

Kayıtlarını yabancı bir para birimi üzerinden tutan mükelleflere yabancı para cinsinden yapılan satışlardan kaynaklı kur farklarında KDV ve belge düzeni hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[VUK-1-20680]-662170
Tarih	14.06.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[VUK-1-20680]-662170

14.06.2022

Konu : Kayıtlarını Yabancı Para Birimi ile Tutan Firmalara Düzenlenecek Faturalarda Ortaya Çıkan Kur Farkı ve Belge Düzeni.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; şirketinizin tünel işletmeciliği ve her türlü alt yapı projelerinin işletilmesi, bakımı, teknik yardımı gibi hizmetlerle iştigal ettiği ve döviz cinsinden fatura düzenlediğiniz müşterilerinizin kayıtlarını Türk para birimi dışında USD olarak tuttuğu belirtilerek, döviz cinsinden yapılan teslimlerden sonra şirketinizin lehine veya aleyhine ortaya çıkan kur farklarının vergilendirilmesi hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- VERGİ USUL KANUNU UYGULAMASI:

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.

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 Cumhurbaşkanınca izin verilebilir. Cumhurbaşkanı, 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.",

- 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, "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 iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.",

- (231/5) maddesinde, "Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.",

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

- 259 uncu maddesinde, "Değerlemede, iktisadi kıymetlerin vergi kanunlarında gösterilen gün ve zamanlarda haiz oldukları kıymetler esas tutulur.",

- 280 inci maddesinde, "Yabancı paralar borsa rayici ile değerlendirilir. 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..."

hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, 505 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğin 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 Tebliğinde belirtilen hükümler gereğince, değerlendirme günü itibarıyla Hazine ve Maliye Bakanlığınca kurların ilan edilmediği durumlarda T.C. 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.

..." açıklamasına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, yukarıda yer verilen mevzuat düzenlemeleri çerçevesinde kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutan mükelleflerin aktifine kayıtlı iktisadi kıymetlerin Vergi Usul Kanununun değerlendirme hükümleri çerçevesinde değerlemesi yapılmakta, bu şekilde yapılacak değerlemelerde efektif cinsinden yabancı paralar için efektif alış kuru (bulunmaması halinde döviz alış kuru), döviz cinsinden yabancı paralar içinse döviz alış kuru kullanılmakta, kayıt tutulan para birimi dışındaki alacak ve borçlar Bakanlığımızca ilan edilen kurlar, Bakanlığımızca kur ilan edilmediği durumlarda T.C. Merkez Bankasınca ilan edilen kurlar (döviz alış kuru, çapraz kur) kullanılmak suretiyle değerlemeye tabi tutulmaktadır. Ayrıca, söz konusu mükelleflerin Türk Lirası veya kayıt tutulan para birimi cinsinden yapılan mal veya hizmet alış verişlerine ilişkin bedelin, mal teslimi veya hizmet ifasından sonra ödenmesi nedeniyle, Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan değerlemeler sonucu lehlerine oluşan kur farkları ile ödeme tarihi itibarıyla lehlerine ortaya çıkan kur farkları için fatura düzenlemelerine gerek bulunmamakta olup, Türk Lirası ve kayıt tutulan para birimi dışında diğer para birimleri ile yapılan mal veya hizmet alış verişlerine ilişkin bedelin mal teslimi veya hizmet ifasından sonra ödenmesi nedeniyle lehlerine ortaya çıkan kur farkları için fatura düzenlemeleri gerekmektedir.

Bu bağlamda, kayıtlarını Türk para birimi dışında yabancı bir para birimi ile tutan mükelleflere yabancı para cinsinden yapılan satışlara ilişkin alacak tutarlarının satıcı tarafından değerlendirme günü itibarıyla 213 sayılı Kanun hükümlerine uygun olarak yabancı para değerlemesine tabi tutulması sonucunda oluşan lehe kur farkları nedeniyle alıcı adına fatura düzenlenmesine gerek bulunmadığı gibi, alıcının kayıtlarını tuttuğu yabancı para birimi üzerinden yapılan satış bedellerinin tahsili esnasında ortaya çıkan kur farkı tutarı için alıcı adına fatura düzenlenmesine de gerek bulunmamaktadır. Ancak alıcının kayıtlarını tuttuğu yabancı para birimi dışında bir yabancı para cinsinden yapılan satışların tahsili ile ortaya çıkan kur farkı

tutarı için alıcı adına fatura düzenlenmesi zorunludur.

Buna göre, yukarıda yer verilen mevzuat dahilinde kayıtlarını ABD Doları ile tutan mükelleflere ABD Doları cinsinden yaptığınız satışlarınıza ilişkin olarak lehinize oluşan kur farkları için alıcı mükellefler adına her hangi bir belge düzenleme zorunluluğunuz bulunmamaktadır. Ancak, ABD Doları dışında diğer yabancı para birimleri ile satış yapılması ve bedelin mal teslimi veya hizmet ifasından sonra ödenmesi halinde, ödeme tarihi itibarıyla ortaya çıkan kur farkları için söz konusu alıcılar (kayıtlarını ABD Doları para birimiyle tutanlar) adına fatura düzenlemeniz gerektiği tabiidir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

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

- 10 uncu maddesinin (a) bendinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde malın teslimi veya hizmetin yapılmasıyla; (b) bendinde ise malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesiyle vergiyi doğuran olayın meydana geleceği,

- 20 nci maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, bedel deyiminin, 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 suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği,

- 24 üncü maddesinin (c) bendinde, vade farkı, fiyat farkı, kur farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerler toplamının KDV matrahına dahil olduğu

hüküm altına alınmıştır.

Kur farklarına ilişkin olarak ise Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (III/A- 5.3) bölümünde; bedelin döviz cinsinden veya dövizde endekslenerek ifade edildiği işlemlerde, bedelin kısmen veya tamamen vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu tarihten sonra ödenmesi halinde, satıcı lehine ortaya çıkan kur farkı esas itibarıyla vade farkı mahiyetinde olduğundan, matrahın bir unsuru olarak vergilendirilmesi gerektiği; 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 hesaplanacağı; bedelin tahsil edildiği tarihte alıcı lehine kur farkı oluşması halinde, kur farkı tutarı

zerinden alıcı tarafından satıcıya bir fatura düzenlenerek, teslim ve hizmetin yapıldığı tarihteki oran üzerinden KDV hesaplanması gerektiğı ifade edilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, Bakanlar Kurulu Kararı ile kayıtlarını Türk para birimi dışında yabancı bir para birimi ile tutan mükellefe yapılan mal teslimi veya hizmet ifasına ilişkin bedelin mal teslimi veya hizmet ifasından sonra ödenmesi ve faturanın, alıcı firmanın kayıt tuttuğı döviz cinsinden düzenlenmesi halinde;

- şirketiniz lehine ortaya çıkacak olan kur farkının matrahın bir unsuru olarak vergilendirilmesi, söz konusu kur farkı için teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan oran uygulanmak suretiyle KDV hesaplanması gerekmektedir. Ancak, alıcı firma açısından herhangi bir kur farkı olmayacağından, hesaplanacak olan KDV'nin alıcı firma tarafından indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

- şirketiniz aleyhine ortaya çıkacak olan kur farklarında, söz konusu kur farkı için, teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan oran uygulanmak suretiyle KDV hesaplanması ve bu KDV'nin tahsilatın yapıldığı vergilendirme dönemine ait 1 No.lu KDV Beyannamesinin "Bu Döneme Ait İndirilecek KDV" satırına dahil edilmek suretiyle indirim hesaplarına eklenmesi mümkün bulunmaktadır.

Bununla birlikte, mal teslimi veya hizmet ifasına ilişkin faturanın, alıcı firmanın kayıt tuttuğı yabancı para birimi dışında diğerk para birimleri ile düzenlenmesi halinde ise, yapılan mal teslimi veya hizmet ifasına ilişkin bedelin mal teslimi veya hizmet ifasından sonra ödenmesi nedeniyle ortaya çıkan kur farkları üzerinden lehine kur farkı ortaya çıkan firma tarafından düzenlenecek faturada KDV hesaplanması ve kur farkının ortaya çıktığı dönemlerde her iki firma tarafından genel esaslar çerçevesinde işlem yapılması gerekmektedir.

Öte yandan, bedeli henüz tahsil edilmeyen döviz cinsinden yapılan mal teslimi veya hizmet ifasına ilişkin Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan değerklemeler sonucu oluşan kur farkları üzerinden KDV hesaplanmasına gerek bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu zelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğı halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu zelge geçersizdir.

(***) Talebiniz zerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hlinde, 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. — 12.09.2026