

DENET DUYURU

Vergi

AUDIT | TAX | ADVISORY

For the latest from BDO Turkey, follow us



Duyuru Tarihi : 02.02.2021
Duyuru No : 2021/022
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ -
Şubat 2021 Sayı : 206

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir

İTHAL EDİLMİŞ OLAN MALLAR İLE İLGİLİ OLARAK SONRADAN ÖRTAYA ÇIKAN KUR FARKLARI

ÖZET :

Mal bedelinin ödenmesi ithalattan sonraki bir tarihte yapıldığı için, ithal esnasında Gümrük İdaresi'ne beyan edilen kur ile ödeme günündeki kur farklı olabilmektedir. İthal mal bedelinin fiili ithalattan önce ödenmesi ve beyan tarihinde geçerli kurun daha düşük olması nedeniyle negatif kur farkı olarak isimlendirilen kur farkı da ortaya çıkabilmektedir.

Keza, Türkiye'ye getirilen fakat millileştirilmeden önce satılan mallara ait satış faturasının kayda alınmasında kullanılan kur ile bu malın alıcısı tarafından ithal edilmesinde kullanılan kur da farklı olabilmektedir.

Aslında ithalatla ilgili kur farklarının, ithalde hesaplanan KDV'ye ek olarak tekrar KDV doğurması mümkün değildir. Aksi görüş içeren bir özgelgenin varlığı, bu konuyu ele almamıza sebep olmuştur.

DENET DUYURU
Sayı : 2021/022-01

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2020 yılında 10,3 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167'dan fazla ülkede bulunan 1.658 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 91.054 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

İthal maliyetinin döviz cinsinden tutarını etkileyebilecek farklar yazımızın konusu dışındadır.

Anahtar Kelimeler : vadeli ithalat, peşin ödemeli ithalat, ithalatta kur farkı, KDV Kanunu md.21, ithalatta KDV.

1. İTHALATTA KDV MATRAHI HESAPLANIRKEN DİKKATE ALINMASI GEREKEN KUR:

İthalde alınacak KDV'nin matrahı hesaplanırken, gümrük beyannamesinin tescil tarihindeki kur dikkate alınır. (KDV Kanunu'nun 10/1 ve 21 inci maddeleri)

Ödemenin beyanname tescil tarihinden önce veya sonra yapılmış olmasından kaynaklanan kur farkları ithalatta hesaplanan KDV tutarını etkilemez.

Her ne kadar KDV Kanunu'nun 21/c maddesinde “*kur farkı*” tabirine yer verilmiş ise de, bu tabirin anlamı aşağıda açıklandığı şekilde olup, ödemenin erken veya geç olmasından kaynaklanan kur farklarını kastetmemektedir.

ÇÜNKÜ ;

İthalat işlemlerinde KDV matrahı, gümrük beyannamesinin tescil tarihi itibarıyla oluşmuş maliyetidir. Bu maliyetin ana unsuru, yabancı para üzerinden düzenlenmiş ithal faturasındaki mal bedelinin beyanname tescil tarihindeki döviz SATIŞ kuru (Gümrük Kanunu Md.30) üzerinden Türk Lirasına çevrilmesi suretiyle bulunan alış bedelidir. Bu mala ait olup yabancı para ile ifade edilen navlun, sigorta ve benzeri maliyete dahil giderler de aynı kur kullanılmak suretiyle Türk Lirasına çevrilir. Türk Lirasına çevirmede kullanılan kurun beyanname tescil tarihindeki döviz satış kuru olması, beyanname tesciline kadar olan kur farklarının KDV matrahına girmesini sağlamaktadır.

Matraha girmesi gereken başkaca bir kur farkı oluşmaz. Bu durumda maddedeki “*KUR FARKI*” ibaresini, ithal belgelerinde kur farkı adı altında zikredilen ve alış maliyetini yükselten müstakil bir unsurun bulunması halinde bunun da gümrük değerine eklenmesi gerektiği şeklinde anlamak gerekir.

Sonuç olarak ;

İthale ilişkin KDV matrahının tespitinde tek bir tarih (gümrük beyannamesinin tescil tarihi) esas alınır. İthal mal bedelinin bu tarihten önce veya sonra ödenmiş olmasından kaynaklanan pozitif veya negatif kur farkları ithale ilişkin KDV matrahını etkilemez.

Buna mukabil iç piyasada dövizli bedelle satışa konu mal ve hizmetlerin bedellerinin bu mal ve hizmetlere ilişkin KDV doğuş gününden önce veya sonra ödenmesi nedeniyle ortaya çıkan kur farkları üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir. (Çünkü 7161 sayılı Kanun ile KDV Kanunu'nun 24/c maddesine "kur farkı" ibaresi eklenmiştir. Yürürlük : 18.01.2019) Bu değişiklik ithalde alınan Kdv hakkındaki uygulamayı etkilememiştir.

2. İTHALDEN SONRA OLUŞAN KUR FARKI İÇİN EK KDV ÖDENMESİ GEREKTİĞİ AÇIKLAMASINI İÇEREN KATILMADIĞIMIZ BİR ÖZELGE :

2014 yılından beri Gelir İdaresi Başkanlığı'nın web sitesinde ilan edilmekte olan bir özalgede¹ şöyle denilmektedir :

.....
"Buna göre, ithalatta vergi matrahına dahil unsurlardan olan İTHAL EDİLEN EŞYAYLA İLGİLİ OLARAK SONRADAN ORTAYA ÇIKAN VE VADELİ İTHALATTAN KAYNAKLANAN KUR FARKLARINA İSABET EDEN KDV'nin, İLGİLİ GÜMRÜK İDARESİNE BEYAN EDİLEREK ÖDENMESİ GEREKMEKTEDİR."

Bu belirleme kesinlikle yanlıştır.

Zaten uygulamada da hiç kimse böyle bir beyan ve ödemede bulunmamaktadır.

Gümrük İdaresi'nin de böyle bir talebi yoktur.

Nitekim, Gümrük İdaresi'nin Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan aldığı yazılı görüşe istinaden hazırlayıp teşkilatına gönderdiği bir yazıda²

"Konu: Negatif Kur Farkı

Müşteşarlığımız Denetim Elemanlarınca düzenlenen bir kısım cevaplı raporlardan, eşya bedelinin transfer edildiği tarih ile beyannamenin tescil edildiği tarih arasında kur farkı oluştuğu durumlarda bu farkın 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 21/c maddesi hükmü uyarınca matraha dahil edilip edilmeyeceği hususunda tereddüt hasıl olduğu anlaşılmıştır.

Maliye Bakanlığından (Gelir İdaresi Başkanlığı) alınan 01.11.2007 tarihli, 97493 sayılı yazıda özetle, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 10/1 maddesinde ithalatta vergiyi doğuran olayın, Gümrük Kanununa göre gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başlaması, gümrük vergisine tabi olmayan

¹ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 18.04.2014 tarih ve 39044742-130-1029 sayılı özalgesi.

² Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 23.06.2010 tarih ve B.02.1.GÜM.0.06.12.00.663.01.V16-13897 yazısı.

işlemlerde ise gümrük beyannamesinin tescili anında meydana geleceğinin; 26 ncı maddesinde ise; bedelin döviz ile hesaplanması halinde dövizin, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği andaki cari kur üzerinde Türk parasına çevrileceğinin hüküm altına alındığından bahisle, gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar ortaya çıkan negatif kur farklarının ithalatta KDV matrahına dahil edilmemesi gerektiği belirtilmiştir.

Bu itibarla 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 26 ncı maddesi uyarınca işlem yapılması; dolayısıyla, ithalatta vergiyi doğuran olayın meydana gelmesinden önce yapılan ödeme tarihindeki kurun, serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil edildiği tarihteki kurdan yüksek olması (negatif kur farkı) halinde, aradaki KUR FARKININ KDV MATRAHINA ILAVE EDILMEMESİ GEREKMEKTEDİR.

Görüldüğü gibi, ithal bedelinin ödenen TL karşılığı, ithalde beyan edilen mal bedelinin TL karşılığının üstünde olsa bile, bu şekilde oluşan kur farkı üzerinden Gümrük İdaresi'nce KDV istenmemektedir. Bu görüşü Gelir İdaresi Başkanlığı'nda onaylamıştır.

Daha sonra KDV Kanunu'nun 24/c maddesine "kur farkı" ibaresinin eklenmesi bu konuda tereddüt uyandırmış ve yeni bir yazının³ çıkarılmasına vesile olmuştur.

"Konu: Kur Farkı

İlgide kayıtlı dilekçenizde, 3065 sayılı KDV Kanununun "Matraha Dahil Olan Unsurlar" başlıklı 24 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendine "fiyat farkı," ibaresinden sonra gelmek üzere "kur farkı," ibaresinin eklendiği; bu değişikliğin ithalat işlemleri ile ilişkisinin ve bu kapsamda gerekçesi tam olarak anlaşılamadığından bahisle, olası mağduriyetlerin önlenmesi ve uygulamada birlikteliğin sağlanması için konunun açıklığa kavuşturulmasının gerektiği belirtilmektedir.

Eşya bedelinin transfer edildiği tarih ile beyannamenin tescil edildiği tarih arasında kur farkı oluştuğu durumlarda bu farkın 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 21/c maddesi hükmü uyarınca matraha dahil edilip edilmeyeceği hususunda oluşan tereddütlerin giderilmesi amacıyla tasarruf olunan 23/06/2010 tarihli ve 13897 sayılı dağıtımli yazımızda; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 26 ncı maddesi uyarınca işlem yapılması, dolayısıyla ithalatta vergiyi doğuran olayın meydana gelmesinden önce yapılan ödeme tarihindeki kurun, serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil edildiği tarihteki kurdan yüksek çıkması (negatif kur farkı) halinde, aradaki kur farkının KDV matrahına ilave edilmemesi gerektiği belirtilmiştir.

....."

³ Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 07.02.2019 tarih ve 85593407-156-02 yazısı
DENET DUYURU
Sayı : 2021/022-03

Görüldüğü gibi bu 2 nci yazıda Gümrük İdaresi KDV Kanunu 24/c maddesine “kur farkı” ibaresinin eklenmesinin KDV Kanunu’nun 21 inci maddesiyle tanzim edilmiş olan ithalde alınan KDV uygulamasını etkilemediğini belirterek bu konuda oluşan tereddüdü gidermiştir.

3. SONUÇ :

Türkiye’ye mal ithal edilmesi, KDV’nin konusuna giren bir işlem türüdür.

İthalatta KDV’nin matrahının nasıl hesaplanacağı KDV Kanunu’nun 21 inci maddesinde düzenlenmiştir.

Buna göre, ithalatta alınacak KDV’nin hesabında gümrük beyannamesinin tescil günü itibariyle geçerli döviz satış kuru kullanılmak suretiyle yabancı para birimiyle belirtilen maliyet unsurları Türk Lirasına çevrilmektedir.

İthal mal bedelinin bu tarihten önce veya sonra ödenmesinden kaynaklanan kur farkları KDV’ye tabi değildir.

2019 yılında KDV Kanunu 24/c maddesine “kur farkları” ibaresinin eklenmiş olması, yukarıda açıkladığımız uygulamayı etkilememiştir. Çünkü ithalde alınacak KDV’nin hesabında 24 üncü madde değil 21 inci madde geçerlidir.

Yukarıdaki bilgilerde hiçbir tereddüt olmamasına rağmen, 2014 yılında verilen bir özelge, vadeli ithalattan kaynaklanan kur farklarının Gümrük İdaresi’ne beyan edilerek KDV’sinin ödenmesi gerektiği şeklinde tamamen yanlış bir yönlendirme içermektedir.

Tereddüt yaratmaya devam eden bu özelgenin sistemden çıkarılması gerekmektedir.