

Dairesi	Karar Yılı	Karar No	Esas Yılı	Esas No	Karar Tarihi
DOKUZUNCU DAİRE	2004	3556	2001	2624	26/05/2004

#### KARAR METNİ

**KUR FARKINDAN KAYNAKLANAN GELİRİN, KATMA DEĞER VERGİSİNE TABİ OLMADIĞI HK.<**

Temyiz İsteminde Bulunan : ? Tekstil Sanayi ve Ticaret A.Ş.

Karşı Taraf : Güngören Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstem Özet : Yükümlü şirketin 1994 yılında elde ettiği kur farkından kaynaklanan bir kısım gelirini kayıt ve beyan dışı bıraktığından bahisle aynı yılın Ocak-Nisan dönemleri için salınan katma değer vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasının terkinin istemiyle açılan davayı; hakkında düzenlenen vergi inceleme raporu ile davacı şirketin 26.954.515.425 lira kur farkı geliri için fatura düzenlemediği ve katma değer vergisi hesaplamadığının anlaşıldığı, bu durumda tespit edilen matrah farkı üzerinden salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinde isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle reddeden İstanbul 1. Vergi Mahkemesinin 13.2.2001 tarih ve 2001/246 sayılı kararının; kayıt ve beyan dışı bırakılan kur farkı gelirleri bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Buket Oral'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık, davacı şirketin 1994 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen rapora dayanılarak kur farkından kaynaklanan bir kısım gelirini kayıt ve beyandışı bıraktığından bahisle saptanan matrah farkı üzerinden yapılan kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatına ilişkin bulunmaktadır.

Davacı şirket adına aynı nedenden dolayı tarh edilen kurumlar vergisine karşı açılan davanın reddine ilişkin mahkeme kararının, Danıştay 4. Dairesinin 25.4.2002 tarih ve E:2001/2701, K:2002/1776 sayılı kararıyla, bilirkişi incelemesi yaptırılmak üzere bozulduğu anlaşıldığından, bunun sonucuna göre katma değer vergisi hakkında da yeniden bir karar verilmesi gerekmektedir.

Bu nedenle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Haşim Günay'ın Düşüncesi : Temyize konu kararın bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

#### TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

İstem; yükümlü şirketin elde ettiği bir kısım kur farkı geliri için katma değer vergisi hesaplamadığından bahisle yapılan kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatına karşı açılan davayı reddeden Vergi Mahkemesi kararının bozulmasına ilişkindir.

Olayda yükümlü şirketin yurt dışı satışları nedeniyle emtianın fiili ihraç tarihi ile ihracat bedeli dövizin yurda giriş tarihi arasında lehine oluşan kur farkı gelirleri için fatura düzenlemediği ve katma değer vergisi hesaplamadığı yolunda düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak dava konusu cezalı tarhiyat yapılmıştır.

3065 sayılı Kanunun 10. maddesinin (a) fıkrasında; "Mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması" ile vergiyi doğuran olayın meydana geldiği belirtilmiş, 26. maddesinde de; "Bedelin döviz ile hesaplanması halinde döviz, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği andaki cari kur üzerinden Türk Parasına çevrilir. Cari kuru belli olmayan dövizlerin Türk parasına çevrilmesine ilişkin esasları Maliye ve Gümrük Bakanlığı belirler. " denilmiştir.

Bu durumda; hizmetin yapılması ile vergiyi doğuran olayın meydana gelmesi ve hizmetin karşılığını ve verginin matrahını teşkil eden bedelin döviz olarak ödenmesi halinde, ödenen dövizin, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihteki cari kur üzerinden muhasebeleştirilerek gelir kaydedilmesi zorunlu olup, zaman içinde oluşan kur farkının da, hizmetin karşılığını oluşturan bedel içinde kabulü ve matraha dahil edilmesi mümkün değildir.

Diğer yandan anılan Kanunun 20. maddesinin 1. fıkrasına göre teslim ve hizmet işlemlerinde matrahı oluşturan "bedel" kavramı aynı maddenin 2. fıkrasında açıkça tanımlandığı halde kanun koyucu tarafından burada tanımlanan bedel kavramının kapsamında kabul edilmeyen fakat matraha dahil edilmesi gereken gelir kalemleri, Kanunun 24/c maddesinde özel olarak sayılmış ancak kur farkı bunlar arasında yer almamıştır. Bunun da nedeni sözü edilen maddelerde mahiyeti itibarıyla sağlanan gelirler olarak para ile temsil edilebilen menfaat kalemleri yer almasına karşın kur farkının ekonomik konjonktör gereği negatif de olabileceğinden sadece gelir değil icabında gider de sayılabilmektedir.

Bu değerlendirme ve tespitler ışığında kur farkının Kanunun hizmetin tanımının yapıldığı 4. maddesi kapsamında müstakil bir hizmet olarak kabul edilemeyeceği, 24/c maddesinde düzenlenen vade farkı ile aynı anlama gelmeyeceği ve kanun koyucunun kur farkının katma değer vergisine tabi olmasını amaçlamadığı sonucuna varılmaktadır.

Bu durumda kur farkı gelirleri için katma değer vergisi hesaplamadığından bahisle yükümlü şirket adına yapılan kaçakçılık cezalı tarhiyatta ve bu tarhiyatı onayan vergi mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, İstanbul 6. Vergi Mahkemesinin 13.2.2001 tarih ve 2001/246 sayılı kararının bozulmasına 26.5.2004 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

(DAN-KAR-DER SAYI:6)

YÖ/ÖEK