

SİRKÜ : 2017/13

Konu : İhraç kayıtlı satışlarda imalatçı aleyhine oluşan kur farkları

KAYSERİ
24.02.2017

15.02.2017 tarih ve 29980 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan ve yayım tarihinde yürürlüğe girmesi öngörülen Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 11 Seri No.lu Tebliğ ile ihraç kayıtlı satışlarda imalatçı aleyhine oluşan kur farkları için yapılan açıklamalara ve değerlendirmelere aşağıda yer verilmiştir.

1- İhraç kayıtlı satışlarda imalatçı aleyhine doğan kur farkları için ihracatçılar tarafından KDV'siz fatura düzenlenecektir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/A-8.9.) numaralı bölümünde yapılan düzenleme ile "İhraç kayıtlı satışlarda imalatçı aleyhine doğan kur farkları için ihracatçılar tarafından KDV'siz fatura düzenleneceği, bu faturaya "3065 sayılı KDV Kanununun (11/1-c) maddesi hükümlerine göre, ihraç edilmek şartıyla yapılan teslimlerde imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin olduğundan KDV hesaplanmamıştır." ifadesinin yazılacağı ve imalatçı tarafından düzenlenen faturanın tarih ve sayısına yer verileceği belirtilmiştir.

2- İhraç kayıtlı satışlarda imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğin KDV iade tutarında dikkate alınması.

3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesinde, ihracatçılara mal teslim eden imalatçılara iade edilecek katma değer vergisinin, ihraç edilen mala ilişkin imalatçı satış bedeline göre hesaplanan vergiden, imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin verginin düşülmesinden sonra kalan tutardan fazla olamayacağı hükme bağlanmıştır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 11 Seri No.lu Tebliğ ile yukarıda belirtilen hükmün uygulanmasına ilişkin olarak yapılan açıklamalarda "İmalatçılara ihraç kayıtlı teslim nedeniyle iade edilecek KDV hesabında, imalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farklarından doğanlar da dâhil olmak üzere, imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin verginin (imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ihraç kayıtlı teslim edilen malın tabi olduğu oran uygulanmak suretiyle bulunan tutar) ihraç kayıtlı teslim bedeli üzerinden hesaplanan vergiden düşüleceği" belirtilmiştir. Bu düzenleme uyarınca 60 no.lu KDV Sirkülerinin 4.5.2. numaralı paragrafının birinci cümlesinin uygulama imkânı kalmamıştır.

Söz konusu Tebliğ ile yapılan düzenlemede ihracatçı tarafından KDV hesaplanmaksızın yansıtılacak kur farkı faturasına KDV izafe edilerek bu KDV tutarının ihraç kayıtlı satışa ilişkin iade tutarından tenzil edilmesi halinde, iadede tenzil edilen KDV tutarının nasıl dikkate alınacağına ilişkin bir açıklama yapılmamış olup, iadede tenzil edilen KDV tutarının indirilecek KDV olarak dikkate alınarak hak kaybının önlenmesi gerekmektedir.

Sadece bir ihraç kayıtlı satışı bulunan bir imalatçı ve bu malı ihraç eden ihracatçının cari hesap ilişkilerinde doğacak kur farkının tespiti mümkün olmakla birlikte, ticari hayatta aynı ihracatçıya onlarca ihraç kayıtlı satış yapılabildiği gibi ihraç kayıtlı satışlara birlikte aynı anda yurtiçi teslimlerde yapılabilmekte olup, bu satışlara ilişkin tahsilâtlar avans olarak mal satılmadan önce veya belli bir fatura karşılığı olmaksızın topluca yapılabilmekte, çek veya senet verilebilmektedir. Bu şekilde işleyen cari hesaplarda ihraç kayıtlı satışlara ilişkin imalatçı aleyhine oluşan kur farklarının tespitinde ve bu kur farklarına ilişkin izafe edilecek KDV tutarının ihraç kayıtlı satışlara ilişkin KDV iade tutarından tenziliinde sorunlar çıkacağı görülmektedir.

3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesinde “imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin verginin iade hesabında dikkate alınmasına ilişkin” hüküm, 2004 yılında 5228 Sayılı Kanun ile eklenmiş olup, özellikle iade gerçekleştirildikten sonra kur farklarına bağlı olarak matrahta meydana gelen azalmaların yarattığı sıkıntı üzerine 2005 yılında (mülga 95 no.lu KDV Genel Teblięi ile) “imalatçıların aleyhlerine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçı tarafından düzenlenecek faturaya istinaden ihracatçıya KDV ödemeleri, bu tutarın ihracatçı tarafından beyan edilmesi, imalatçı tarafından da faturada gösterilen KDV'nin indirim konusu yapılması sonucu, imalatçının fazladan almış olduğu iade tutarının ihracatçı aracılığıyla Hazineye intikal ettirilerek imalatçı tarafından indirim konusu yapılmış olmasından dolayı, kurdaki düşüşten kaynaklanan matrah değişikliğine bağlı olarak imalatçının iade tutarında bir değişiklik yapılmasına da gerek bulunmadığı” açıklamaları yapılarak uygulamada yaşanan sorunlara çözüm getirilmişti.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 11 Seri No.lu Tebliğ ile ihraç kayıtlı satışlara ilişkin KDV iadelerinde imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin verginin ihraç kayıtlı teslim bedeli üzerinden hesaplanan vergiden düşüleceği şeklindeki açıklamalar ile 2004 yılına tekrar dönülmüş olup, KDV iadesi aldıktan sonra imalatçı aleyhine meydana gelen kur farkına bağlı olarak ihraç kayıtlı satış matrahında azalma meydana gelen mükellefler yönünden yaşanabilecek sıkıntılarının mülga 95 no.lu Tebliğ'deki gibi bir yaklaşımla kaldırılması gerekmektedir.

