

Sirküler Tarihi : 22.03.2006  
Sirküler No : 2006/048

## VADE FARKI VE KUR FARKI FATURALARINDA KDV ORANI VE BU FATURALARIN NE ZAMAN DÜZENLENMESİ GEREKTİĞİ

Bilindiği üzere, vade farkları ve kur farkları, pek çok belirsizlik ve ihtilafa konu olmuştur ve bu hususlarda halen net cevabı bulunmayan birçok soru mevcuttur.

Vade farkı ve kur farkını ilgilendiren vergi türlerinden biri de KDV olup, deri, tekstil ve hazır giyim ürünlerinde KDV oranının indirilmesi sonucunda ;

- vade farkı ve kur farkı faturalarında KDV'nin hangi oranda hesaplanacağı,
- vade farkı ve kur farkı faturalarının ne zaman kesilmesi gerektiği,

yönündeki sorular yoğunlaşmıştır.

### 1. KDV ORANI YÖNÜNDEN DURUM :

Belli bir mal veya hizmetin bedelinin tahsili konusunda müşteriye vade tanınması veya müşterinin mal veya hizmetten doğan borcunu ödemede gecikmesi nedeniyle, bedelden ayrı olarak vade farkı veya kur farkı adı altında talep edilen paralar, Maliye İdaresi'nce ayrı bir işlem bedeli olarak değil, o mal veya hizmet bedelinin eklentisi (fiyat farkı) şeklinde algılanmakta ve bu eklentiler için uygulanması gereken KDV oranının, vade farkı veya kur farkı hesaplanmasına sebebiyet veren satışta uygulanmış olan oran olması gerektiği yolunda çok sayıda mukteza bulunmaktadır. Hatta, Maliye İdaresi'nin bu görüşüne göre satılan mal veya hizmet KDV'den müstesna ise, bu mal veya hizmet bedelinin geç tahsil edilmesi nedeniyle istenen vade farkı veya kur farkı için düzenlenen fatura da KDV'siz olarak kesilebilmektedir.

Vade farkı veya kur farkı hesabına dayanak teşkil eden satışların tümü aynı oranda KDV'ye tabi ise, sorun yoktur. Vade farkı veya kur farkının oranı da bu oran olacaktır.

Ancak farklı orana tabi birden fazla satışın bulunduğu hallerde bu satış bedellerinin aynı cari hesaba yazılması sonucunda, hesaplanan vade farkı veya kur farkının hangi oranda KDV'ye tabi olacağı sorunu ortaya çıkmaktadır.

Örnek vermek gerekirse, daha önce hep %18 oranında KDV ile satılmakta olan bir deri, tekstil veya hazır giyim ürünü 09.03.2006'dan itibaren aynı müşteriye %8 oranında KDV ile satılmaya başlanmıştır. Bu satışların bedelleri aynı cari hesaba alınmakta olup, bu cari hesap üzerinden hesaplanacak vade farkı veya kur farkı, kısmen %18, kısmen %8 KDV'ye tabi tutulmuş malların bedellerinden kaynaklanıyor olacaktır.

Bu gibi durumlarda hesaplanan vade farkı veya kur farkı, (belli ve yeknesak hesap teknikleriyle) ilgili olduğu mal veya hizmetin oranına göre parçalanabiliyorsa, bu parçalardan her biri için ilgili olduğu mal veya hizmetin KDV oranı uygulanabilir. Böyle bir ayırımın yapılamadığı hallerde genel KDV oranının (%18'in) uygulanması gerekir. (Keza salt para kullandırılmasından kaynaklanan faizlerin ve kur farklarının faturaya bağlanmasında da genel KDV oranı geçerlidir.)

Kur farkının alıcı lehine oluşması durumunda da alıcının düzenleyeceği faturada ilgili mal veya hizmetin tabi olduğu KDV oranı esas alınmalıdır. Aynı şekilde alıcı tarafından sonradan düzenlenen iskonto faturasında da ilgili mala veya hizmete ait oran kullanılmalıdır.

**2. VADE FARKI VEYA KUR FARKI FATURALARININ NE ZAMAN DÜZENLENMESİ GEREKTİĞİ :**

Mal veya hizmet satışlarından kaynaklanan alacağın geç tahsili nedeniyle talep edilen vade farkı veya kur farkı için Maliye İdaresi'nin ilgili malın veya hizmetin KDV oranını uygulatıyor olmasının anlamı, bu farkların müstakil bir işlem bedeli olarak kabul edilmemesi, asıl işlem (mal veya hizmet) bedelinin eklentisi yani fiyat farkı olarak algılanıyor olmasıdır.

VUK'nun 280'inci maddesi gereğince değerlendirme günü (geçici vergi dönem sonları) itibariyle kur değerlemeleri yapıldığından, kur farklarının değerlendirme yoluyla gelir veya gider olarak dikkate alınması gerekir. Ancak bunlara ilişkin faturaların değerlendirme günü itibariyle düzenlenmesi gerektiği söylenemez. Mükellefler isterlerse ay sonu, geçici vergi dönem sonu veya yıl sonu itibariyle hesapladıkları kur farklarının, faturaya bağlayabilirler. Ancak buna zorlanamazlar. Bize göre kur farklarına ilişkin faturalar tahsilat tarihi itibariyle düzenlenebilir.

Vade farkı faturaları açısından da durum aynıdır. Yani dönem sonları itibariyle hesaplanan vade farkları karşılık yoluyla gelir veya gider olarak dikkate alınmalıdır. Ancak vade bitiminden önce faturaya bağlanması istenemez. Tarafların mutabık kaldıkları tarihte vade farkı faturaları düzenlenebilir. Ancak vade bitimi veya fiili tahsilat halinde faturanın buna bağlı olarak kesilmesi gerekir.

Bizim görüşümüz böyle olmakla beraber, vade farkı ve kur farkı zamana bağlı olarak ortaya çıkan ve dönemsellik özelliği gösteren unsurlar olduğundan en geç geçici vergi dönem sonları itibariyle faturaya bağlanması gerektiği ileri sürülebilir. Bu şekildeki uygulamaların yaygınlaştığı görülmektedir. Bu nedenlerle kur farkı ve vade farkı faturalarının düzenli bir şekilde kesilmesini, tercihen aylık bazda ve en geç geçici vergi dönem sonu itibariyle bu faturalamaların yapılmasını öneriyoruz. Vade farkı veya kur farkı faturalarının kesilmesinde keyfi davranıldığı takdirde, bu faturaların aylık periyotlarla kesilmesi gerektiği iddiasına dayanan cezalı tarhiyatla karşılaşılabılır.

Konu hakkında pek çok detay bulunmakta olup yukarıdaki özet izahatla yetiniyoruz. Bu izahatın yeterli olmadığı hallerde şirketimize soru yöneltilebileceği tabiidir.

Saygılarımızla.

Not : Kur farklarının KDV'ye tabi olup olmadığı tartışmaları devam etmektedir. Bu konudaki açıklamalarımız, 2003/69 no.lu Sirkülerimizdedir.