

Yurtiçinde mukim şirketin serbest bölgedeki şubesinin hizmetleri ile elde ettiği kazancın vergilendirilmesi ve defter kayıtlarının döviz cinsinden mi yoksa Türk Lirası cinsinden mi tutulması gerektiği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	27575268-105[215-2015-480]-124945
Tarih	06.04.2021

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : 27575268-105[215-2015-480]-124945

06.04.2021

Konu : Serbest bölgede yer alan şubesinde bakım ve onarım faaliyetinde bulunan mükellefin KV ve KDV istisnası ile defter kaydı hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; firmanızın, bilgisayar, notebook, yazıcı, LCD panel, ATM makinası vb. cihazların bakım ve onarımı faaliyeti ile iştigal ettiği ve ...Serbest Bölgesinde şubenizin bulunduğu belirtilerek, söz konusu şubenizde defter kayıtlarının döviz cinsinden mi yoksa Türk Lirası cinsinden mi tutulması gerektiği, yasal defterlerin Türk Lirası cinsinden tutulması halinde kur farklarının durumu ile serbest bölgede ifa edilen hizmetler karşılığında elde edilen satış hasılatının Kurumlar Vergisi ve katma değer vergisi (KDV) karşısındaki durumu hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

I- 5520 SAYILI KURUMLAR VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun Geçici 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, 6/2/2004 tarihine kadar (bu tarih dahil) serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere faaliyet ruhsatı almış mükelleflerin, ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetler dolayısıyla elde ettikleri kazançların gelir veya kurumlar vergisinden müstesna olacağı; aynı maddenin ikinci fıkrasının 6772 sayılı Kanunun 7 nci maddesiyle değişmeden önceki (a) bendinde de serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançlarının Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar gelir veya kurumlar vergisinden müstesna tutulduğu hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 6772 sayılı Kanunun 7 nci maddesiyle 3218 sayılı Kanunun Geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde yapılan değişiklikle istisna kapsamında olan faaliyetler arasına serbest bölgelerde, bakım, onarım, montaj, demontaj, elleçleme, ayırıştırma, ambalajlama, etiketleme, test etme, depolama hizmeti alanlarında faaliyette bulunan ve hizmetin tamamını Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara veren hizmet işletmelerinin, söz konusu hizmetlere konu malların serbest bölgelerden Türkiye'ye herhangi bir şekilde girişi olmaksızın yabancı bir ülkeye gönderilmesi şartıyla bu hizmetler de eklenmiş olup, anılan düzenlemenin yürürlük tarihi olan 24/2/2017 tarihinden Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar söz konusu faaliyetlerden elde edilen kazançlar da gelir ve kurumlar vergisinden istisna tutulmuştur.

Ayrıca, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.12.3.1. Yasal düzenleme" ile "5.12.3.3. İstisna kazanç tutarının tespiti" başlıklı bölümlerinde gerekli açıklamalara yer verilmiş olup, serbest bölgelerde yürütülen istisna kapsamındaki faaliyetlerden doğan alacaklara ilişkin kur farkı ve vade farkı gelirlerinin istisna kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Özelge talep formunuz ve eklerinin tetkikinden, 14/8/2008 başlangıç tarihli faaliyet ruhsatı kapsamında ... Serbest Bölgesinde yer alan şubenizde bilgisayar, notebook, yazıcı, LCD panel, ATM makinası vb. cihazların bakım onarım faaliyetlerinin yürütüldüğü anlaşılmıştır.

Buna göre, ... Serbest Bölgesinde yer alan şubenizde yürütülen söz konusu bakım onarım faaliyetlerinden, 6772 sayılı Kanunun 7 nci maddesiyle 3218 sayılı Kanunun Geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde yapılan değişikliğin yürürlük tarihi olan 24/2/2017 tarihinden itibaren elde ettiğiniz kazançlarınızın, söz konusu hizmetlerin tamamını Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri,

kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara vermeniz ve bu hizmetlere konu malların serbest bölgelerden Türkiye'ye herhangi bir şekilde girişi olmaksızın yabancı bir ülkeye gönderilmesi şartıyla, kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Ancak, söz konusu değişikliğin yürürlük tarihine kadar söz konusu faaliyetlerden elde edilen kazançların (alacaklara ilişkin kur farkları dahil) kurumlar vergisinden istisna edilmesinin mümkün olmadığı tabiidir.

II- 3065 SAYILI KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI

3605 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (17/4-ı) maddesinde, serbest bölgelerde verilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işlerinin katma değer vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin "II-F.4.9 Serbest Bölgelerde Verilen Hizmetler ile Bu Bölgelere İlişkin Yük Taşıma İşleri" başlıklı bölümünde; Kanunun (17/4-ı) maddesine göre serbest bölgelerde verilen hizmetlerin KDV'den istisna olduğu ve istisna kapsamına yalnızca serbest bölgede ifa edilen hizmetlerin girdiği açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, firmanızın ... Serbest Bölgesinde bulunan şubesi tarafından bilfiil serbest bölge içinde ifa edilen hizmetler KDV' den istisna olup, istisnai işlem matrahının 1 No.lu KDV Beyannamesinin "Kısmi İstisnalar" başlıklı bölümünde 212 (17/4-ı Serbest Bölgelerde Verilen Hizmetler) kod numarası ile beyan edilmesi gerekmektedir.

III- 213 SAYILI VERGİ USUL KANUNU UYGULAMASI

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "*Türkçe Tutma ve Türk Parası Kullanma Zorunluluğu*" başlıklı 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.*

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.

b) İlgili dönem defter tasdik tarihi itibarıyla ödenmiş sermayesi (yurt dışında kurulan şirketlerin Türkiye'ye ayrılan ödenmiş sermayesi) en az 100 milyon ABD Doları ya da muadili yabancı para karşılığı Türk Lirası ve sermayesinin en az %40'ı ikametgâhı, kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kişilere ait olan işletmelere, kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına Bakanlar Kurulunca izin verilebilir. Bakanlar Kurulu, bu had ve nispeti sektörler itibarıyla ayrı ayrı yarısına kadar indirmeye veya iki katına kadar artırmaya yetkilidir. Bu şartların ihlâl edildiği hesap dönemini izleyen hesap döneminden itibaren Türk para birimine göre kayıt tutma zorunluluğu başlar.

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

bb) Bu mükellefler, diğer para birimleriyle kayıt tuttukları sürece mükerrer 298 inci maddenin (A) fıkrası uyarınca enflasyon düzeltmesi yapamazlar. Türk para birimiyle kayıt yapmaya başlamaları halinde ise üç yıl süreyle anılan madde hükmünden yararlanamazlar." hükümlerine yer verilmiştir.

Bunun yanı sıra, 348 Sıra No.lu Vergi Usul Genel Tebliğinin "4. Serbest Bölgelerde Defter Tutma" başlıklı bölümünde; "5084 sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 8 inci maddesi ile değişik 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun 6 ncı maddesinde, kullanıcıların tutmak zorunda oldukları defterler ile düzenleyecekleri belgelere ilişkin olarak, Vergi Usul Kanununun hükümlerine bağımlı olmaksızın düzenleme yapmaya Maliye Bakanlığının yetkili olduğu hüküm altına alınmış olup, söz konusu yetkiye istinaden yapılan düzenlemeler 85 Seri Numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ve 345 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile kamuoyuna duyurulmuştur.

Bu düzenlemelere ilaveten, 3218 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak, tam mükellefiyete tabi gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin (adi ortaklıklar, kollektif ve adi komandit şirketler dahil) serbest bölgede faaliyette bulunan şubeleri ile serbest bölgede faaliyette bulunan gerçek veya tüzel kişilerin serbest bölge dışında ancak Türkiye sınırları içerisinde faaliyette bulunan şubeleri hariç olmak üzere, serbest bölgede faaliyet gösteren gerçek veya tüzel kişilerden isteyenlerin, defter kayıtlarını Türk para birimi dışında (Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca, kuru günlük olarak belirlenen) herhangi bir yabancı para birimi ile de yapabilmeleri Bakanlığımızca uygun bulunmuştur.

Buna göre serbest bölgede faaliyet gösteren söz konusu mükellefler, Türk para birimiyle veya başka bir yabancı para birimiyle yapılan işlemlerini, işlemin gerçekleştiği günün Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuruyla ilgili para birimine çevirecekler, iktisadi işletmeye dahil kıymetlerin değerleri ile vergi matrahlarını kayıt yapılan para birimine göre tespit edecekler, ancak beyannamelerini (verilmesi gereken ayın ilk gününün kuruyla) Türk parasına çevirerek vereceklerdir.

Defter kayıtlarına esas alınan yabancı para biriminden ilk kayıt yapılan hesap dönemi dahil beşinci hesap döneminin sonuna kadar dönülemeyecektir.

Verginin ödenmesi, mahsubu ve iadesi işlemlerinde de Türk para birimi esas alınacaktır.

Serbest bölgede faaliyette bulunan mükelleflerin, istemeleri halinde defterlerini Türk para birimine göre tutabilecekleri ise tabiidir." açıklamaları yer almaktadır.

Öte yandan, Vergi Usul Kanununun 280 inci maddesinde, yabancı paraların borsa rayici ile değerieneceği, borsa rayicinin takarrüründe muvazaa olduğu anlaşırsa bu rayiç yerine alış bedelinin esas alınacağı ve yabancı paranın borsada rayici yoksa, değerilemeye uygulanacak kurun Maliye Bakanlığınca tespit olunacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, ... Serbest Bölgesinde faaliyette bulunan şubenize ait defter kayıtlarının Vergi Usul Kanunu hükümleri çerçevesinde Türk para birimi ile tutulması ve başka bir yabancı para birimiyle yapılan işlemlerin, işlemin gerçekleştiği günün Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz alış kuruyla Türk Lirasına çevrilerek defter kayıtlarına geçirilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, yabancı para ve yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacak ve borçların, yıl sonlarında ve geçici vergi dönemlerinde Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre değerilemeye tabi tutulması zorunlu bulunduğundan, bir teslim veya hizmetin karşılığı olmayan bu değerieme işlemi sonucu oluşan kur farkları için fatura düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

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