



BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

SİNERJİ SİRKÜLER RAPOR

Sirküler Tarihi: 05.01.2016

Sirküler No : 2016/2

**KDV YÖNÜNDEN DÖNEM SONU İŞLEMLERİNDE DİKKAT EDİLMESİ
GEREKEN HUSUSLAR**

1. Tahsil Edilemeyen KDV İçin Şüpheli Alacak Karşılığı Ayrılabilir

Mal ve hizmet satışları üzerinden hesaplanan ve tahsil edilemediği halde beyan edilen KDV için de yasal şartlar yerine getirilmek koşuluyla şüpheli alacak karşılığı ayrılabilir. Konu ile ilgili olarak 334 Seri No.lu VUK Genel Tebliği'nde gerekli açıklamalar yapılmıştır.

2. Binek Otomobil Alımlarına Ait KDV/ÖTV Doğrudan Gider Yazılabileceği Gibi Maliyete de İntikal Ettirilebilir

3065 sayılı KDV Kanunu'nun 30/b maddesine göre, faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere işletmelere ait binek otomobillerin alış belgelerinde gösterilen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır. VUK'un 270. maddesinin 5035 sayılı Kanunla değişik ikinci fıkrasında ise, **“mükelleflerin ÖTV'yi maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte serbest oldukları”** hükme bağlanmıştır.

Bu çerçevede, binek otomobillerine ait ÖTV ile indirim konusu yapılması mümkün bulunmayan KDV, mükellefler tarafından doğrudan gider yazılabileceği gibi maliyete de intikal ettirilebilecektir.

3. İş Bırakan Mükellefler İndiremedikleri KDV'yi Gider Yazabilirler

İş bırakan mükelleflerce yüklenildiği halde indirilemeyen KDV, GVK ve KVK yönünden gider olarak dikkate alınabilmektedir.

4. Dönem Sonu Değerlemeleri Nedeniyle Ortaya Çıkan Kur Farklarının KDV Boyutu

Kur farklarının KDV'ye tabi tutulabilmesi için, KDV'ye tabi bir **teslim veya hizmet ifasına** ilişkin olarak doğmuş olması ya da KDV'ye tabi olan bu işlemlere ilişkin bedelin geç ödenmesine bağlı olarak ortaya çıkması gerekmektedir. Döviz cinsinden olan alacak, borç, çek, senet, kasa veya bankada bulunan mevcutların VUK hükümleri gereğince dönem sonlarında değerlendirilmesi ve değerlendirme sonucunda ortaya çıkacak kur farklarının ise gelir, gider veya maliyet hesaplarına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

Değerleme sonucu ortaya çıkan kur farkları bir teslim veya hizmetin karşılığı olarak doğmadığından KDV tabi bulunmamaktadır.

5. Yıl Sonuna Kadar Defterlere Kaydedilmeyen Faturalardaki KDV İndirim Konusu Yapılamaz

KDV Kanunu'nun 29/3. maddesinde, Kanun'un 30. maddesinde sayılanlar hariç olmak üzere faaliyetlere ilişkin olarak yüklenilen KDV'ye ilişkin indirim hakkının, "vergiyi doğuran olayın meydana geldiği takvim yılı aşılmamak şartıyla ilgili belgelerin yasal deftere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılması gerektiği" hükme bağlanmıştır.

Buna göre, fatura veya benzeri belgelerde gösterilen KDV, düzenledikleri yıl aşılmamak şartıyla bu belgelerin yasal defterlere kaydedildiği ay KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir. İlgili yıl sonuna kadar yasal defterlere kaydedilmeyen belgelerde yer alan KDV'nin sonraki yıl/yıllarda yasal defterlere kaydedilerek indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

6. Damga Vergisinin Yansıtılması İşleminde KDV Uygulaması

Damga vergisinin, verginin taraflarından birisi tarafından ödendikten sonra bire bir diğer tarafa aktarılarak tahsil edilmesi işlemi KDV'ye tabi bulunmamaktadır. Ancak, ödenen damga vergisinin bir bedel ilave edilmek suretiyle ilgisine yansıtılması halinde ise, masraf yansıtılmasının yanı sıra bir de aracılık hizmeti söz konusu olmaktadır. Bu durumda, faturada yer alan bedelin yansıtılan damga vergisi tutarını aşan kısmı üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

7. Asıl Nüshası Kaybolan Faturanın Gider Kaydı ve KDV İndirimi

Mal ve hizmet satışlarına ilişkin olarak düzenlenen faturaların asılları alıcılara ulaşmadan postada, kargoda vb. şekillerde kaybolabilmektedir. Bu gibi durumlarda kaybolan faturaların kayıtlara nasıl intikal ettirileceği ve bu faturalardaki KDV'nin indirim konusu yapıp yapılamayacağı konularında tereddüte düşülmektedir.

Uygulamada, fatura aslının kaybolduğu durumlarda, satıcı firmalar faturanın kendilerinde kalan nüshasının fotokopisi üzerine "Aslı Gibidir" yazarak kaşeleyip imzalamakta, alıcılar ise satıcılar tarafından belirtilen şekilde onaylanan fatura fotokopilerini kayıtlarına gider olarak intikal ettirmekte ve KDV'lerini de indirim konusu yapmaktadırlar. Ancak, Maliye Bakanlığı, fatura asıllarının kaybedildiği durumlarda, faturanın satıcılarda kalan nüshasının noter tasdikli fotokopilerine dayanılarak gider kaydı ve KDV indirimi yapılabileceği görüşündedir.

8. Dönem Sonu İskonto veya Ciro Primlerinin KDV Boyutu

Ciro primi, satış primi, hasılat primi vb. adlar altında yapılan ödemeler esas matrahta vuku bulan değişikliklerden olup esas işlemin tabi olduğu oranda KDV'ye tabi bulunmaktadır.



BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

9. Dönem Sonu Gider Yansıtılmalarında KDV Uygulaması

Özellikle grup şirketlerinde dönem sonlarında yansıtma faturaları düzenlenmesi sıklıkla karşılaşılan durumlardandır. Yansıtma işlemlerinde (örneğin banka kredi faizi yansıtması, teminat komisyonu gideri yansıtması gibi) yansıtılan masraf KDV'ye tabi değil ise yansıtma işlemi KDV'siz; işlem KDV'ye tabi ise yansıtma işlemi esas işlemin tabi olduğu oranda KDV'li yansıtılacaktır. Yansıtma işleminde komisyon alınmışsa komisyon tutarı aracılık hizmeti olarak genel oranda KDV'ye tabi olacaktır.

10. Sayım Tesellüm Fazlalıkları (397 Hesap)

Dönem sonu emtea stoklarının fiili sayımında mal sayım fazlasının çıkması durumu söz konusu olabilir. Nedeni tespit edilememişse fazlalık gelir hesaplarına aktarılır.

Öte yandan KDV Kanunu'nun 9/2. maddesine göre;

“Fiilî yada kaydî envanter sırasında belgesiz mal bulundurulduğu veya belgesiz hizmet satın alındığının tespiti halinde, bu alışlar nedeniyle ziyaa uğratılan katma değer vergisi, belgesiz mal bulunduran veya hizmet satın alan mükelleften aranır.

Belgesiz mal bulundurdukları veya hizmet satın aldıkları tespit edilen mükelleflere, bu mal ve hizmetlere ait alış belgelerinin ibrazı için tespit tarihinden itibaren 10 günlük bir süre verilir. Bu süre içinde alış belgelerinin ibraz edilememesi halinde, belgesi ibraz edilemeyen mal ve hizmetlerin tespit tarihindeki emsal bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisi, alışlarını belgeleyemeyen mükellef adına re'sen tarhedilir. Bu tarihyata vergi ziyai cezası uygulanır.”

Ancak belgesiz alınan mal ve hizmetleri satanlara, bu satışlarla ilgili olarak, vergi inceleme raporuna dayanılarak katma değer vergisi tarhiyatı yapıldığı takdirde, ziyaa uğratılan vergi ve buna ilişkin ceza ayrıca alıcılardan aranmaz.”

Yukarıda yer verilen hüküm, sayım tesellüm fazlası veren mükelleflerde tarhiyat riski doğurmaktadır.

11. Sayım Tesellüm Noksanlıkları

a) Zayi Olan Mallara Ait KDV

KDV sisteminde alış belgelerinde gösterilen verginin indirilmesi, bu malların satışı sırasında mala eklenen değer vergilendirileceği düşüncesine dayanmaktadır.

1 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile KDV Genel Uygulama Tebliği'nde, zayi olan mallar için satış ve dolayısıyla yaratılan bir katma değer olmayacağından, bu mallara ilişkin alış vesikalarında gösterilen verginin indirilmesinin, zayi olan mallar üzerindeki vergi yükünü tamamen ortadan kaldıracığı; bu nedenle, Kanunun 30/c maddesi uyarınca, zayi olan malların



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

alış vesikalarında gösterilen KDV'nin mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilemeyeceği belirtilmiştir.

Öte yandan aynı bentte, deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilan ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayi olan mallar nedeniyle yüklenilen vergilerin indirimine olanak sağlanmıştır.

b) Malların Değerinin Düşmesi Sonucu Meydana Gelen Kayıplar

Malın tamamen yok olmaması, ancak değerinde önemli derecede düşüklük meydana gelmesi halinde malın zayi olması hükümleri geçerli olmayacaktır. Bu durumda malların zayi olması değil, düşük bedelle veya zararına satışı söz konusu olacağından, bu malların iktisabı dolayısıyla yüklenilen KDV indirim konusu yapılabilir.

c) Fire Sonucu Meydana Gelen Kayıplar

Fire, bir malın imalat sürecinde veya tüketiciye arzına kadar kendi doğal akışı içinde uğradığı fiziksel kayıp olarak tanımlandığından, imalat sırasında veya sonrasında meydana gelen firelerin zayi olan mal kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bu durumda, daha önce indirim konusu yapılan KDV'nin de düzeltilmesine gerek yoktur. Ancak, yasal düzenleme veya ilgili mesleki kuruluşlar tarafından belirlenen fire miktarını aşan kayıplara ilişkin giderlerin, Gelir veya Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indiriminin kabul edilmemesi halinde, bu giderler dolayısıyla yüklenilen KDV'nin de indirim konusu yapılması mümkün değildir.

Örneğin;

- Akaryakıtın depolanması sırasında ortaya çıkan ve ilgili kuruluşlar tarafından belirlenen oranlar dahilindeki kayıplar,
- Balık çiftliklerinde balık üretimi esnasında pazarlama aşamasına ulaşıncaya kadar geçen süreçte, balık üretim ve besleme firesi olarak oluşan balık ölümleri,
- Tavuk çiftliklerinde, üretimin doğal sonucu olarak ortaya çıkan kayıplar,
- Hazır giyim eşyası dikiminde veya ayakkabı yapımında üretim sürecindeki kesme, biçme, dikme gibi işlemlerin doğal sonucu olarak ortaya çıkan kayıplar

fire olarak değerlendirilmekte olup, bunlara ilişkin olarak yüklenilen KDV indirim konusu yapılabilmektedir.



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

d) Nedeni Açıklanamayan Emtea Noksanlıkları

Nedeni açıklanamayan noksanlıklar Maliyece faturasız satış olarak yorumlanmaktadır. Noksan malım emsal bedeli üzerinden kayıtlara satış olarak intikali ve KDV beyanı talep edilmektedir. Maliyenin bu uygulamasının yerindeliği konusunda Danıştay Kararları da bulunmaktadır.

Uygulamada mükelleflerin bu mahiyetteki noksanlıkları kayıtlı değerleri üzerinden KKEG olarak dikkate aldıkları gözlemlenmektedir. Olası bir vergi incelemesinde bu tür işlemlerin eleştiriye tabi tutulması kuvvetle muhtemeldir.

e) İmha Edilen Malların KDV'sinde Düzeltme İşlemleri

Kullanım süresi geçen veya bir başka biçimde kullanılamayacak hale gelmesi nedenleriyle imha edilen mallar, zayı olan mal kapsamında değerlendirildiğinden, bu malların alımlarına ilişkin olarak yüklenilen KDV'nin, Kanun'un 30/c maddesine göre indirim konusu yapılmaması, indirilmiş ise indirilen KDV'nin imha tarihini kapsayan vergilendirme dönemine ilişkin 1 No.lu KDV Beyannamesinin "İlave Edilecek KDV" satırına dahil edilmek suretiyle düzeltilmesi gerekmektedir.

12. Ortaklara Borç Para Kullandırma İşlemi

Şirketlerin ortaklarına veya ilişkili gerçek ve tüzel kişilere kullandırdıkları paraların faiz hesaplamasına konu edilmesi gerekmektedir. Hesaplanacak faiz tutarı üzerinden ayrıca %18 oranında KDV hesaplanmalı ve fatura düzenlenmelidir.

13. Devreden KDV'de Zamanaşımı

Devreden KDV'de zamanaşımı bulunmamaktadır. İndirime tabi tutulan KDV inceleme zamanaşımına girmişse artık incelenemez.

Saygılarımızla,

Erdal SÖNMEZ & Bülent ERSAN
SİNERJİ Bağımsız Denetim
Danışmanlık ve Yeminli Mali Müşavirlik Ltd. Şti.