL, 2020 yılı için 1.400 TL, 2021 yılı için 1.500 TL, 2022 yılı için 2.000 TL) az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir.",*

*- 280 inci maddesinde; "Yabancı paralar borsa rayici ile değerlendirir. Borsa rayicinin takarrüründe muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayiç yerine alış bedeli esas alınır.*

*Yabancı paranın borsa 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..." ,*

*- 285 inci maddesinde; "Borçlar mukayyet değerleriyle değerlendirir. Mevduat veya kredi sözleşmelerine müstenit borçlar değerlendirme gününe kadar hesaplanacak faizleriyle birlikte dikkate alınır.*

*Vadesi gelmemiş olan senede bağlı borçlar değerlendirme günü kıymetine irca olunabilir. Bu takdirde senette faiz nispeti açıklanmışsa bu nispet, açıklanmamışsa Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddinde bir faiz uygulanır.*

*Banka ve bankerler ile sigorta şirketleri borçlarını, Cumhuriyet Merkez Bankasının resmi iskonto haddi veya muamelelerinde uyguladıkları faiz haddiyle, değerlendirme günü kıymetine irca ederler.*

*Alacak senetlerini değerlendirme gününün kıymetine irca eden mükellefler, borç senetlerini de aynı şekilde işleme tabi tutmak zorundadırlar."*

*hükümleri bulunmaktadır.*

Bunun yanı sıra, borsada rayici olmayan yabancı paraların ve bu paralarla olan senetli ve senetsiz alacak ve borçların değerlemesinde 2017, 2018, 2019 ve 2020 yılı sonu itibarıyla dikkate alınacak kurların yayımına ilişkin 491, 505, 516 ve 525 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde, 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 Tebliğinde belirtilen hükümler gereğince, değerlendirme günü itibarıyla Hazine ve Maliye Bakanlığınca kurların ilan edilmediği durumlarda T.C. Merkez Bankası'na ilan edilen kurların esas alınacağı, 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 kurunun uygulanacağı belirtilmiştir.

Öte yandan, mezkûr Kanunun faturaya ilişkin hükümleri çerçevesinde, fatura tahakkuka ilişkin bir belge olduğundan düzenlenmesi bedelin ödenmesine değil, malın teslimine veya hizmetin ifasına bağlı olup, faturanın malın teslimi veya hizmetin ifasından itibaren yedi gün içinde düzenlenmesi gerekmektedir. Hakedişli işlerde ise, hakedişin tahakkuk ettiğini belgeleyen kabul tutanağının düzenlendiği yani hakediş raporunun onaylandığı (kısım kısım yapılan taahhüt işlerinde her bir kısmın onaylandığı) tarihten itibaren yedi gün içinde faturanın düzenlenmesi icap etmektedir. Ancak, mükellefler tarafından söz konusu süreden önce de fatura düzenlenmesi mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca, avanslar gelecekte yapılacak olan mal teslimi ve hizmet ifaları karşılığında peşin alınan veya verilen değerleri ifade etmektedir. Bu itibarla, alıcı tarafından satıcıya verilen avanslar, belirli bir malın teslimini veya belirli bir hizmetin yerine getirilmesini isteme hakkını temsil etmekte, sonuç olarak emtianın veya hizmetin maliyetine dönüşmekte ve emtianın/hizmetin toplam bedelinden mahsup edilmektedir. Satıcının alıcıdan aldığı avanslar da, satış amacıyla gelecekte yapılacak mal teslimi ve hizmet ifaları ile ilgili olarak peşin tahsil edilen bedelleri göstermekte olup, alınan avanslar için henüz teslim veya hizmet gerçekleşmediğinden fatura düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

Buna göre, mezkûr Kanun uygulamasında;

- 1- Döviz cinsinden alınan avansların, avans tahsilatının yapıldığı tarihteki T.C. Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden kayıtlara intikal ettirilmesi,
- 2- Döviz cinsinden alınan avanslar yabancı para cinsinden olan borç mahiyetinde olduğundan, bu kıymetlerin dönem sonlarında Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit/ilan edilen kur (kurların ilan edilmediği durumlarda T.C. Merkez Bankası'na ilan edilen kur) esas alınmak suretiyle değerlemeye tabi tutulması ve ortaya çıkan kur farkının ilgili dönem kazancının tespitinde gelir/gider olarak dikkate alınması,
- 3- Taraflar arasında bedeli döviz cinsinden belirlenmiş işlemlere ilişkin düzenlenmesi gereken faturanın mal veya hizmet satışının gerçekleştiği tarihten (hakedişli işlerde ise, hakedişin tahakkuk ettiğini belgeleyen kabul tutanağının düzenlendiği tarihten) itibaren süresi içinde düzenlenmesi, fatura muhteviyatı döviz cinsinden işlem bedeli (avans olarak daha önceden tahsil edilen/ödenen tutar dahil olmak üzere) tutarının Türk Lirası karşılığının belirlenmesinde, faturanın düzenlendiği tarihteki T.C. Merkez Bankası döviz alış kurunun dikkate alınması ve bu şekilde belirlenen tutarın kayıtlara hasılat

olarak intikal ettirilmesi

icap etmektedir.

## **II- Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden:**

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

- (10/a) maddesinde mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması ile; (10/b) maddesinde ise malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi ile vergiyi doğuran olayın meydana geldiği,

- 20 nci maddesinde katma değer vergisinin matrahının teslim ve hizmet işlemlerinin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, bedel deyiminin ise, 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 ettiği,

- (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,

- 26 ncı maddesinde de, bedelin döviz ile hesaplanması halinde, dövizin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği andaki cari kur üzerinden Türk parasına çevrileceği

hükme bağlanmıştır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin;

- "I/Ç-1. Vergiyi Doğuran Olayın Meydana Gelmesi" başlıklı bölümünde, "*Hakedişli işlemlerde, verilen hizmet sebebiyle elde edilen hakediş bedeli için hakedişin tahakkuk ettiğini belgeleyen kabul tutanağının düzenlendiği bir diğer ifade ile hakediş raporunun onaylandığı tarihte vergiyi doğuran olay gerçekleşir.*",

- "III/A-1.1.Genel Açıklamalar" başlıklı bölümünde, "*Bedelin döviz ile hesaplanması halinde ise döviz, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği günkü Resmi Gazetede yayımlanan Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden Türk parasına çevrilir. Merkez Bankasıncı Resmi Gazetede ilan edilmeyen dövizlerin Türk parasına çevrilmesinde ise cari döviz kuru esas alınır.*"

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, taahhüde dayanan işlerde vergiyi doğuran olay, düzenlenen hakediş raporlarının ihale makamınca onaylandığı anda meydana gelmekte olup, bedelin döviz cinsinden belirlenmesi halinde işleme ait faturanın, döviz bedeli Türk Lirasına çevrilmek suretiyle bulunacak tutar üzerinden KDV

hesaplanarak düzenlenmesi; döviz tutarının Türk Lirasına çevrilmesinde ise söz konusu hakediş raporlarının ihale makamınca onaylandığı tarihteki Merkez Bankası döviz alış kurunun esas alınması gerekmektedir.

Avans mahiyetindeki ödemeler ise bir teslim veya hizmetin karşılığı olarak ortaya çıkmadığından KDV'nin konusuna girmemektedir. Avans karşılığının döviz cinsinden alınması ve bu avansların belli dönemlerde güncelleştirilmesi bu durumu değiştirmemektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda; şirketinizin söz konusu inşaat taahhüt hizmeti nedeniyle aldığı avanslar verginin konusuna girmemekte olup, vergiyi doğuran olay düzenlenen hakediş raporlarının ihale makamınca onaylandığı anda meydana geleceğinden, alınan avansların da dahil olduğu döviz tutarı üzerinden belirlenen bedelin hakediş raporlarının ihale makamınca onaylandığı tarihteki T.C. Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevrilerek bulunacak bedel üzerinden KDV hesaplanacaktır.

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 özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

---

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026