

DÖNEM SONU İŞLEMELERİ İLE İLGİLİ ÖZEL DOSYALAR

**DÖVİZLE MAL ALIŞLARINDA OLUŞACAK FAİZ VE KUR
FARKININ VERGİ KANUNLARI KARŞISINDAKİ DURUMU
NASILDIR?**

**ÖZEL DOSYA
NO:11**

Satın alınan emtiaya bağlı olarak ortaya çıkan faiz ve kur farklarının maliyet bedeline dahil edilip edilemeyeceği konusu geçmişte uygulamada tartışma konusu olmuş, bu tartışmalara Maliye Bakanlığı, 238 seri no.lu VUK Genel Tebliğinde yaptığı ve aşağıda yer alan açıklamalarla son noktayı koymuştur.

a) İthal edilen emtiaya bağlı olarak ortaya çıkan ve emtianın işletme stoklarına girdiği tarihe kadar aleyhte oluşan **kur farklarının** maliyete intikal ettirilmesi zorunlu bulunmaktadır. Stokta kalan emtia ile ilgili olarak daha sonra ortaya çıkacak kur farklarının ise; ilgili yıllarda gider yazılması veya maliyete intikal ettirilmesi ihtiyaridir. Benzer şekilde kurlardaki düşüş nedeniyle lehe kur farkı olduğu durumda da; söz konusu mallar satıldığı takdirde lehe oluşan kur farklarının doğrudan gelir yazılması, satılmayıp işletme stoklarında yer almaya devam ettiği bir durumda ise mükellefin tercihinde bağlı olarak emtianın maliyetinden düşülmesi veya doğrudan gelir kaydedilmesi gerekecektir.

b) İşletmelerin finansman temini amacıyla bankalardan veya benzeri kredi müesseselerinden aldıkları krediler için ödedikleri **faiz ve komisyon** giderlerinden dönem sonu stoklarına pay vermeleri zorunlu bulunmamaktadır.

c) Vadeli olarak satın alınan emtialarla ilgili satıcılara ödenen ve satış faturasında gösterilen **vade farkları** emtianın maliyet bedelinin bir unsurudur. Vade farklarının satış faturasına eklenmeyip, ayrıca edilmesi de durumu değiştirmeyecek ve emtianın alındığı anda anında tutarı belli olan vade farklarının ilgili olduğu emtianın maliyetine eklenmesi gerekecektir. Ancak emtianın alımı aşamasında söz konusu olmayıp, alıcının borcunu belirlenen vadede ödeyememesi gerekçesiyle doğan ve ayrıca fatura edilen vade farklarının

ise emtia maliyetine eklenmeyip, finansman giderleri kapsamında değerlendirilmesi gerekecektir.

Diğer taraftan yapılan sözleşme gereğince avans niteliğinde döviz cinsinden ödemenin taahhüt edilmesi durumunda yapılan döviz cinsinden ödemeler sonucunda şirket lehine doğan kur farklarının geçici vergi beyannamesinde beyan edilip edilmeyeceği, bu kur farkı için fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği, düzenlenecekse KDV matrahının ne olacağı, döviz cinsinden ödemeler için değerlendirme yapılıp yapılmayacağına ilişkin olarak aşağıdaki açıklamaların göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

KDVK'nun 1/1.maddesine göre Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisine tabidir. Aynı Kanunun 10.maddesinin (a) fıkrasında vergiyi doğuran olayın mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde malın teslimi ve hizmetin yapılması ile (b) fıkrasında 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 (c) fıkrasında ise kısım kısım mal teslimi veya hizmet yapılması mutad olan veya bu hususlarda mutabık kalınan hallerde her bir kısım veya bir kısım hizmetin yapılması ile meydana geleceği hüküm altına alınmıştır.

KDVK'nun 20.maddesi gereğince mal teslimlerinde matrahın bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu yine aynı Kanunun 26.maddesinde ise bedelin döviz ile hesaplanması hallerinde dövizin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği andaki cari kur üzerinden TL.'ye çevrileceği belirtilmektedir.

Buna göre, döviz üzerinden düzenlenmiş senet karşılığı yapılan avans ödemesi sırasında dövizin değer kaybetmesi nedeniyle lehe kur farkı oluşmasında herhangi bir mal veya hizmet teslimi dolayısıyla borçlanılan veya alacalanılan herhangi bir işlem bulunmadığından diğer bir ifade ile ortaya çıkan farklılık sadece döviz cinsinden avansın alınış tarihi ile dövizin bozdurulduğu tarihler arasındaki kur değişikliğinden kaynaklandığı için katma değer vergisi hesaplanmayacaktır.

Benzer bir konuda Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığından alınan 17/09/1998 tarih ve B.07.0.GEL.0.29/2949-280-272-32756 sayılı yazıda;

“...163 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 2 numaralı bendinde döviz ödeyerek dışarıdan sabit kıymet ithal edilmesi sonucu bunların değerlendirilmesi sırasında ortaya çıkan kur farklarından, sabit kıymetin iktisap edildiği dönem sonuna kadar olanların kıymetin maliyetine ekleneceği, ilgili dönemden sonra ortaya çıkan kur farklarının ise ait oldukları yıllarda doğrudan gider yazılması veya maliyete intikal ettirilmesinin mümkün olduğu belirtilmektedir.

Bu nedenlerle;

Avans ödemelerinin, alıcı için satıcı firmadan alacağı mal karşılığında bir alacak teşkil ettiğinden’nin makine alımı için satıcı firmaya döviz cinsinden ödediği avans; hesap

dönemi sonlarında Vergi Usul Kanununun 263. maddesine göre borsa rayici ile yabancı paranın borsada rayici yoksa, Maliye Bakanlığınca tespit edilen kur esas alınmak suretiyle değerelecek ve ortaya çıkan kur farkı dönem kazancıyla ilişkilendirilecektir.

Alıcının satıcıya avans olarak yaptığı ödemeler dolayısıyla ödemelerin yapıldığı tarih ile faturanın tanzim edildiği tarih arasında alıcı lehine oluşan kur farkları ile satıcı firma aleyhine oluşan kur farkları, mal ve hizmet bedelinden mahsup edilerek emtianın maliyetine dönüştüğünden, bir başka ifade ile satıcı firma tarafından düzenlenmesi zorunlu olan fatura, kur farklarını da içerdiğinden kur farkları dolayısıyla alıcı tarafından fatura düzenlenmesi gerekmemektedir.” denilmektedir.

Buna göre, yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde düzenlenen avans niteliğindeki senedin ödenmesi esnasında doların değer kaybetmesi nedeniyle lehe doğan kur farkı için fatura düzenlemesine gerek bulunmamaktadır.

Bu konuda Maliye Bakanlığı'nın 19.06.2007 tarih B.07.1.GİB.4.34.19.02/VUK-1/280 sayılı muktezası da mevcuttur.