

Başlık Senet ve çeklerin ödenmesi sırasında ortaya çıkan kur farkına ilişkin KDV ile KVK Geçici 5. md. göre birleşen şirketin internet ortamında beyanı hk.
Tarih 27/12/2011
Sayı B.07.1.GİB.4.35.17.01-35-02-761
Kapsam

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.35.17.01-35-02-761 27/12/2011
Konu : Senet ve çeklerin ödenmesi sırasında ortaya çıkan kur farkına ilişkin KDV ile KVK Geçici 5. md. göre birleşen şirketin internet ortamında beyanı

İlgide kayıtlı özelge talep formunda;

- Firmanızca sipariş üzerine imalat yapıldığından bahisle, sipariş bağlantısı yapıldığında döviz cinsinden çek veya senet düzenlendiği, müşteriye mal teslim edildiğinde de teslim tarihi itibariyle döviz kurunun esas alınarak faturanın düzenlendiği, ancak çek veya senetlerin mal tesliminden önce veya sonra tahsil edilmesi halinde veya mal alınan firmalara ciro edilmesi durumunda ortaya çıkan kur farklarının katma değer vergisi karşısındaki durumu ile kur farklarının beyanı ve
- Kurumlar Vergisi Kanununun Geçici 5 inci maddesine göre birleşen şirketin internet ortamında beyannamelerini ne şekilde vereceği,

konularında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasıyla, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş, maddenin ikinci fıkrasıyla da, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun bilanço esasında ticari kazancın tespiti ile ilgili 38 inci maddesinin birinci fıkrasında, "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır..." denilmiş olup, aynı Kanunun 39 uncu maddesinde ise, "İşletme hesabı esasına göre ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki müspet farktır. Elde edilen hasılat, tahsil olunan paralarla tahakkuk eden alacakları; giderler ise, tediye olunan ve borçlanılan meblağları ifade eder..." hükmüne yer verilmiştir.

Kanunda yer alan düzenlemelerden anlaşılacağı üzere, kurum kazancı, ticari kazanç niteliği taşıdığı ve ticari kazanç gibi tespit edildiğinden elde etme yönündün tahakkuk esası geçerlidir. Kurum kazancının, hesap dönemleri itibariyle tespit edilerek, dönemler itibariyle gerçekleşmiş gelir ve giderlerin safi kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerekir. Dönemsellik ilkesi

gereğince işletmenin sürekli kabul edilen ömrü belli dönemlere bölünür ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır. Gelir ve giderler tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilerek hasılat, gelir ve karlar aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılır. Tahakkuk ise gelirin ve giderin miktar ve mahiyet itibariyle kesinleşmesini ifade eder.

Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinde; "(1) Kurumlar vergisi kurum kazancı üzerinden % 20 oranında alınır.

(2) Kurumlar vergisi mükelleflerince, (dar mükellefiyete tabi kurumlarda ticari ve zirai kazançlarla sınırlı olarak) cari vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre ve cari dönemin kurumlar vergisi oranında geçici vergi ödenir. Tam mükellef kurumlar için geçerli olan esaslar, dar mükellef kurumlara da aynen uygulanır..." hükmü yer almıştır.

Konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı 217 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Geçici Vergiye Esas Kazancın Tespiti" başlıklı 3 üncü bölümünde; "Mükellefler, vergilendirme dönemleri itibariyle geçici vergiye tabi kazançlarının belirlenmesinde, ticari veya mesleki kazancın tespitine ilişkin olarak Gelir Vergisi Kanununda yer alan hükümlere uymak zorundadırlar.

Kurumlar vergisi mükellefleri, dönem kazançlarının belirlenmesinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin yanı sıra, safi kurum kazancının tespitine ilişkin olarak Kurumlar Vergisi Kanununda yer alan hükümleri de dikkate alacaklardır.

Geçici vergiye ilişkin kazançların hesaplanmasında da, dönemsellik esasına uyulacağı tabiidir. Örneğin, ilk üç aylık kazancın tespitinde 1 Ocak tarihinde ödenen 1 yıllık kira bedelinin, sadece ilk üç aya isabet eden kısmı dikkate alınacaktır.

Geçici vergiye esas kazançların tespitinde, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ilişkin hükümlerinin de dikkate alınması gerekmektedir. Değerleme işlemleri ise geçici vergi döneminin kapandığı tarih itibariyle yapılacaktır....." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; ticari kazancın tespitinde tahakkuk esası cari olduğundan lehte oluşan kur farklarının tahakkuk ettiği dönemin geliri olarak, aleyhe oluşan kur farklarının ise tahakkuk ettiği dönemin gideri olarak kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir. Geçici vergi açısından ise dönemsellik ilkesi gereği lehte veya aleyhte oluşan kur farkları hangi geçici vergi döneminde oluşmuşsa o dönemin kazancının tespitinde dikkate alınacaktır.

Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanununun Geçici 4 ve Geçici 5 inci maddeleri kapsamında değerlendirilecek olan indirimli Kurumlar Vergisi hesaplamalarına ilişkin olarak beyannameler üzerinde düzenlemeler yapılmış olup, kurumlar vergisi beyannamesinin 5 no.lu tablosunun 76, 77 ve 78 inci satırları ile kurum geçici vergi beyannamesinin 31, 32 ve 33 üncü satırlarına eklenmiştir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 20 nci maddesine göre, katma değer vergisinin matrahı teslim ve hizmet işlemlerinin karşılığını teşkil eden bedeldir. Bedel deyimi ise, aynı maddede, alıcının ödediği veya borçlandığı para, mal ve diğer şekillerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamı olarak tanımlanmıştır.

Ayrıca, Kanunun 24/c maddesinde, vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzeriadlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin matraha dahil olduğu; 26 ncı maddesinde de, bedelin döviz ile hesaplanması halinde, dövizin vergiyi doğuran olayın

meydana geldiği andaki cari kur üzerinden Türk Lirasına çevrileceği hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yer alan açıklamalar uyarınca; mal teslimi ve hizmet ifalarına ait bedellerin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak belirlenmesi halinde, döviz cinsinden belirlenen tutarın vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihteki cari kur üzerinden Türk Lirasına çevrilerek bulunacak bedel üzerinden katma değer vergisi hesaplanması gerekmektedir.

Öte yandan, kur farklarının KDV uygulaması karşısındaki durumuna ilişkin açıklamalara 105 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin E/2 bölümünde yer verilmiştir.

Buna göre, bedelin döviz cinsinden ifade edildiği işlerde, ödemenin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihten sonra yapılması durumunda geç ödeme nedeniyle ortaya çıkan kur farkları, esas itibariyle vade farkı mahiyetinde bir unsur olduğundan vergi matrahına dahil edilmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla, KDV dahil toplam tutar üzerinden dövize endeksenerek düzenlenen çek veya senetlerin ödenmesi sırasında ortaya çıkan kur farklarına ilişkin KDV, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu anda işlemin tabi olduğu oran dikkate alınarak iç yüzde yöntemiyle; KDV hariç tutar üzerinden dövize endeksenerek düzenlenen çek veya senetlerin ödenmesi sırasında ortaya çıkan kur farklarına ilişkin KDV ise vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu anda işlemin tabi olduğu oran kur farkı tutarına uygulanmak suretiyle hesaplanacaktır.

Ayrıca, dövize endeksli veya döviz cinsinden düzenlenen çeklerin ciro edilmesi veya kırdırılması halinde, tahsil edilen bedelin o tarihteki cari kurdan toplam değeri ile mal teslimi veya hizmet ifasının yapıldığı tarihteki kur üzerinden hesaplanan değeri arasındaki müspet fark matraha dahil bulunmaktadır.

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 özolgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.