



Sabri Arpaç

✉ sabriarpacymm@gmail.com 🐦 <https://twitter.com/sabriarpac>

18 Mart 2019

Artık kur farkları KDV'ye tabi

Döviz cinsinden yapılan satış işlemlerinde satıcı veya alıcı adına oluşan kur farklarının alıcı veya satıcı tarafından belge düzeni ve fatura düzenlenmesi, katma değer vergisi hesaplanması, kur farklarının mal satışından sonra da hem hasılat olarak gelir ve kurumlar vergisi matrahını oluşturması hem de katma değer vergisine tabi olması fiyat artışlarının nedeni olacaktır. Çünkü; 7161 Sayılı Vergi Kanununun ile kur farkları artık katma değer vergisi matrahına dahil edilecektir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 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." Olduğu hükmü bulunmaktadır.

Aynı Kanunun 229 uncu maddesinde, fatura, "satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya iş yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır" şeklinde tanımlanmıştır.

Kanunun 232 nci maddesi gereğince; fatura vermek ve fatura istemek ve almak mecburiyetinde olanlar belirtilmiş olup; kur farkları bakımından; fatura düzenleme tarihinden, ödemenin gerçekleştiği tarihe kadar satıcı lehine oluşan kur farkları için satıcı tarafından; satıcının aleyhine oluşan kur farkları için ise alıcı tarafından satıcıya fatura düzenlenmesi gerekeceği sonucuna varılmaktadır.

Kur farklarının hesaplanmasında ilgilinin borcunun kaydedildiği kur ile ödemenin yapıldığı günkü kur arasındaki farkın esas alınması gerekir.

Bedeli henüz tahsil edilmeyen döviz cinsinden satışlarda ise, yıl sonlarında ve geçici vergi dönemlerinde, Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan değerlemeler sonucu oluşan kur farkları ilgili hesaplara durumuna göre gelir ya da gider unsuru olarak alınacak, ancak bunlar için fatura düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun;1/1 inci maddesinde;

- "Ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine" tabi olduğu,
- 20 nci maddesinde ise; "teslim ve hizmet işlemlerinde matrah, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu ve 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 suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği",
- 24/c maddesinde ise; "vade farkı, fiyat farkı, kur farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzeri adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin matraha dahil olduğu",

Hükme bağlanmıştır.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 24/2 maddesinin madde metnine 18 Ocak 2019 tarihli ve 30659 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 7161 Sayılı Kanunun 18. maddesi ile (c) bendine "fiyat farkı" ibaresi eklenmiş yürürlük tarihi de 18 Ocak 2018 olarak kanunlaşmıştır.

Yasal düzenlemeden önce Danıştay 4. Dairesi'nin "kur farklarının katma değer vergisi matrahına dahil edilmemesi" yönündeki kararları ile mali idarenin uygulamaları farklı olması nedeniyle mali idare yasal düzenleme yoluna giderek uyuşmazlıkları ortadan kaldırmıştır. (Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 26/02/2019 tarih ve 39044742-130 -174596 sayılı özelgesi).

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin "III/A-5.3.Kur Farkları" başlıklı bölümünde; "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 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 yapılan değerlemeler sonucu oluşan kur farkları üzerinden KDV hesaplanmaz." denilmektedir.

Konu ile ilgili yayınlanan 60 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Sirkülerinin "4.5. Yurt İçi Teslimler ile İhraç Kayıtlı Teslimlerde Oluşan Kur Farkları" başlıklı bölümünde;" yurt içinde KDV uygulanmak suretiyle teslim edilen mallara ilişkin olarak;

-KDV dahil toplam bedelin dövize endeksli olarak belirlenmesi durumunda vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarih ile ödeme tarihi arasında ortaya çıkan kur farkı bedeline iç yüzde oranı uygulanarak,

-Dövize endeksli toplam bedele KDV'nin dahil edilmemesi durumunda vergiyi doğuran olay ile ödeme tarihi arasında ortaya çıkan kur farkları üzerinden lehine kur farkı ortaya çıkan mükellef tarafından düzenlenecek faturada KDV hesaplanması ve kur farkının ortaya çıktığı dönemlerde her iki mükellef tarafından genel esaslar çerçevesinde işlem yapılması gerekmektedir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bedelin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak belirlendiği yurt içi satışlar nedeniyle teslimin gerçekleştiği tarih ile ödemenin yapıldığı tarih arasında lehe veya aleyhe oluşan kur farkları üzerinden kural olarak KDV hesaplanması gerekmektedir. Bu çerçevede, kur farklarının katma değer vergisine tabi tutulabilmesi için vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu tarih ile ödemenin yapıldığı tarih arasında ortaya çıkması;

- KDV matrahıyla bir ilişkisinin bulunması,
- KDV matrahında bir değişiklik meydana getirmesi gerekmektedir.

Buna göre; bedeli döviz cinsinden belirlenen satışlarda, satış bedelinin kısmen veya tamamen vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu tarihten sonra tahsil edilmesi durumunda, lehe ortaya çıkan/çıkacak kur farkının matrahın bir unsuru olarak vergilendirilmesi, söz konusu kur farkı için fatura düzenlenmesi ve teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan oran uygulanmak suretiyle katma değer vergisi hesaplanması gerekmektedir.

Ancak, bedeli henüz tahsil edilmeyen döviz cinsinden satışlarda yıl sonlarında ve geçici vergi dönemlerinde, Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan değerlemeler sonucu oluşan kur farkları üzerinden katma değer vergisi hesaplanmasına ve fatura düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

Döviz fiyat artışlarının hızlı yükseldiği ve yükselişin devam edeceğinin beklendiği bir dönemde enflasyon ve fiyat artışlarını tetikleyen kur artışlarının bir de farklarının gelir ve kurumlar ve katma değer vergisine tabi tutulmasının fiyat artışlarını iyice yükselteceği kesin olarak görülmektedir.

Bu da bürokrasinin AKP'ye kapağı olsun!