



Sayı: 2019/4

Ankara; 01.03.2019

KATMA DEĞER VERGİSİNDE İNDİRİM ZAMANI, 2018 TAKVİM YILINA İLİŞKİN BELGELERİN 2019 YILINDA KAYITLARA ALINMASI HALİNDE KDV İNDİRİMİ, 2019 VE İZLEYEN YILLARDA KDV İADESİ TALEP SÜRELERİ BAŞTA OLMAK ÜZERE KDV KANUNU'NDA YAPILAN YASAL DÜZENLEMELERİN UYGULANMASINA DAİR ÖNEMLİ DÜZENLEMELER İÇEREN GENEL TEBLİĞ YAYINLANMIŞTIR

15.02.2019 tarih ve 30687 sayılı Resmi Gazete' de yayınlanan **"Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 23)"** ile KDV Genel Uygulama Tebliği'nde yapılan düzenlemelere dair açıklamalarımız kısaca aşağıda yer almaktadır. Tebliğ maddelerinin değişiklik öncesi ve sonrası hallerini ise sirkülerimiz ekinde bulabilirsiniz.

1. Katma Değer Vergisinde İndirim Zamanı 7104 sayılı Kanunun 8. maddesiyle, Kanunun "Vergi İndirimi" başlıklı 29. maddesinin üçüncü fıkrasında yapılan değişiklikle 01.01.2019 tarihinden itibaren indirim hakkı, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir. Buna göre, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı içinde defterlere kaydedilen belgelerde yer alan tutarların gelir veya kurumlar vergisi açısından dönemsel ilkesi gereği vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği hesap dönemine ilişkin kazancın tespitinde dikkate alınması mümkün olup bu belgelerde gösterilen KDV, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı içinde defterlere kaydedilmesi halinde indirim konusu yapılabilecektir. Bu hükme göre, 2018 takvim yılına ilişkin mal ve hizmet alımlarına (vergiyi doğuran olayı 2018 yılında gerçekleştiren) ait belgelerin 2019 takvim yılı aşılmamak şartıyla ilgili defterlere kaydedilmesi halinde, bu belgelerde gösterilen KDV tutarları indirim konusu yapılabilecektir. Diğer taraftan, özel hesap dönemine tabi olan KDV mükelleflerinin yükledikleri KDV'ni özel hesap dönemini takip eden özel hesap dönemini aşmamak kaydıyla belgelerin kanuni defterlere kaydedildiği dönemde indirmeleri mümkün olacaktır. Söz konusu düzenleme çerçevesinde 2018 tarihli bir gider belgesinin 2019 yılında kayıtlara alınması halinde, bu belgedeki KDV tutarı 2019 yılında indirim konusu yapılabilecektir. Ancak KDV Kanunu'nun 30/d maddesinde **"Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin"** indirim konusu yapılamayacağı belirtilmiştir. Dolayısıyla 2018 yılı yasal defter kayıtlarında karşılık ayrılmayan bu tür giderlerin dönemsel ilkesi gereği 2019 yılı dönem kazancının tespitinde Kanunen Kabul Edilmeyen Gider Olarak dikkate alınması, bu giderlere ilişkin KDV'nin de indirim yerine Kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerektiği kanaatindeyiz.

2. KDV İadelerinin Talep Edilebileceği Süreler 2019 ve izleyen yılların vergilendirme dönemlerine ilişkin işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki iade talep sürelerine uyulacaktır.

2.1. İndirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade talepleri: En geç indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılın Kasım ayı KDV-1 beyannamesinde ilgili alanda bu iade talebinin yer alması gerekmekte ve yılsonuna kadar standart iade talep dilekçesiyle (iade için gerekli diğer belgeler dâhil) iade talebinin yapılması gerekecektir. Bu sürele uygun olarak YMM KDV İadesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu YMM Raporunun, indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılın sonundan itibaren altı ay içinde ibrazı zorunlu olacaktır. Bu süre içinde YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilecektir.

2.2. Tam istisna kapsamında işlemlerden kaynaklanan iade talepleri: İstisnaya tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar ilgili dönem beyannamelerinde istisnaya ilişkin yüklenilen KDV sütununun doldurulması ve en geç bu süre içinde standart iade talep dilekçesiyle (iade için gerekli diğer belgeler dâhil) iade talebinin yapılması gerekecektir. Bu sürele uygun olarak YMM KDV İadesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu YMM Raporunun, istisnaya tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonundan itibaren altı ay içinde ibrazı zorunlu olacaktır. Bu süre içinde YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilecektir.

2.3. Kısmi tevkifat uygulanan işlemlere ilişkin iade talepleri: Tevkifata tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar ilgili dönem beyannamelerinde iadeye konu olan KDV alanında iadeye ilişkin beyanın yapılması ve en geç bu süre içinde standart iade talep dilekçesiyle (iade için gerekli diğer belgeler dâhil) iade talebinin yapılması gerekecektir. YMM KDV İadesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu YMM Raporunun, tevkifata tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonundan itibaren altı ay içinde ibrazı zorunlu olacaktır. Bu süre içinde YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilecektir. İade talep süresinin dolmasından sonra, geçmiş dönemler için düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle ve/veya standart iade talep dilekçesi ve ilgili belgeler ibraz edilmek suretiyle iade talep edilmesi mümkün bulunmamaktadır. Ancak, Tebliğin ilgili bölümlerinde aranan belgeler süresinde ibraz edilmekle birlikte, bu belgelerin muhteviyatında eksiklikler bulunması halinde, eksikliklerin bu süreden sonra tamamlanabilmesi mümkündür.

3. Bazı Kısmi İstisna Mahiyetindeki İşlemler Nedeniyle Yüklenilen KDV İndirim Konusu Yapılabilecektir KDV Kanunu'nun 30/1. maddesine göre, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilemez. KDV Kanunu'nun 30/1. maddesine eklenen parantez içi hüküm sonucu Kanunun (17/2-b), (17/2-c), (17/2-d), (17/4-ı), (17/4-ö) bentleri uyarınca katma değer vergisinden istisna edilen işlemler ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün hale gelmiştir. Ancak, bu kapsamdaki işlemler nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV mükelleflere iade edilmeyecektir. Bu düzenleme 1.1.2019 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

4. İhraç Kaydıyla Teslimlerde İhracatçı Yazısı İhraç kaydıyla teslimlerden kaynaklanan iade taleplerinde aranacak belgeler arasında sayılan "ihraç kaydıyla teslim edilen malın ihraç edildiğine dair ihracatçı firmadan alınan onaylı yazı" nın sadece gümrük beyannamesi üzerinde imalatçı firma bilgisine ilişkin kayıt bulunmaması halinde ibraz edileceğine dair düzenleme yapılmıştır.

5. Teknoloji Geliştirme Bölgelerindeki KDV'den İstisna Olan Faaliyetler Nedeniyle Yüklenilen KDV İndirim Konusu Yapılabilecektir 7104 sayılı Kanununun 14. maddesi ile Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde KDV istisnasını düzenleyen KDV Kanunu'nun geçici 20/1. maddesine "internet," ibaresinden sonra gelmek üzere "oyun," ibaresi ve aynı paragrafa "Bu kapsamda istisna edilen işlemler bakımından bu Kanununun 30. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uygulanmaz." ibaresi eklenmişti. Bu düzenlemelerin yürürlük tarihi 01.01.2019 olarak belirlenmişti. Bu düzenlemeye bağlı olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Teknoloji Geliştirme Bölgesinde ve İhtisas Teknoloji Geliştirme Bölgesinde Verilen Teslim ve Hizmetler" başlıklı (II/G-2.) bölümünde düzenlemeler yapılmıştır. Söz konusu bölümde "1.1.2019 tarihinden itibaren bu istisna kapsamında yapılan işlemlere ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmez." açıklaması yer almıştır.

6. Değersiz Alacıklarda KDV İndirimi Uygulaması 7104 sayılı Kanun ile KDV Kanunu'nun 29. maddesine "Vergi Usul Kanunu'nun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen katma değer vergisi, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılabilir (Şu kadar ki Vergi Usul Kanunu'nun 323 üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan katma değer vergisinin bu fıkra kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınması şarttır.)" hükmü eklenmişti. Düzenlemenin yürürlük tarihi 01.01.2019 olarak belirlenmişti. Vergi Usul Kanunu'nun 322. maddesinde değersiz alacaklar aşağıdaki gibi tanımlanmıştır. "Kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkân kalmayan alacaklar, değersiz alacaktır. Değersiz alacaklar, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybederler ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edilirler. İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin bu madde hükmüne giren değersiz alacakları, gider kaydedilmek suretiyle yok edilirler." KDV Genel Uygulama Tebliğine bu yasa maddesi hakkında eklenen açıklamalara göre, 01.01.2019 tarihinden itibaren, Vergi Usul Kanunu'nun 322. maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün olabilecektir. Vergi Usul Kanunu'nun 322. maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılabilecektir. Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30/e maddesi uyarınca Vergi Usul Kanunu'nun 322. maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen KDV'nin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilemeyeceği hüküm altına alınmıştır. Değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde satıcı tarafından indirim konusu yapılabildiğinden mükerrer vergi indirimine yol açmayacak şekilde değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen ve daha önce indirim konusu yapılmış KDV, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde 1 No.lu KDV Beyannamesinin "Matrah" kulakçığında "Diğer İşlemler" tablosunda 505 kod numaralı "VUK 322 Kapsamına Giren Borçlara Ait KDV" satırı aracılığıyla beyan edilecektir. Vergi Usul Kanunu'nun 323. maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan KDV'nin, Kanununun 29/4. maddesi kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınması şart olacaktır. Vergi Usul Kanunu'nun 323. maddesinde şüpheli alacaklar aşağıdaki gibi tanımlanmıştır. "Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla; 1. Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar; 2. Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar; Şüpheli alacak sayılır. Yukarıda yazılı şüpheli alacaklar için değerlendirme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir. Bu karşılığın hangi alacaklara ait olduğu karşılık hesabında gösterilir. Teminatlı alacıklarda bu karşılık teminattan geri kalan miktara inhisar eder. Şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde kar/zarar hesabına intikal ettirilir." Söz konusu KDV tutarı, alacağın zarar yazıldığı tarihi kapsayan vergilendirme dönemi 1

No.lu KDV Beyannamesinin “İndirimler” kulakçığında “İndirimler” tablosunda 111 kod numaralı “Değersiz Hale Gelen Alacaklara İlişkin İndirilecek KDV” satırı aracılığıyla indirim konusu yapılacak ve değersiz hale gelen alacağa ilişkin borçlu mükellef bilgilerini içeren beyanname eki form doldurulacaktır.