

YABANCI PARALARIN DEĞERLEMESİ

GİRİŞ

Yabancı paraların değerlemesi konusu ülkemizde VUK'un 280'inci maddesine göre hükme bağlanmıştır. Buna göre değerlendirilmesi gereken yabancı paralar, Türk Lirası dışındaki tüm yabancı para birimleridir. Bu değerlemeler sonucunda oluşan kur farkları lehte ve aleyhte olma durumlarına bağlı olmak şartıyla kambiyo kârı yada kambiyo zararı olarak vergi matrahının tespitinde dikkate alınacaktır.

I. Yabancı Paraların Değerlemesi

VUK madde 280 , yabancı para ile olan alacak ve borçların değerlendirilmesi ve yabancı parayla olan alacak ve borç senetlerinin reeskontu ve vergilendirilmeyecek kur farkları ile ilgili açıklamaları içerir. Maddeye göre yabancı paralar borsa rayici ile değerlendirilir. Borsa rayicinin oluşmasında muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayiç yerine alış bedeli esas alınır. Yabancı paraların değerlendirilmesinde borsa rayicinin uygulanabilmesi için öncelikle bir kambiyo borsası bulunmalı ve o borsada yabancı paraların işlem görmesi gerekmektedir. Ancak ülkemizde böyle bir borsa bulunmadığından hiçbir yabancı para için borsa rayici yoktur. Yabancı paranın borsada rayici yoksa, değerlemeye uygulanacak kur Maliye Bakanlığı'nca tespit olunur. Dolayısıyla ülkemizde de esas alınacak kur her yıl Maliye Bakanlığı'nca tespit ve ilan edilir. Maliye Bakanlığı günlük kurların tespiti yetkisini Merkez Bankasına bıraktığı için değerlemede Merkez Bankası tarafından yayınlanan kurlar esas alınır.

II. Yabancı Para Cinsinden Alacak ve Borçların Değerlemesi

Vergi Usul Kanunu'nun 280. maddesi uyarınca yabancı para cinsinden alacak ve borçların değerlendirilmesinin nasıl olacağı da belirtilmiştir. Bunlardan vadesi gelmemiş senede bağlı alacak ve borçlar, bu Kanununun 281 ve 285 inci maddeleri uyarınca değerlendirilme günü kıymetine irca edilebilir. Ancak senette faiz oranının yazılı olmadığı durumlarda değerlendirilme gününde geçerli olan Londra Bankalar Arası Faiz Oranı (LIBOR) esas alınır. Yabancı para ile olan senetli ve senetsiz alacak ve borçlar için söz konusu olan borsa rayici, alacak veya borcun bağlı olduğu yabancı paranın borsa rayicidir. Ancak, yabancı para borsası olmadığı için yabancı para ile olan senetli ve senetsiz alacak ve borçlar da Maliye Bakanlığı'nca belirlenen döviz kurları ile değerlendirilmelidir.

III. Değerlemeye Esas Alınacak Kur

Türk Parası Kıymetini Koruma hakkında 32 Sayılı Karar uyarınca bankalar, PTT, yetkili müesseseler, kıymetli maden aracı kuruluşları ve özel finans kurumları serbestçe yabancı para alıp satmaktadır. Ancak Türkiye'de yabancı paraların işlem gördüğü, New York, Londra veya Frankfurt'ta olduğu gibi bir borsa kurulmamıştır. 32 Sayılı Karara göre, söz konusu kuruluşlar Merkez Bankası'nın belirlediği usule göre kur tespit etmektedirler. Madde metninde, yabancı paraların borsa rayici ile değerlendirilmeleri hükmü yer almasına rağmen döviz borsası bulunmadığından bu değerlendirilme ölçüsü kullanılmamaktadır.

Maliye Bakanlığı'nın 130 Sıra No'lu VUK Genel Tebliği, Bakanlık'ça kur tespiti yapılmadığı sürece Merkez Bankası'nca tespit ve ilan edilen döviz alış kurlarının değerlendirmede esas alınması esasını getirmiştir. Söz konusu tebliğde değerlendirilme cari kurun esas alınacağı belirtilmiştir. Cari kur Merkez Bankası'nca günlük olarak belirlenen döviz alış kurudur. Cari kuru belli olmayan dövizlerin Türk parasına çevrilmesine ilişkin esasları Maliye Bakanlığı belirler. Aynı tebliğe göre Maliye

Bakanlığı'nca değerlemeye esas alınacak kurların tespit ve ilanı halinde bu kurlar dikkate alınacaktır.

TC Merkez Bankası'nca günlük olarak kur ilan edilmeyen dövizlerle işlem yapılması halinde değerlemenin nasıl yapılacağına ilişkin herhangi bir belirleme bulunmamaktadır. Maliye Bakanlığı her yılın sonunda yapılacak değerlemelerde esas alınmak üzere döviz kurlarını genel tebliğlerle yayınlamaktadır. Bankalar haricinde, yıl sonu itibarıyla işlem yapacakların Maliye Bakanlığı'nca ilan edilen kurları esas almaları gerekmektedir. Bu tarih dışında değerlendirme yapması gerekenler ise TC Merkez Bankası'nca o gün için belirlenen döviz alış kurunu değerlemeye esas alacaklardır. Yıl içinde yapılan tüm işlemlerde de değerlendirme yöntemi budur.

Merkez Bankası'nca yayımlanan kurları; efektif alış ve döviz alış kurlarını içermektedir. Değerlemede uygulanacak kurun hangi kur olacağı 283 seri nolu VUK Genel Tebliği'nde açıklanmıştır. Bu tebliğe göre;

Döviz Alış Kuru: Ülkemizdeki bankacılık uygulamasında, nakit haricindeki yabancı ödeme araçları (çek, bono, poliçe, Hazine bonusu, tahvil vs.) döviz cinsinden yabancı para olarak adlandırılmaktadır. İşte Maliye Bakanlığı bu tür yabancı paralar için, döviz alış kuru ilan etmektedir. Yabancı para cinsinden düzenlenen mektuplar, senetler ve diğer kıymetli evraklar da döviz alış kuru ile değerlendirilecektir. Banka hesaplarında tutulan yabancı paralar da bir alacak niteliği gösterdiği için döviz alış kuru ile değerlendirilir.

Efektif Alış Kuru: Bankacılık uygulamasında, nakit yabancı paralar efektif cinsinden yabancı para olarak adlandırılmaktadır. Bakanlık bu tür yabancı paralar için de efektif alış kuru ilan etmektedir. Diğer bir ifadeyle, mükellefler ellerindeki nakit yabancı paraları dönem sonlarında, Maliye Bakanlığının ilan edeceği efektif alış kuruyla değerlemek zorundadır.. Bu şekilde hesaplanan kur farkları ise, kambiyo karı/zararı hesapları vasıtasıyla mali karın tespitinde gelir/gider olarak dikkate alınacaktır.

Bununla birlikte, 217 seri no.lu GVK Genel Tebliği'nde geçici vergi dönemleri itibarıyla yabancı paralar ile yabancı para cinsinden olan alacak ve borçların değerlendirilmesinde esas alınacak kurlarla ilgili açıklamalara yer verilerek, yapılacak değerlendirilmede, 213 Sayılı VUK'un 280'inci maddesi hükümlerinin uygulanması ve bu şekilde yapılacak değerlendirilmede T.C. Merkez Bankası'nca Resmi Gazetede geçici vergi döneminin kapandığı tarih itibarıyla yayımlanan döviz alış kurlarının esas alınması gerektiği belirtilmiştir.

Bu doğrultuda;

- Bakanlıkça dönem sonlarında (31/12/.. ve geçici vergi dönemleri itibarıyla) yayımlanan tebliğ ile kur tespit ve ilan edilmişse bu kurun,
- Bakanlıkça kur tespit ve ilan edilmemişse T.C. Merkez Bankası tarafından belirlenen kurların,
- Geçici vergi dönem sonunda, T.C. Merkez Bankası'nca döneminin kapandığı tarih itibarıyla yayımlanan döviz alış kurlarının,
- Nakit yabancı paralar için efektif alış kurunun,

- Yabancı paralar cinsinden düzenlenen poliçe, bono, senet, vb. belgeler için döviz alış kurunun,
- Bankaların dönem sonlarında Bakanlıkça belirlenen kurlar yerine, T.C. Merkez Bankasınca belirlenen esaslara uygun olarak tespit ettikleri ve fiilen uyguladıkları alış kurlarının, değerlemede esas alınması gerekmektedir

IV. Değerlemede Ortaya Çıkan Kur Farklarının Tespiti ve Muhasebeleştirilmesi

Yabancı paraların değerlemesinde, yabancı paralar ile yabancı para cinsinden alacak ve borçların yasal defterlerdeki kayıtlı değerleri ile, Maliye Bakanlığınca veya T.C. Merkez Bankasınca belirlenen efektif ve döviz alış kurları dikkate alınarak tespit edilen değerleri karşılaştırılır.

Nakit yabancı paraların kayıtlı değerleri, yapılan değerlendirme sonucu tespit edilen miktardan küçükse oluşan fark kar niteliğinde olup, ilgili dönem gelirlerine yansıtılabilmesi için, söz konusu fark "646 Kambiyo Karları Hesabı"na alacak, "100 Kasa Hesabı"na borç kaydedilerek muhasebeleştirilir. Aksi durumda ise, zarar niteliğinde olup, dönem giderlerine yansıtılması için, söz konusu fark "656 Kambiyo Zararları Hesabı"na borç, "100 Kasa Hesabı"na alacak kaydedilerek muhasebeleştirilir.

Yabancı para cinsinden alacak (senetli veya senetsiz) ise, kayıtlı değeri, yapılan değerlendirme sonucu tespit edilen miktardan küçükse oluşan fark kar niteliğinde olup, ilgili dönem gelirlerine yansıtılabilmesi için, söz konusu fark "646 Kambiyo Karları Hesabı"na alacak, "120 Kasa Hesabı" veya "121 Borç Senetleri Hesabı"na borç, aksi durumda, söz konusu fark zarar niteliğinde olup, "656 Kambiyo Zararları Hesabı"na borç, ilgili hesaplara da alacak kaydedilerek muhasebeleştirilir.

Yabancı para cinsinden borç (senetli veya senetsiz) ise, kayıtlı değeri, yapılan değerlendirme sonucu tespit edilen miktardan büyükse oluşan fark kar niteliğinde olup, ilgili dönem gelirlerine yansıtılabilmesi için, söz konusu fark "646 Kambiyo Karları Hesabı"na alacak, "320 Kasa Hesabı" veya "321 Borç Senetleri Hesabı"na borç, aksi durumda, söz konusu fark zarar niteliğinde olup, "656 Kambiyo Zararları Hesabı"na borç, ilgili hesaplara da alacak kaydedilerek muhasebeleştirilir.

SONUÇ

Yabancı paralar ile yabancı para cinsinden senetli veya senetsiz alacaklar ve borçların değerlemesi 213 Sayılı VUK'un 280'inci maddesine göre borsa rayici ile yapılır. Yabancı paranın borsada rayici yoksa, değerlemeye uygulanacak kur Maliye Bakanlığınca tespit olunur. Maliye Bakanlığı'nca kur tespit ve ilan edilmediği takdirde, TC Merkez Bankası tarafından tespit ve ilan edilen döviz alış kurları ile efektif alış kurları değerlemeye esas alınır.

Bu yazımızda, yabancı paralar ile yabancı para cinsinden senetli veya senetsiz alacaklar ve borçların değerlemesinin nasıl gerçekleştirileceği açıklanmaya çalışılmıştır.



Denge İzmir Bağımsız Denetim ve
Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.
1456 Sk. Punta İş Merkezi
No: 10/1 Kat: 13 Alsancak / İZMİR
Tel: (232) 421 26 00 Faks: (232) 421 26 01
info@dengeymm.com.tr

KAYNAKÇA

Maliye Bakanlığı (27/12/1998) **217 Seri No.lu GVK Genel Tebliği** , Ankara.

-Maliye Bakanlığı (20/04/1976) **130 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği** , Ankara.

-Maliye Bakanlığı (19/01/2000) **283 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği** , Ankara.

- T.C. Yasalar, (10/01/1961), **213 Sayılı Vergi Usul Kanunu** , Ankara.

-ÇAKICI Ömer, **Yabancı Paraların Değerlemesi** , Aralık 2002

-BAKMAZ Zübeyir, **İktisadi İşletmelere Ait Döviz Ve Efektiflerin Değerlemesi**, Aralık 2009