

# MADDE 33 : KISMİ VERGİ İNDİRİMİ

## MADDE 33 : KISMİ VERGİ İNDİRİMİ

### MADDE METNİ :

*" Kısmi Vergi İndirimi:*

#### *Madde 33-*

- 1. Bu kanuna göre indirim hakkı tanınan işlemlerle indirim hakkı tanınmayan işlemlerin bir arada yapılması halinde, fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen Katma Değer Vergisinin ancak indirim hakkı tanınan işlemlere isabet eden kısmı indirim konusu yapılır.*
- 2. Kısmi vergi indirimine ilişkin usul ve esasları tespitte Maliye ve Gümrük Bakanlığı yetkilidir."*

### MADDE İLE İLGİLİ GENEL TEBLİĞLER :

KDV Kanunu ile ilgili ve halen geçerli genel tebliğ 01.05.2014 tarihi ile yürürlüğe giren [KDV GENEL UYGULAMA TEBLİĞİ](#)'dir. Bir önceki cümlede verdiğimiz linke tıklandığı takdirde, bu ana Tebliğ'de sonradan yapılan değişikliklerin de görülebileceği metne ulaşılabilmektedir.

### MADDEYE İLİŞKİN YORUM VE AÇIKLAMALAR :

#### 1. GENEL AÇIKLAMA :

KDV mükelleflerince yapılan işlemler iki gruba ayrılır :

İndirim hakkı tanınan işlemler :

- KDV ye tabi olan ve istisna kapsamına girmeyen işlemler,
- 11, 13, 14 ve 15 inci maddeler uyarınca istisna olunan işlemler, (Bu işlemler indirim hakkının yanı sıra iade hakkı da sağlayan işlemlerdir.)

İndirim hakkı tanınmayan işlemler :

- KDV ye tabi olmayan işlemler,
- 16 ve 17 nci maddeler uyarınca KDV den istisna edilen işlemlerden indirim hakkı tanınmayanlar
- Geçici maddeler uyarınca KDV den istisna edilen ve indirim hakkı tanınmayan işlemler

Mükellef münhasıran indirim hakkı doğuran işlemler yapıyorsa, işi ile ilgili olarak yüklediği KDV leri 29, 30, 31, 34 ve 35 inci maddeler uyarınca indirir. Belli bir ayda, indirimle giderilemeyen KDV varsa ve o ayda 11, 13, 14 ve 15 inci maddelere göre istisna edilmiş işlemi veya iade hakkı doğuran başka bir işlemi varsa ve mükellef isterse, indirimle giderilemeyen KDV nin bu işlemlere isabet eden kısmı iade olunur.

Münhasıran indirim hakkı tanınmayan işlem yapan mükellefler (mesela bankalar) KDV indirimi yapamazlar. Yükledikleri KDV leri gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alırlar.

## MADDE 33 : KISMİ VERGİ İNDİRİMİ

İndirim hakkı tanınan ve tanınmayan işlemleri bir arada yapan mükellefler, yükledikleri KDV lerin sadece indirim hakkı tanınan işlemlerle ilgili olanlarını indirebilirler. İndirim hakkı tanınmayan işlemlerle ilgili KDV yüklenimlerini indirmeyip, gider veya maliyet unsuru olarak dikkate almaları gerekir. Kısmi vergi indirimi olarak isimlendirilen bu uygulamaya ilişkin usul ve esasların tesbiti konusunda Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır. Aşağıdaki açıklamalarımızdan da anlaşılacağı üzere, kısmi indirim konusunda pekçok sorun ve belirsizlik vardır.

### 2. KISMİ İNDİRİM UYGULAMASI :

İşlemleri münhasıran indirim hakkı tanınan veya münhasıran indirim hakkı tanınmayan işlemlerden ibaret olanlarda kısmi indirim sorunu yoktur.

İndirim hakkı tanınan ve tanınmayan işlemleri bir arada yapanlarda, indirilmeyecek olan KDV yüklenimlerinin nasıl tesbit edileceği KDV Genel Uygulama Tebliği'nin III/C-4 no.lu bölümünde açıklanmıştır.

#### 2.1. Bağış Amacıyla Yapılan İnşaatlarda Durum :

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin III/C-4.1. no.lu bölümü şöyledir:

##### **“4.1. Bağış Amacıyla Yapılan İnşaatlarda Durum**

*Bir vergi mükellefinin bağış amacıyla yaptığı inşaatın hesaplarını ayrı tutması (muhasabeleştirilmesi) zorunludur. Dolayısıyla indirim hakkı tanınmayan bu işlemle ilgili yüklediği vergiyi, ancak bir maliyet unsuru olarak göz önünde bulundurabilir.*

**Örnek:** (A) Anonim Şirketi, Milli Eğitim Bakanlığına bağışlamak üzere bir okul inşaatına başlamıştır. Şirketin bu inşaatla ilgili olarak yaptığı tüm harcamalar ve yüklediği vergiler ayrı hesaplarda izlenecektir. Bu inşaatla ilgili olarak yüklenen vergiler, şirketin ticari faaliyeti ile ilgili olmadığından indirim konusu yapılamayacak, ancak bir maliyet unsuru olarak dikkate alınabilecektir.

*Öte yandan, 3065 sayılı Kanunun (17/2-b) maddesi kapsamına girmeyen bağışlar vergiye tabi olacağından, bu şekilde gerçekleştirilen bağışlarda emsal bedel üzerinden vergi hesaplanıp beyan edileceği ve bağışlanan mal dolayısıyla yüklenen vergilerin indirim konusu yapılabileceği tabiidir.”*

#### 2.2. Diğer Hallerde Kısmi İstisna Uygulaması :

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin konuya ilişkin III/C-4.2. no.lu bölümünde şu açıklama mevcuttur:

##### **“4.2. Diğer Hallerde Kısmi Vergi İndirimi Uygulaması**

*İndirim hakkı tanınan ve tanınmayan işlemleri birlikte yapan mükellefler, alışlarında yükledikleri vergileri, herhangi bir ayırım yapmaksızın tamamen o dönemde indirilebilir KDV hesabına intikal ettirirler. Daha sonra aynı dönemde, toplam satışlar içinde indirim hakkı tanınmayan işlemlerin oranı bulunur, bu oran, o dönemdeki toplam satışlar nedeniyle yüklenen vergilere uygulanarak, istisna kapsamına giren işlemler dolayısıyla yüklenen vergi miktarı hesaplanır. Bu şekilde bulunan vergisiz satışlara (kısmi istisna kapsamına giren işlemlere) ait yüklenen vergiler, KDV beyannamesinin “İlave Edilecek KDV” satırına yazılır.*

*İndirim hakkı tanınan ve tanınmayan işleri birlikte yapan mükellefler, müşterek genel giderler ile amortismanına tabi iktisadi kıymetler nedeniyle yükledikleri vergilerden, indirim konusu yapılacak olanlar ile indirim konusu yapılmayıp, gider hesaplarına aktarılacak olanları, bu bölümde belirtilen esaslara göre ayırma tabi tutacaklardır.”*

İndirim hakkı tanınan ve tanınmayan işlemlerin girdi vergi yapısı yeknesak ise, satış bedellerinin dağıtım anahtarı olarak kullanılması doğruya yakın sonuçlar verir.

Girdi vergi yapısı farklı olan işlemler yapan mükellefler açısından, o aydaki indirim hakkı tanınan ve tanınmayan işlemlere ilişkin hasılatların toplam hasılatlara oranına göre yapılacak ayırım, yanlış sonuç verebilir.

## MADDE 33 : KISMİ VERGİ İNDİRİMİ

---

Bize göre böyle bir durumda, iade hakkı doğuran işlemlerde olduğu gibi "*fiili yüklenim*" hesabına gidilmeli ve indirim hakkı doğurmayan işlemlerle ilgili fiili yüklenim, harici bir hesaplamayla bulunup indirilecek KDV tutarından tenzil edilmelidir.

Mesela bir liman işletmesi, hem KDV li işlemleri, hem de KDV Kanunu'nun 13/b ve 17/4-o kapsamına giren işlemleri yapıyorsa 193 nolu hesap altında bu üç işlem türü için direkt nitelikte olan KDV yüklenimleri için ve genel (müşterek) nitelikli olanlar için olmak üzere 4 adet alt hesap açmalı, müşterek nitelikteki KDV yüklenimlerini de hasılatı göre tevzi etmek suretiyle KDV indirimlerini üç parçaya ayırmalı, bunlardan 17/4-o kapsamındaki işlemlere isabet eden KDV yüklenimlerini 47 nci ve 30 uncu satırlarda göstererek o işlemlere ilişkin maliyet hesabına kaydetmelidir.

Başka bir anlatımla mükellefler, kısmi indirimdeki mantaliteyi dikkate alarak, mümkün olduğu ölçüde fiili KDV yüklenimine yakın sonuç verecek ve tenkide mahal bırakmayacak tarzda hesaplamalarda bulunmak suretiyle indirilemeyecek KDV tutarını tesbit etmek ve bu KDV;

ayda yüklenilmiş olan KDV ile önceki dönemden devren gelen KDV toplamından az ise, bakiye tutarı indirmek,

Fazla ise, o ayda hiç indirim yapmamak ve bu fazlalığı ilave edilecek KDV olarak göstermek suretiyle,

kısmi indirim gereğini yerine getirmelidirler.