

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : 84974990-130[1-2011/53]-1237

07/12/2012

Konu : ... Fonuna aktarılabacak maliyet artışlarının
geri ödemesinin vergi kanunları
karşısındaki durumu.

İlgi özelge talep formunuzda;

- ... Bakanlığı ile yapmış olduğunuz ... anlaşması çerçevesinde, yap işlet devret modeli ile tesis edilen ... Santralinde elektrik üretimi yaptığınız,

- Santralde üretilen enerjinin, mülga ... ile şirketiniz arasında imzalanmış olan "Enerji Satış Anlaşması" (ESA)'nda belirlenmiş bulunan tarifye göre şirketinizce ...'a faturalandırıldığı ve fatura tutarının ... tarafından ödendiği,

- Şirketiniz ile ... Fonu arasından imzalanmış bulunan "Fon Anlaşması"nda ise ... temin edilememesi nedeniyle ikincil (yedek) yakıt ile elektrik üretimi yapılmasından kaynaklanan ve şirket kusuru dışında meydana gelen maliyet artışları ile mücbir sebepler ve diğer faktörlerle üretimin durdurulması ve azaltılmasından doğan gelir kayıplarının ... Fonundan karşılanacağını hüküm altına alındığı,

- Bu kapsamda, 19.-20... yılları arasında muhtelif tarihlerde yeterli ... bulunmaması nedeniyle, ... tarafından santrale ... verilemediği ve üretimin durmaması ve taahhütlerinizin yerine getirilmesi amacıyla ilgili sözleşmede belirtilen hükümler çerçevesinde yedek yakıtla üretime devam ettiğiniz,

- ... Fonu ile yapmış olduğunuz anlaşma çerçevesinde ortaya çıkan yedek yakıt maliyet farklarını ... Fonundan tahsil ederek resmi defterlerinize gelir kaydettiğiniz ve ilgili dönem kurumlar vergisi matrahına dâhil ettiğiniz,

- Ancak, ... Bakanlığının, ... Fonundan tahsil ettiğiniz yakıt maliyet farkı tutarlarının kendileri tarafından belirlenen ödeme planına göre geri ödenmesini talep ettiği, bu bağlamda şirketinizin her ay tanzim edeceği enerji faturalarında, geri ödeme planında hesaplanan ABD Doları bazındaki aylık taksit tutarlarının, o aya ait fiili üretime bölünerek "İlave Tarife Tutarı" (fon geri dönüş taksiti) olarak fatura üzerinde ayrıca gösterileceği, söz konusu tutarın ... tarafından şirketinize ödenmeyip doğrudan ... Bakanlığının banka hesabına aktarılacağı,

belirilerek, şirketinizden düzenlenmesi talep edilen söz konusu faturalarda KDV hesaplanıp hesaplanmayacağı ile söz konusu faturaların şirketin yasal defterlerine kaydedilip kaydedilmeyeceği, kaydedilecek ise ne şekilde kaydedileceği hususlarında görüş talebinde bulunmaktadır.

KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 38 inci maddesinde ise; bilanço esasına göre ticari kazancın teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükme bağlanmıştır. Anılan Kanunun 40 inci maddesinde de; safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmıştır.

Ticari kazancın tespitinde iki temel ilke geçerlidir. Bunlar "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" ilkeleridir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğrudan işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve işlemten kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Bu esas dikkate alındığında bir gelir unsurunun, özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

İlgi özelge talep formunuz ve ekleri incelendiğinde, şirketinizce, ...'tan ... temin edilememesi nedeni ile ikincil (yedek) yakıt ile elektrik üretimi yapılmasından kaynaklanan maliyet artışları ile mücbir sebepler nedeniyle oluşan gelir kayıplarının ...'ye fatura edildiği ve tahsil edilen tutarların ilgili dönemler itibarıyla kurum kazancına dâhil edildiği, ... tarafından da bu maliyet farkı ve gelir kayıplarının ... yansıtıldığı, söz konusu tutarların ... tarafından ...'ye döviz cinsinden geri ödeneceği, şirketiniz tarafından ise ... veya'a herhangi bir ödeme yapılmayacağı anlaşılmaktadır.

Bu çerçevede, mükellefler arasındaki özel anlaşmaların vergi uygulamaları karşısında bağlayıcılığı olmadığı hususu ile şirketiniz tarafından ... veya ...'a herhangi bir ödeme yapılmayacağı göz önünde bulundurulduğunda, ... tarafından ...'ye ödenecek tutarların; şirketiniz tarafından düzenlenecek faturada gösterilmek yerine ... tarafından kendi uygulamaları çerçevesinde düzenlenecek bir belgeye istinaden yapılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

Bu durumda, ... tarafından ...'ye döviz üzerinden ödenecek tutarların ... TL olarak yansıtılmış olması ...'ye ise döviz olarak ödenmesi nedeniyle, oluşan olumsuz farklar ... tarafından gider olarak dikkate alınabilmektedir.

Öte yandan, ... tarafından ...'ye yapılacak ödemelerin, şirketiniz tarafından fon taksit tutarlarının ilave edilmek suretiyle ... adına düzenlenen aylık enerji bedeli faturalarına istinaden yapılması durumunda da söz konusu tutarlar şirketiniz tarafından daha önce gelir olarak dikkate alındığından kurum kazancına dâhil edilmeyecektir.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:

KDV Kanununun 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu, 20 nci maddesinde verginin matrahının, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, bedel deyiminin, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 24/c maddesinde ise vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin KDV matrahına dâhil olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Bu çerçevede KDV mevzuatına göre bir teslim veya hizmetin karşılığı olarak ortaya çıkmayan işlemler KDV'nin konusuna girmemektedir.

Yukarıda da belirtildiği gibi, ilgi özelge talep formunuz ve ekleri incelendiğinde, şirketiniz tarafından, ...'tan ... temin edilememesi nedeni ile ikincil (yedek) yakıt ile elektrik üretimi yapılmasından kaynaklanan maliyet artışları ile mücbir sebepler nedeniyle oluşan gelir kayıplarının ...'ye fatura edildiği ve tahsil edilen tutarların ilgili dönemler itibarıyla kurum kazancına dâhil edildiği, ... tarafından da bu maliyet farkı ve gelir kayıplarının ... yansıtıldığı, söz konusu tutarların ... tarafından ...'ye döviz cinsinden geri ödeneceği, şirketiniz tarafından ise ... veya ...'a herhangi bir ödeme yapılmayacağı anlaşılmaktadır.

Buna göre, ... tarafından ...'ye aktarılacak tutarların tevsikine yönelik olarak şirketiniz tarafından ...'ye bir fatura düzenlenmesine gerek bulunmamakla birlikte bu aktarma nedeniyle bir fatura düzenlenmesi halinde fatura bedeli ve bu bedele isabet eden kur farkları üzerinden KDV hesaplanmasına gerek bulunmamaktadır.

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