

KDV'nin İndirim Konusu Yapılabileceği Süre ve Bazı KDV İstisnalarında ve Zayi Olan Mallarda Yüklenilen KDV'nin İndirilebilmesi

1- KDV'nin İndirim Konusu Yapılabileceği Süre:

Bilindiği üzere; Katma Değer Vergisi Kanununun 29. Maddesinin1 nolu fıkrası uyarınca, mükellefler, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak aşağıdaki vergileri indirebilirler:

- a) Kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisi,
- b) İthal olunan mal ve hizmetler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi,
- c) Götürü veya telafi edici usulde vergiye tabi mükelleflerden gerçek usulde vergilendirmeye geçenlerin, çıkarılan envantere göre hesap dönemi başındaki mallara ait fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisi.

Anılan maddenin 3 nolu fıkrasındaki düzenleme uyarınca ise bu indirim hakkı **vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı** aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilmekteydi.

7104 sayılı Kanunla anılan fıkra hükmünde yapılan ve **01.01.2019** tarihinde yürürlüğe giren değişiklikle; indirim hakkının “**vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı**” aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilmesine hükmedildi. Konuyla ilgili olarak 15.02.2019 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan “**Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 23)**” ile anılan hükmün ve diğer değişikliklerin uygulamasına ilişkin düzenlemeler açıklanmıştır.

Anılan Tebliğde de açıklandığı üzere; indirim hakkı vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı sonuna kadar kullanılabilir. Dolayısıyla, **2018** takvim yılına ilişkin mal ve hizmet alımlarına (vergiyi doğuran olayı **2018** yılında gerçekleşen) ait belgelerin **2019** takvim yılı aşılmamak şartıyla ilgili defterlere kaydedilmesi halinde, bu belgelerde gösterilen **KDV tutarları indirim konusu yapılabilecektir. Ancak,** anılan Tebliğde de açıklandığı üzere; vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı içinde defterlere kaydedilen belgelerde yer alan **maliyet** veya **gider** konusu tutarların, **gelir** veya **kurumlar vergisi açısından**, dönemsellik ilkesi gereği, vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği hesap dönemine ilişkin kazancın tespitinde dikkate alınması mümkün olup, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı içinde defterlere kaydedilmesi halinde bunların gider veya maliyet olarak dikkate alınması mümkün değildir ve **kanunen kabul edilmeyen gider** olarak dikkate alınmaları gerekir.

2- Bazı KDV İstisnalarında Mal ve Hizmet Alımları Nedeniyle Ödenen KDV'nin İndiriminin Mümkün Hale Gelmesi:

KDV esas itibarıyla vergi indirimi mekanizmasına dayanan bir vergilendirme şekli olmakla beraber, uygulamada, vergi indirimine imkân tanınmayan bazı haller Kanunun 30 uncu maddesinde sayılmıştır.

Kanunun (30/a) maddesinde, **vergiye tabi olmayan** veya **vergiden istisna edilmiş** bulunan malların teslimi ve hizmetin ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV'nin **indirim konusu yapılmayacağı** hükme bağlanmıştır. (*Ancak, anılan Kanunun 32. Maddesinde yer alan hüküm uyarınca, Kanunun 11, 13, 14 ve 15 inci maddeleri ile 17 nci maddenin (4) numaralı fıkrasının (s) bendi uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen Katma Değer Vergisi, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak Katma Değer Vergisinden indirilir. Vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen Katma Değer Vergisi, işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar talep edilmesi şartıyla Hazine ve Maliye Bakanlığına tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunur.*)

7104 sayılı Kanun'un 9'uncu maddesi ile KDV Kanunu'nun "**İndirilemeyecek Katma Değer Vergisi**" başlıklı 30'uncu maddesinin **birinci** fıkrasının (a) bendinde yapılan değişiklik ile **1.1.2019 tarihinden itibaren**, KDV Kanununun 17'nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b), (c) ve (d) bentleri ile (4) numaralı fıkrasının (1) ve (ö) bentleri uyarınca katma değer vergisinden **istisna** edilen işlemler ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisinin mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den **indirilebilmesi mümkün hale gelmiştir**. Anılan **istisna işlemleri** şunlardır:

- Özel Okullar ve Üniversiteler Tarafından Bedelsiz Olarak Verilen Eğitim ve Öğretim Hizmetleri ile Öğrenci Yurtları Tarafından Bedelsiz Olarak Verilen Yurt Hizmetlerinde İstisna. (17/2-b)
- Kanunların Gösterdiği Gerek Üzerine Yapılan Bedelsiz Teslim ve Hizmetlerde İstisna. (17/2-b)
- Belli Kurum ve Kuruluşlara Yapılan Bedelsiz Teslim ve Hizmetlerde İstisna. (17/2-b)
- Fakirlere Yardım Amacıyla Gıda Bankacılığı Faaliyetinde Bulunan Dernek ve Vakıflara Bağışlanan Bazı Malların Tesliminde İstisna. (17/2-b)
- Yabancı Devletlerin Türkiye'deki Diplomatik Temsilcilik ve Konsoloslukları ile Yabancı Hayır ve Yardım Organizasyonlarına Yapılan Teslim ve Hizmetlerde İstisna. (17/2-c)
- Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu Kapsamındaki İşlemlerde İstisna. (17/2-d)
- Serbest Bölgelerde Verilen Hizmetler ile Bu Bölgelere İlişkin Yük Taşıma İşleri İstisnası. (17/4-ı) (*Anılan maddeye göre, serbest bölgelerde verilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri KDV'den müstesnadır.*)
- Gümrüklü Alanlarda Yapılan Bazı Hizmetler İstisnası. (17/4-o). (*Gümrük antrepoları ve geçici depolama yerleri ile gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarda; vergisiz satış yapılan işyerlerinin ve bu işyerlerine ait depo ve ardiye gibi bağımsız birimlerin kiralanması, ithalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim*

kapsamında işlem gören mallar için verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetleri KDV'den müstesnadır.)

15.02.2019 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan "Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 23)" ile anılan hükmün uygulamasına ilişkin düzenlemeler de açıklanmıştır.

Anılan Tebliğde de açıklandığı üzere; **1/1/2019 tarihinden itibaren**, yukarıda sayılan istisna konusu işlemlere ilişkin yüklenilen KDV indirilebilecek, **ancak** indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmeyecektir.

3- Zayi Olan Mallarda KDV İndirimi:

Katma Değer Vergisi Kanununun **30/d** maddesinde; deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilân ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayi olanlar hariç olmak üzere, zayi olan mallara ait katma değer vergisinin indirim konusu yapılamayacağı hükme bağlanmıştır. **Ancak**, 7104 sayılı Kanunun 9 uncu maddesi ile anılan hükme, **06.04.2018 tarihinden itibaren** aşağıdaki parantez içi hüküm eklenmiştir:

*"(Şu kadar ki Vergi Usul Kanununun 315 inci maddesine göre Maliye Bakanlığınca belirlenen **faydalı ömürlerini tamamladıktan sonra zayi olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisi ile faydalı ömrünü tamamlamadan zayi olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisinin kullanılan süreye isabet eden kısmı indirilebilir.**)"*

Anılan değişikliğe ilkin açıklamalar da 5 Haziran 2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 18 Nolu KDV Tebliğinde yapılmıştır. Bu düzenlemelere göre; Amortismanına Tabi İktisadi Kıymetlerin (**ATİK'in**)

- Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömrünü tamamladıktan sonra zayi olması veya
- istisna kapsamında teslim edilmesi halinde

bu kıymetin alımında yüklenilen ve indirim konusu yapılan KDV'nin indirim hesaplarından çıkarılmasına ilişkin herhangi bir düzeltme işlemi yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Ancak ATİK'in **faydalı ömrünü tamamlamadan** zayi olması veya istisna kapsamında teslim edilmesi durumunda, bu kıymetin alımında yüklenilen KDV'nin, faydalı ömrünün işletmede kullanılan süresine isabet eden kısmı için herhangi bir düzeltme işlemi yapılmayacaktır. ATİK'in zayi olduğu veya istisna kapsamında teslim edildiği tarih itibarıyla faydalı ömrünün kalan kısmına (faydalı ömrünün işletmede kullanılmayan süresine) isabet eden yüklenilen KDV'nin ise indirim konusu yapılması mümkün değildir. Daha önce indirim konusu yapılan KDV'nin ATİK'in zayi olduğu veya istisna kapsamında teslim edildiği dönem beyannamesinde "Daha Önce İndirim Konusu Yapılan KDV'nin İlavesi" satırında beyan edilmek suretiyle indirim hesaplarından çıkarılması gerekir. ATİK'in işletmede kullanılan süresinin tespitinde ATİK'in işletmede kullanıldığı her 12 ay ile 12 aydan kısa olan süreler bir yıl olarak kabul edilecektir.