

DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 18.02.2019
Sirküler No : 2019/039

VERGİYİ DOĞURAN OLAYIN GERÇEKLEŞTİĞİ TAKVİM YILININ AŞILMASI DURUMUNDA KDV İNDİRİMİ

1.1.2019 tarihi itibarıyla yürürlüğe giren 7104 Sayılı Kanun'un 8'inci maddesi ile KDV Kanunu'nun 29/3'üncü maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

“İndirim hakkı, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir.”

Anılan maddenin 1.1.2019 tarihinden önceki hükmü ise şu şekildeydi:

“İndirim hakkı vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir.”

Dolayısıyla, yukarıda yer verilen ve 1.1.2019 tarihinde yürürlüğe giren yasal değişiklik sonucunda mükelleflere, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılında da KDV indirim hakkını kullanma imkanı sağlanmıştır.

Söz konusu yasal değişiklik sonrasında ve diğer özellikli durumlarda, mükelleflerin, vergiyi doğuran olayı izleyen takvim yıllarında KDV indirim haklarına kullanabilmelerine ilişkin hususlar aşağıda izah edilmiştir.

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 2018 yılında 9 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 160'dan fazla ülkede bulunan 1.600 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 80.000'nin üzerinde 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.

1. 01.01.2019 SONRASI GENEL UYGULAMA:

Yukarıda belirtildiği üzere, 1.1.2019 tarihinden itibaren KDV indirim hakkı, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir.

Örneğin, Ocak/2019 döneminde gerçekleştirilen bir mal teslimine ilişkin faturada yer alan KDV tutarı; 2019 yahut 2020 yıllarında yasal defter kayıtlarına alınmak kaydıyla, en geç Aralık/2020 dönemine kadar olmak üzere, ilgili belgenin yasal defterlere kaydedildiği dönemde alıcı tarafından indirim konusu yapılabilecektir.

Yeni uygulamaya ilişkin özellikli hususlara yönelik değerlendirmelerimiz şu şekildedir:

- **Anılan değişiklik doğrultusunda, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı içinde kaydedilen belgeler, gelir veya kurumlar vergisi açısından söz konusu belgelerin defterlere kaydedildiği vergilendirme dönemleri için dönemsellik ilkesi gereği kanunen kabul edilmeyen gider (KKEG) olarak dikkate alınsa dahi, bu belgelerde gösterilen KDV indirim konusu yapılabilir.**

Diğer bir ifadeyle, KDV indirimine dayanak teşkil eden fatura vb. belgelerin defter kayıtlarına izleyen yılda kaydedilmesi durumunda, KDV Kanunu'nun 30/d maddesinde yer alan "*Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi*"nin indirilemeyeceği yönündeki hüküm uygulanmayacaktır.

- Kanaatimizce bu düzenleme, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden yılda düzenlenen fatura vb. belgelerde gösterilen KDV tutarları açısından da geçerlidir.

Diğer bir ifadeyle, örneğin 2019 yılında gerçekleşen mal ve hizmet alımlarına ait fatura vb. belgelerin, satıcı tarafından 2020 yılında düzenlenmiş olması ve alıcının bu belgeyi 2020 takvim yılında yasal defterlerine kaydetmesi halinde, bu belgelerde gösterilen KDV tutarları 2020 yılında indirim konusu yapılabilecektir.

Ancak 2019 yılında KDV si dolmuş olan bir işlemin (mal tesliminin veya hizmet ifasının) faturası 2020 yılında düzenlenmiş ise, bu faturadaki KDV sadece 2020 yılında indirilebilir.

Aşağıda açıklandığı üzere (yasal değişiklik öncesinde) takvim yılının aşılması durumunda KDV indirimi kanunen mümkün değilken dahi, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde Değişiklik Yapılmasına Dair 11 No.lu Tebliğ ile, satıcı tarafından zamanında düzenlenmeyip, alıcı tarafından en geç fatura düzenleme süresinin son gününü takip eden vergilendirme dönemi içinde noterden ihtarname gönderilmesi üzerine satıcı tarafından düzenlenen faturada gösterilen KDV'nin, alıcı tarafından faturanın düzenlendiği takvim yılı içinde kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirim konusu yapılmasına imkan tanınmıştır.

Buna göre, yeni yasal düzenleme sonrası; fatura vb. belgelerin vergiyi doğuran olayı izleyen yılda düzenlenmesi durumunda da, alıcının faturanın düzenlendiği yıl içerisinde KDV indirim hakkını kullanması, yasaya dayalı olarak mümkün hale gelmiştir.

Ancak, faturanın geç düzenlenmesi durumunda Vergi Usul Kanunu'nda öngörülen usulsüzlük cezalarının uygulanabileceği dikkate alınmalıdır.

- Özel hesap dönemi kullanan mükellefler açısından KDV indirimindeki süre sınırının tespitinde “*takvim yılı*” yerine, “*özel hesap dönemi*” dikkate alınarak belirlenecektir. (17 No.lu KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ, Madde 10)

Buna göre, yeni düzenleme sonrası, örneğin hesap dönemi 1 Nisan - 31 Mart olan bir mükellefin, Nisan 2019'da gerçekleştirdiği bir alıma ilişkin KDV tutarını, en geç Mart/2021 olmak üzere, belgeyi yasal defter kayıtlarına aldığı dönemde indirim imkanı bulunmaktadır.

- Yukarıda açıklandığı üzere, KDV Kanunu'nun 29/3 maddesinde yapılan değişikliğin yürürlük tarihi 1.1.2019'dur. Bu durumda, kanaatimizce söz konusu değişikliğin 2018 yılında gerçekleşen alımlara yönelik KDV tutarları açısından da geçerli olması gerekmektedir.

Nitekim bu husus, [2019/38 sayılı Sirkülerimizle](#) özetlediğimiz ve metnini sunduğumuz 23 No.lu KDV Tebliği'nin 8. maddesiyle kabul edilmiştir.

Buna göre 2018 YILINDA DOĞMUŞ OLAN KDV'ler, İNDİRİM HAKKININ DOĞDUĞU AYDA ve 2019 ARALIK AYI DAHİL İZLEYEN AYLARDAN HERHANGİBİRİNDE BELGESİ YASAL DEFTERLERE KAYDEDİLMEK ŞARTIYLA İNDİRİLEBİLECEKTİR.

2. 11 NO.LU TEBLİĞ İLE YAPILAN DÜZENLEMELER:

[2017/30 Sayılı Sirkülerimizde](#) belirtildiği üzere 15.02.2017 tarihinde yayımlanan 11 no.lu KDV Tebliği'nin 18 inci Maddesi ile, KDV Genel Uygulama Tebliği'nin III/C-5.6. no.lu bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

"Diğer taraftan, düzenlenen faturanın alıcı tarafından dava konusu yapılması nedeniyle ilgili takvim yılında indirim konusu yapılamayan KDV, davanın sonuçlandığı yıl içinde alıcı tarafından kanuni defterlere kaydedilmesi şartıyla indirim konusu yapılabilir.

Sorumlu sıfatıyla KDV beyanının hiç yapılmadığının veya eksik yapıldığının tespiti üzerine veya mükellefin kanuni süresinden sonra sorumlu sıfatıyla verdiği beyanname üzerine bu vergilerin tarh edilmesi halinde, tarh edilen KDV'nin vergi dairesine ödenmesi ve ödemenin gerçekleştiği takvim yılı aşılması şartıyla, ödenen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkündür.

KDV'ye tabi işlemi yapan satıcı tarafından zamanında düzenlenmeyip, alıcı tarafından en geç fatura düzenleme süresinin son gününü takip eden vergilendirme dönemi içinde noterden ihtarname gönderilmesi üzerine satıcı tarafından düzenlenen faturada gösterilen KDV, alıcı tarafından faturanın

düzenlendiği takvim yılı içinde kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirim konusu yapılabilir."

Buna göre, önceki bölümde açıklanan ve 1.1.2019 tarihi itibarıyla yürürlüğe giren yasal düzenleme haricinde de; hesap döneminin aşılması halinde KDV indiriminin mümkün olduğu üç durum söz konusudur.

➤ **Gelen faturanın ihtilafli olması nedeniyle reddedilip kayda alınmaması ve yıl geçmesi durumu:**

11 no.lu Tebliğ'de "..... faturanın alıcı tarafından *dava konusu yapılması nedeniyle ilgili takvim yılında indirim konusu yapılamayan KDV, davanın sonuçlandığı yıl içinde alıcı tarafından kanuni defterlere kaydedilmesi şartıyla indirim konusu yapılabilir.*"

hükmüne yer verilmek suretiyle yıl geçmiş olmasına rağmen KDV indirimini yapılabilmesi için bu faturanın DAVA KONUSU YAPILMIŞ OLMASI şart koşulmuştur.

➤ **Sorumlu sıfatıyla ödenmesi gereken KDV'nin gecikmeli olarak beyanı halinde durum:**

11 no.lu Tebliğ ile yıl geçtikten sonra ikmalen veya re'sen tarh edilen KDV'ler ile gecikmeli olarak verilen 2 no.lu KDV beyannamelerindeki KDV'lerin vergi dairesine ödendiği yılın aşılması şartıyla indirilebilmesi imkanı getirilmiştir.

Önceki düzenlemelerde Maliye İdaresi 49 no.lu Tebliğ'in B bölümünde, sorumlu sıfatıyla beyanın hiç yapılmadığının veya eksik yapıldığının tespiti üzerine bu vergilerin ikmalen veya re'sen tarh edilmesi halinde de, tarh edilen vergi aslının ödendiği yılda indirim konusu yapılabileceği yönünde yorumda bulunmuş, pişmanlıkla veya gecikerek sorumlu sıfatıyla yapılan beyanlar konusunu açıkta bırakmıştı.

KDV Uygulama Genel Tebliği'nde yukarıdaki hükme yer vermemek suretiyle tamamen katı bir yoruma yönelen Maliye İdaresi, 11 no.lu Tebliğ ile, hem kendiliğinden gecikmeli (pişmanlıkla veya pişmanlık olmaksızın) verilen 2 no.lu KDV beyanları ile ödenen KDV'lerin hem de, ikmalen veya re'sen tarh edilen sorumlu sıfatlı KDV'lerin, yıl geçmesine rağmen ödeme yılı itibarı ile indirilmesine izin vermiştir.

➤ **Satıcının faturayı gecikmeli olarak (yıl geçtikten sonra) düzenlemesi halinde durum:**

11 no.lu KDV Tebliğinin 18 no.lu maddesinde getirilen hükme göre, *satıcının fatura düzenlemekte gecikmesi halinde, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihten sonraki 7 nci günün rastladığı ayı izleyen ayın sonuna kadar noterden ihtarname gönderilmesi üzerine satıcı tarafından gecikmeli olarak düzenlenmiş olan faturadaki KDV, alıcı tarafından faturanın düzenlendiği takvim yılı aşılmaksızın indirilebilecektir.*

Görüldüğü gibi satıcının, KDV'yi doğuran olay meydana gelmesine rağmen fatura kesmekten kaçınmak veya fatura kesimini geciktirmek şeklindeki tutumu yüzünden malı alanın veya hizmeti yaptıranın yıl geçmesi nedeniyle KDV

indirimi hakkını kaybetmesini önlemek amacıyla böyle bir imkan getirilmiş ancak bu imkanın kullanılabilmesi, belli bir süre içerisinde noterden ihtarname gönderilmesi şartına bağlanmıştır.

11 seri no.lu Tebliğ ile mükellef lehine yapılan düzenlemelerin, genel kuralın 1.1.2019 tarihinden itibaren değişmesi sebebiyle indirim süresi yönünden revize edilip edilmeyeceği belli değildir. Genel kuralın değişmesinden ve mükelleflere indirim için ilave bir yıl süre verilmesinden sonra, yukarıdaki üç durumda da, genel kurala paralel olarak içinde bulunulan takvim yılı değil, izleyen takvim yılı sonuna kadar indirim hakkının kullanılabilmesi ileri sürülebilir. Ancak bu haller için Maliye Bakanlığı'nın açık görüşüne ihtiyaç vardır.

3. ÖZET TABLO

Yukarıda yer verdiğimiz açıklamalar çerçevesinde; vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği takvim yılının aşılması durumunda mükelleflere tanınan KDV indirimi imkanları aşağıdaki tabloda özetlenmiştir.

AÇIKLAMA	KDV İNDİRİMİNİN EN SON KULLANILMA DÖNEMİ	GEREKLİ ŞARTLAR
1.1.2018 Sonrası İşlemler: Tüm Alımlara Ait KDV	İzleyen Yılın Son Dönemi	Faturanın en geç izleyen yıl sonuna kadar kayıtlara alınması
11 No.lu Tebliğ Sonrası İşlemler: İhtilaf Nedeniyle Alıcı Tarafından Kayıtlara Alınmayan Faturalara Ait KDV	Davanın Sonuçlandığı Yıl Sonuna Kadar	- Alıcı tarafından faturanın dava konusu yapılması, - Davanın sonuçlandığı yıl içinde alıcı tarafından defterlere kaydedilmesi
11 No.lu Tebliğ Sonrası İşlemler: Sonradan Beyan/Tarh Edilen Sorumlu Sıfatıyla KDV	Sorumlu Sıfatıyla KDV'nin Ödendiği Yıl Sonuna Kadar	- Sorumlu Sıfatıyla KDV'nin Ödenmesi, - Ödemenin yapıldığı yıl sonuna kadar alıcı tarafından defterlere kaydedilmesi
11 No.lu Tebliğ Sonrası İşlemler: Satıcı Tarafından İlgili Yıldan Sonra Düzenlenen Faturaya Ait KDV	Gecikmeli Faturanın Düzenlendiği Yıl Sonuna Kadar	- Vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihten sonraki 7'nci günün rastladığı ayı izleyen ayın sonuna kadar Alıcı tarafından noterden ihtarname gönderilmesi - Faturanın düzenlendiği yıl sonuna kadar alıcı tarafından defterlere kaydedilmesi

Yukarıda belirtildiği üzere, genel kuralın değiştirilmesinin ardından 11 seri no.lu Tebliğ ile yapılan düzenlemelerin aynen geçerli olup olmayacağı, süre yönünden genel kurala uygun yorumlanıp yorumlanmayacağı belirsizdir. Bu konuda Maliye Bakanlığınca yapılacak açıklamalar takip edilmelidir.

Saygılarımızla.