

DENET DUYURU

Vergi

AUDIT | TAX | ADVISORY

For the latest from BDO Turkey, follow us



Duyuru Tarihi : 12.12.2022
Duyuru No : 2022/118
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN MEVZUAT DERGİSİ
Aralık 2022-228

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir

KDV İNDİRİM HAKKI EN ERKEN İLGİLİ BELGENİN YASAL DEFTERE KAYDEDİLDİĞİ AYDA KULLANILABİLİR VE BU HAK İKİNCİ TAKVİM YILININ SONUNDA ORTADAN KALKAR

Özet :

Katma Değer Vergisi'nin en önemli özelliği, bu mükellefiyetle ilgili KDV yüklenimlerinin indirilmesine izin verilmiş olmasıdır.

İndirim hakkının kullanılabilmesi için bu hakkın dayanağı olan belgenin (alış faturasının, gümrük makbuzunun ve sair evrakın) yasal deftere kaydedilmiş olması şarttır.

KDV indirim hakkı bu hakkın doğduğu ayda veya izleyen herhangi bir ayda deftere kayıt edilerek kullanılabilir. Ancak KDV indirim hakkının doğduğu yılı izleyen takvim yılının son ayında da kullanılmadığı takdirde söz konusu hak kaybolur.

Bu yazımızda, KDV indirim hakkının kazanılmasına ve kaybedilmesine ilişkin hükümler ele alınmıştır.

KDV indirimine ilişkin detaylı açıklamalarımız, KDV konulu kitabımızın 29 ve 34 üncü maddeye ilişkin bölümlerindedir. ¹

¹ KDV 6 isimli e-kitabımız (www.denet.com.tr/yayinlarimiz/kitaplar/KDV_6)
DENET DUYURU
Sayı : 2022/119

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 2021 yılında 12,8 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 164'dan fazla ülkede bulunan 1.803 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 111.307 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.

Anahtar Kelimeler :

KDV Md.29, KDV indirim hakkı, yasal deftere kayıt, kayıta gecikme, KDV indirim hakkının kazanılması ve kaybedilmesi, takvim yılı, özel hesap dönemi, alış faturası, gümrük makbuzu.

1. KDV İNDİRİM HAKKI EN ERKEN BU HAKKA DAYANAK TEŞKİL EDEN KDV YÜKLENİM BELGESİNİN YASAL DEFTERE KAYDEDİLDİĞİ AYDA KULLANILABİLİR:

KDV Kanunu'nun 29/3 ncü maddesinde şu hüküm vardır :

“İndirim hakkı, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir.”

Görüldüğü gibi KDV mükelleflerinin indirim dayanak teşkil eden belgeyi elde etmiş olmaları tek başına indirim hakkı sağlamamakta, bu belge hangi ayda yasal deftere kaydedilmişse, o ayın KDV beyannamesinde indirim olarak gösterilebilmektedir.

İndirim hakkının kullanılması açısından yüklenilen KDV'nin satıcıya ödenmemiş olması indirim hakkını etkilemez.

KDV indirim hakkı, bu hakkın dayanağı olan belge tarihinden sonraki aylarda kayıt yapmak suretiyle kullanılabilmeyle beraber bu hakkın gecikmeli kullanılmasında süre sınırı mevcut olup KDV indirim hakkının kullanılacağı son ay bu hakkın doğduğu yılı izleyen hesap döneminin sonuncu ayıdır.

İzleyen takvim yılının sonu olarak belirlenen hak düşürücü süre hakkındaki detaylar aşağıdaki bölümde sunulmuştur.

2. KDV İNDİRİM HAKKI VERGİYİ DOĞURAN OLAYIN VUKU BULDUĞU TAKVİM YILINI İZLEYEN SONUNDA DA KULLANILMAZSA, DAHA SONRA KULLANILAMAZ HALE GELMEKTEDİR :

2.1. KDV İndirim Hakkının Kullanılmasına İlişkin Hak Düşürücü Süre :

KDV Kanunu 29/3 üncü maddesi şöyledir :

“İndirim hakkı, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, kullanılabilir.”

Görüldüğü üzere KDV indirim hakkı gecikmeli kayıt yapmak suretiyle, bu KDV'nin doğduğu ayı izleyen aylarda indirilebilmekte fakat bu gecikmeli indirim hakkı en geç ikinci hesap döneminin sonuna kadar kullanılabilmeyle, bu süreden sonra KDV indirim hakkı kullanılamaz hale gelmektedir.

2019 yılından önce, indirim hakkı, izleyen yılın değil aynı hesap yılının son ayı itibariyle kullanılmadığı takdirde ortadan kalkmaktaydı. Bu süre sınırının anlamsızlığı ve sorun yarattığı konusunda görüş beyan etmekteydik.²

Nihayet 7104 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle KDV Kanunu'nun 29/3 üncü maddesi 1.1.2019 tarihinden itibaren değiştirilmek suretiyle KDV indirimine ilişkin hak düşürücü süre 12 ay uzatılmıştır.

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 kullanabilmektedir.

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 sonuna kadar, ilgili belgenin yasal defterlere kaydedildiği ayda 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 dönemsellik ilkesi gereği kanunen kabul edilmeyen gider (KKEG) olarak dikkate alınsa dahi, bu belgelerde gösterilen KDV indirim konusu yapılabilir.**

Başka bir anlatımla, 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.

Çünkü kayıta gecikmenin usulsüzlük cezası gerektirmesi, gelir veya kurumlar vergisi üzerindeki etkisi, KDV indirim hakkını ilgilendirmemektedir.

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

² Yaklaşım Dergisi'nin Aralık 2017 sayısında yayımlanan "*KDV İNDİRİMİNDE ZAMAN SINIRININ KALDIRILMASI GEREĞİ VE BU SINIR AÇISINDAN ÖZEL HESAP DÖNEMİ KULLANAN MÜKELLEFLERİN DURUMU*" başlıklı yazımız. (www.denet.com.tr/yayinlarimiz/makaleler/mehmetmac/2017)

Örnek:

2021 yılında gerçekleşen mal ve hizmet alımına ait faturanın belgelerin, satıcı tarafından 2022 yılında düzenlenmiş olması ve alıcının bu belgeyi 2022 takvim yılında yasal defterlerine kaydetmesi halinde, bu belgelerde gösterilen KDV tutarları 2022 yılında indirim konusu yapılabilecektir.

2021 yılında KDV si doğmuş olan mal tesliminin veya hizmet ifasının faturası 2022 yılında düzenlenmiş ise, bu faturadaki KDV 2022 sonuna kadar indirilebilir.

- **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 2021’de gerçekleştirdiği bir alıma ilişkin KDV tutarını, en geç Mart/2022 olmak üzere, belgeyi yasal defter kayıtlarına aldığı dönemde indirim imkanı bulunmaktadır.

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

Nitekim bu husus, 23 No.lu KDV Tebliği’nin 8. maddesiyle kabul edilmiştir.

- 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. ³

³ Yaklaşım Dergisi Ağustos 2022 sayısında yayımlanan “2 NO.LU KDV BEYANNAMESİ İLE KDV SORUMLULUĞUNUN VEYA TEVKİFATININ YERİNE GETİRİLMEMESİ HALİNDE ORTAYA ÇIKABİLECEK VERGİ, CEZA VE GECİKME FAİZİ” başlıklı yazımız.
(www.denet.com.tr/yayınlarımız/makaleler/mehmetmac/2022)

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."

2.2. 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.

Buradaki takvim yılı tabirini izleyen takvim yılı şeklinde anlamak gerektiği ve bu tabirin yeni hükme göre düzeltilmesine ihtiyaç bulunduğu görüşüdeyiz.

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

2.3. İndirilmesi Unutulan veya Eksik İndirilen KDV nin Durumu :

Yüklenilen KDV nin eksik şekilde kayda alınması, toplam hatası yapılması veya sair nedenle, o dönemde indirim olarak gösterilmesi gereken KDV den daha düşük bir meblağ beyannamenin indirime ilişkin satırlarında yer almışsa bu hatanın düzeltilmesi ancak V.U.K. nun, vergi hatalarının düzeltilmesine ilişkin 116-126 ncı maddeleri uyarınca mümkündür. ⁴

Bize göre bu gibi durumlarda mükellefin, hatayı fark ettiği ayda, daha önce sehven indirilmemiş olan KDV'nin sonraki bir ayda (en geç bir sonraki hesap döneminin son ayında) indirilebilmesine imkan veren bir düzenleme yapılmalıdır. Böyle bir çözüm şekli hem İdarenin iş yükünü azaltacak, hem de mükellefi rahatlatacaktır.

⁴ Lebib Yalkın Dergisinin Temmuz 2016 sayısında yayımlanan "HAZİNE ALEYHİNE SONUÇ VEREN DÜZELTME BEYANNAMELERİ HAKKINDA YAPILACAK İŞLEMLER" başlıklı yazımız. (www.denet.com.tr/yayinlarimiz/makaleler/mehmetmac/2016)

3. SONUÇ :

KDV mükelleflerinin temel hakkı olan KDV indirim hakkının kullanılabilmesi için bu hakkın dayanağı olan KDV yüklenim belgesinin yasal defterlere kaydedilmesinin zorunlu olması isabetlidir ve mali disiplinin gereğidir.

KDV indiriminde gecikme Hazine'ye değil mükellefe zarar verebilecek olan bir eylem olduğu için bu gecikme konusunda bize göre beş yıllık zaman aşımı süresi otomatik bir süre sınırı olabilecek iken, bunun aynı takvim yılının sonu olarak sınırlandırılması geçmişte ciddi sıkıntılara yol açmış olup 2019 başından itibaren bu süreye 12 ay ilave edilmek suretiyle rahatlama sağlanmıştır.