

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir
DENET YMM A.Ş.

KDV İNDİRİMİNDE TAKVİM YILI AŞILMAMA ŞARTI ve GEÇ GELEN FATURALAR

Bilindiği üzere KDV mükellefleri, bu vergi kapsamındaki mal teslimleri veya hizmet ifaları nedeniyle ortaya çıkan KDV den (satış KDV'lerinden) işle ilgili mal veya hizmet alışları nedeniyle yüklendikleri KDV yi (alış KDV lerini) indirip aradaki müsbet farkı vergi dairesine ödemekte, fark menfi ise, bir sonraki döneme devretmekte ve/veya yasal şartları mevcutsa, iade almaktadırlar.

KDV indirimlerine ilişkin kurallar, KDV Kanunu'nun 29 ve 34 üncü maddelerinde düzenlenmiştir.

KDV Kanunu'nun 29 uncu maddesinin 3 no.lu bendinde ;

"İndirim hakkı, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu TAKVİM YILI AŞILMAMAK ŞARTIYLA, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir."

hükmü yer almaktadır.

KDV indirim hakkının doğabilmesi için, bu indirime dayanak teşkil eden belgelerin yasal defterlere işlenmiş olması şartı ve yasal defterler henüz yazılmamış olduğu halde KDV beyannamesi verip indirim hakkı kullanmanın yaratacağı ağır sonuçlar, yazımızın konusu dışında olup bu konudaki görüşlerimiz, DENET'in 1999/78 sayılı Sirkülerinde açıklanmıştır. Yıl atlamamak şartıyla aynı yıl içindeki aylar itibarıyla kayıta gecikilmesinin (mesela 2001 yılı Ocak ayına ait faturanın 2001 yılı Aralık ayında kayda alınmasının), kaydın yapıldığı ay itibarıyla KDV indiriminin dayanağı olabileceği ve kayıttaki bu gecikmenin diğer sonuçları da aynı Sirkülerimizde anlatılmıştır.

Bu yazımızda ise **geçmiş takvim yılına ait KDV indirim hakkının yeni takvim yılında kullanılamayacağı kuralı ve Aralık KDV beyannamesi verildikten sonra ele geçen, BİR ÖNCEKİ YILA AİT FATURA ve benzeri belgeler hakkında ne işlem yapılacağı** üzerinde durulmuştur.

Aralık KDV beyannamesi verildikten sonra ele geçen fatura ve benzeri belgelerdeki KDV ler, yeni yıla ilişkin KDV beyannamelerinde indirim konusu yapılamaz.

Bunların KDV hariç tutarları genellikle geçmiş yılı ilgilendirdiği için yeni yılda gider olarak da dikkate alınamaz.

Çözüm alternatifleri şöyle sıralanabilir ;

- Rakam küçük olduğu için pratik bir çözüm aranıyorsa ve kapanan yıla ilave kayıt yapılmak istenmiyorsa, KDV dahil tutar, yeni yılda kanunen kabul edilmeyen gider yazılabilir. Tabiatıyla bu çözüm pratik olmakla beraber gelir veya kurumlar vergisi ile KDV yönünden mükellefe mali hak kaybettiren bir yöntemdir.

- Vergi Kanunlarımız, geçmiş yıl hesaplarını kesinleştirmeleri açısından gelir vergisi mükelleflerine 3 ay, kurumlar vergisi mükelleflerine 4 ay süre tanımıştır. Bu süreler boyunca geçmiş yıl tarihini taşıyan kayıtların, kapanan yıl defterlerinde yapması mümkündür.

Ocak ayı içinde yasal defterlere Noterde “*görölmüştür*” şerhi konulmuş olması (kapanış tasdiki) bu şerhin devamındaki sahifelere printer ile veya elle kayıt düşülmesini ve mali tabloların hazırlanmasında bu ilave kayıtların dikkate alınmasını engellemez. Geç gelen belgeye yönelik olarak ve belgedeki KDV dahil tutar üzerinden gider karşılığı ayrılarak gider kaydı yapılabilir. Yeni yılda ise söz konusu geç gelen belgeye istinaden gider karşılığı hesabı kapatılır. Bu takdirde gider yazma imkanı sağlanmış fakat KDV indirim hakkından vazgeçilmiş demektir. Hernekadar KDV Kanunu’nun 58 inci maddesinde KDV nin gider yazılamayacağı esası var ise de bu esas indirilebilir KDV ile ilgili olup, indirim hakkının kaybedildiği hallerde KDV, duruma göre gider veya kanunen kabul edilmeyen gider konusu olabilir. Zira mükellef iradî şekilde de olsa, bu KDV’yi kendi üzerinde bırakmıştır. 58 inci maddenin amacı ise, mükellefin üstünde yük olarak kalmayacak olan verginin gider kaydını önlemektir. (1 no.lu KDV Genel Tebliği) İndirim hakkının kaybolmadığı, bu hakkın, aşağıda izah edildiği şekilde düzeltme yolu ile elde edilebileceği, dolayısıyla 1 no.lu Tebliğ’de yapılan bu açıklamaların gider yazma için yeterli olmadığını ileri sürenler de çıkabilir. Dolayısıyla KDV tutarının kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması, tenkit riskinden uzak bir yöntemdir.

- Geç gelen fatura veya benzeri belgeyi 31.12..... itibarıyla KDV indirimi yaparak kayda almak da mümkündür. Ancak Aralık KDV beyannamesi, bu kayıt dikkate alınmaksızın daha önce verildiğinden, indirim hakkının kullanılabilmesi için, Aralık KDV beyannamesinin bu ilave indirimi de içerecek şekilde yeniden tanzim edilmesi, üst kısmına “DÜZELTME BEYANNAMESİDİR” yazılarak vergi dairesine verilmesi gerekir.

Hazine aleyhine olan bu gibi düzeltme taleplerinin ne işleme tabi tutulacağı, 2002/8 no.lu Vergi Denetimi ve Koordinasyonu İç Genelgesi’nde şöyle açıklanmıştır.

“5-Matrah ve/veya Vergi Azaltıcı Nitelikte Verilen Düzeltme Beyannameleri Üzerine Yapılacak İncelemeler :

Kanuni sürede veya kanuni süreden sonra vergi matrahını azaltıcı yönde verilen düzeltme beyannameleri ile ilgili olarak yapılacak incelemelerde aşağıdaki hususlar dikkate alınacaktır.

- a) Matrah ve/veya vergiyi azaltıcı ya da sonraki döneme devredilen vergiyi artırıcı mahiyetteki beyannameler; yapılan düzeltmenin mükellef tarafından haklı bir nedene veya bir hataya dayandığının belgelendirilmesi ya da mükellefçe verilen yazılı izahatın vergi dairesi müdürünce yeterli görülmesi halinde miktarına bakılmaksızın kabul edilecek ve bu düzeltme beyannameleri incelemeye sevk edilmeyecektir.*
- b) İade hakkı da doğuran düzeltici nitelikteki gelir, kurumlar ve katma değer vergisi beyannameleri için Bakanlığımızca belirlenen limitlere göre işlem yapılacaktır.”*

İç Genelge böyle olmakla beraber, Hazine aleyhine olan düzeltme talepleri çoğu zaman İNCELEMeye SEVK edilmektedir.

3568 sayılı Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanun'una ilişkin 20 no.lu Tebliğ'in D bölümünde şu hüküm yer almaktadır :

“Tam tasdik sözleşmesi düzenlenen mükelleflerin hesaplarının ilgili Yeminli Mali Müşavirlerce incelenmesi sırasında önceki aylara ait hatalı işlemlerin tesbit edilmesi halinde, bu hatalı işlemler Yeminli Mali Müşavirlerce düzeltilirilecektir. Bu düzeltmeler katma değer vergisi ya da muhtasar beyannamelerde de bir düzeltmeyi gerektiriyor ise Yeminli Mali Müşavirlerin düzenleyecekleri bir rapor ekinde verilecek (pişmanlıkla verilecekler dahil) düzeltme beyannameleri, vergi dairelerince incelemeye gönderilmeyecek ve düzeltmeler Yeminli Mali Müşavir raporu doğrultusunda yerine getirilecektir.”

20 no.lu Tebliğ'deki bu düzenlemeye rağmen ve tam tasdik sözleşmesi bulunan mükelleflerin bu gibi düzeltme talepleri, tasdik eden Yeminli Mali Müşavirin hazırlayacağı kısa bir rapor eşliğinde yapılırsa bile, sadece bu YMM raporuna istinaden nakden veya mahsuben iade talepleri yerine getirilmemekte, vergi dairesi müdürü isterse kendi inceleme yetkisine dayanarak ve YMM raporunu tetkik suretiyle talebi yerine getirmekte, isterse YMM raporuna rağmen, incelemeye sevk işlemi yapmaktadır.

Gerek bu gibi KDV düzeltmeleri gerekse diğer vergilere ilişkin beyannamelerde oluşan hataların düzeltilmesi sonucu ortaya çıkan mükellef alacaklarının sadece söz konusu YMM raporuna istinaden mükellefe nakden veya mahsuben iadesini sağlayacak bir düzenlemenin yapılmasına ihtiyaç vardır.

KDV indirim hakkının kullanılması ve KDV hakkındaki diğer tüm özellikler, “*KDV Uygulaması*” isimli kitabımızın 4 üncü baskısında açıklanmıştır.