

## S İ R K Ü L E R R A P O R

FON DENETİM YMM. VE BAĞIMSIZ DENETİM A. Ş.' nin müşterilerine özel bir hizmetidir. İzinsiz çoğaltılamaz. İktibas edilemez.

**SİRKÜLER TARİHİ : 31 / 12 / 2018**  
**SİRKÜLER SAYISI : 2018 / 079**  
**SİRKÜLER KONUSU : 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu 29. Maddesi 3. Fıkrasının Uygulaması Hakkında İzahat Hak.**

Bilindiği üzere 06.04.2018 tarih ve 30383 sayılı Resmi Gazete nüshasında konusu 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu, 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu ve diğer bazı kanun ve kanun hükmünde kararnamelerde değişiklik yapılması olan 7104 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunları İle 178 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun yayınlanmıştır. 06.04.2018 tarihinde yayınlanan 7104 Sayılı Kanunun 8. Maddesi ile 01.01.2019 tarihinden geçerli olmak üzere 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29. Maddesinin 3. Fıkrasında değişikliğe gidilmiş bulunmaktadır. Yapılan bu değişiklik ile mükelleflere “iş ve işlemin vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak üzere belgelerde gösterilen KDV tutarını vasal defterlere kayıt edildiği takvim yılında indirim hakkı tanınmıştır”. Ancak yeminli mali müşavirliğimize intikal eden sorulardan 2018 takvim yılında vuku bulan iş ve işlemlerin bu kapsamda mütalaa edilip edilemeyeceği hususlarında tereddütlerin hasıl olduğu tespit edilmiş olup, bu bağlamda iş bu sirküler raporun yayınlanması ihtiyacı hasıl olmuştur. Bu minval üzere;

Mezkür fıkranın 01.01.2019 tarihinde yürürlüğe girecek olması hasebiyle ve bu yapılan düzenlemenin genel bir düzenleme olması diğer taraftan hukukun genel ilkelerinden olan yapılan genel düzenlemelerde yürürlük tarihinden önceki iş ve işlemleri kapsamaması nedeniyle 7104 Sayılı Kanununun 8. Maddesi ile 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29. Maddesinin 3. Fıkrasında yapılan düzenlemenin 2018 takvim yılına ait iş ve işlemleri kapsamaması gerektiği kanaatimiz gereğidir.

Nitekim Gelir İdaresi Başkanlığı' nin internet sayfasında yer alan 21.12.2018 tarihinde görüşmeye açılan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 22 Seri Nolu Tebliğ Taslağı' nın güncellenmiş halinin 5. Maddesinde ise;

**MADDE 5-** Aynı Tebliğin (III/C-1.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

*“7104 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle, 3065 sayılı Kanununun 29 uncu maddesinin üçüncü fıkrasında değişiklikle 1/1/2019 tarihinden itibaren indirim hakkı, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir. Buna göre, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı içinde kaydedilen belgeler, gelir veya kurumlar vergisi açısından söz konusu belgelerin defterlere kaydedildiği vergilendirme dönemleri için dönemsellik ilkesi gereği kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınsa dahi bu belgelerde gösterilen KDV indirim konusu yapılabilir.*

*Bu hükme göre, 2019 takvim yılına ilişkin mal ve hizmet alımlarına (vergiyi doğuran olayı 2019 yılında gerçekleşen) ait belgelerin 2020 takvim yılı aşılmamak şartıyla ilgili defterlere kaydedilmesi halinde, bu belgelerde gösterilen KDV tutarları indirim konusu yapılabilir.*

*Ancak, 2018 takvim yılına ilişkin mal ve hizmet alımlarına (vergiyi doğuran olayı 2018 yılında gerçekleşen) ait belgelerin 2019 yılında ilgili defterlere kaydedilmek suretiyle indirim konusu yapılması mümkün değildir.*

*Diğer taraftan, 7104 sayılı Kanunla 3065 sayılı Kanununun 29 uncu maddesinin dördüncü fıkrasında yapılan değişiklikle, Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılabileceği; şu kadar ki Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan KDV'nin bu fıkra kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınmasının şart olduğu hükme bağlanmıştır.*

*Mükellefler tarafından yapılan mal teslimleri ve hizmet ifalarına ilişkin hesaplanan KDV'nin, söz konusu mal ve hizmet bedellerinin tahsil edilip edilmediğine bakılmaksızın beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.*

*Buna göre, 1/1/2019 tarihinden itibaren yapılan mal teslimleri veya hizmet ifalarına ilişkin alacakların, 213 sayılı Kanunun 322 nci maddesine göre değersiz alacak haline gelmesi durumunda söz konusu mal teslimleri veya hizmet ifalarına ilişkin hesaplanan KDV'nin indirim konusu yapılması mümkündür. 213 sayılı Kanunun 323 üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan KDV'nin bu fıkra kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınması şarttır.*

*Söz konusu KDV tutarı, alacağın zarar yazıldığı tarihi kapsayan vergilendirme dönemi 1 No.lu KDV Beyannamesinin "İndirimler" kulakçığında "İndirimler" tablosunda 108 kod numaralı "Değersiz Hale Gelen Alacaklara İlişkin İndirilecek KDV" satırı aracılığıyla indirim konusu yapılır ve değersiz hale gelen alacağa ilişkin borçlu mükellef bilgilerini içeren beyanname eki form doldurulur." İfadesine yer verildiği ve yer verilen bu ifade ile görüşümüzün teyit edildiği tespit edilmiştir.*

**Netice – i hülasa olarak;**

**2018 takvim yılında vuku bulan iş ve işlemlere ait belgelerde gösterilen ve mükellef tarafından indirim hakkı bulunan KDV tutarlarının 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29. Maddesi 3. Fıkrası kapsamında mütalaa edilerek 2019 takvim yılında indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.**

**YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR  
YILDIRIM BEYAZIT AKHAN**