



BOĞAZIÇI BAĞIMSIZ DENETİM ve YMM A.Ş.

## BOĞAZIÇI BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.



www.bbdas.com.tr



/bbdas.com.tr



/bogazici\_bbdas



info@bbdas.com.tr



/bogazicibbdas



/company/bogazici-bagimsiz

**Hamza ERTEKİN**

**SMMM / Denetim ve İdare Müdürü**

**Boğaziçi Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.**

[hamzaertekin@bbdas.com.tr](mailto:hamzaertekin@bbdas.com.tr)

**İstanbul, 20 Ocak 2024**

### 50 SERİ NO.LU KDV TEBLİĞ TASLAĞI HAKKINDA

#### I- GİRİŞ

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Taslağında (Seri No:50) aşağıda belirtilen konularda çok önemli değişikliklerin yapılması planlanmaktadır:

- Kısmi Tevkifat uygulanacak asgari işlem bedelinin yeniden belirlenmesi,
- "Diğer Hizmetler" de Kısmi Tevkifat uygulayacak kamu kurum kuruluşlarının kapsamının genişletilmesi,
- KDV tevkifatının 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan ve ödeme süresi,
- KDV tevkifatının nakden veya mahsuben ödeme şekil ve şartları,
- KDV tevkifatının 1 No.lu KDV Beyanında indim usul ve esasları,
- Tevkifattan ve diğer iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan KDV iade alacaklarının 2 No.lu KDV borçlarına mahsuben iadesi usul ve esasları,
- Tevkifattan ve diğer iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan KDV iade alacaklarının mahsuben iade taleplerinde "belge" ve "belge muhteviyatı" eksikliği ayrımı ile, eksikliklerin süresinden sonra tamamlanması durumunda uygulanacak gecikme zammı süreleri hakkında,

Düzenlemeler yapılmaktadır.

Yazımızda Tebliğ Taslağı ile; Tebliğ'de yapılması planlanan değişikliklerin neler olduğu, tereddüt oluşturabilecek bölümler, sektörde faaliyet gösteren mükellefler bakımından önemli olan hususlar ile görüş ve önerilere yer verilecektir.

**Merkez** : Mahmutbey Mah. 2416 Sok. E2 Blok İSTOÇ Aktem Plaza No:4 K:8/58 Bağcılar / İSTANBUL Tel: 0 212 433 83 00 Fax: 0 212 433 83 03  
**Antalya İrtibat** : Etiler Mah. 832 Sok. Arat İş Merkezi K:8 No:4/20 Muratpaşa / ANTALYA Tel: 0 242 248 26 06 Fax: 0 242 248 66 03  
**Kayseri İrtibat** : Gevher Nesibe Mah. İstasyon Cad. Sütsever Apt. No:55/11 K:6 Kocasinan / KAYSERİ Tel: 0 352 220 50 30 Fax: 0 352 220 50 40  
**Bursa İrtibat** : İhsaniye Mah. İzmir Yolu Cad. No:110/A D:8 Nilüfer / BURSA Tel: 0 224 240 09 07 Fax: 0 224 240 09 07  
**Bolu İrtibat** : Kıracaçayır Mah. İzzet Baysal Cad. Güler 2 İş Hanı No:88 Kat:2/47 BOLU Tel: 0 374 210 10 28 Fax: 0 374 210 10 29  
**Fethiye İrtibat** : Akarca Mah. Tarık Maro Cad. No:18/1 Fethiye /MUĞLA Tel: 0 507 182 76 79  
Ticaret Sicil No : 700923 Mersis No : 0470058081600010 Web : [www.bbdas.com.tr](http://www.bbdas.com.tr) E-mail : [info@bbdas.com.tr](mailto:info@bbdas.com.tr)

## **II- KDV TEVKİFATININ KAPSAMI, BEYANI VE NAKDEN ÖDENMESİNE YÖNELİK DÜZENLEMELER**

### **1- Kısmi Tevkifat Uygulaması Kapsamına Giren Asgari İşlem Bedeli Artırılıyor:**

Kısmi tevkifat uygulamasında her asgari tutar olarak dikkate alınan, her bir işlemin KDV dahil bedeli 2.000 TL'den, 213 sayılı VUK'nun 232'inci maddesine göre belirlenen fatura düzenleme sınırına artırılıyor.

Taslak Tebliğin yayımlanması halinde, yürürlük tarihinden geçerli olmak üzere; 2024 yılında kısmi tevkifat uygulamasında esas alınacak asgari tutar KDV dahil **6.900 TL** olarak dikkate alınacağından, bu tutarın altında kalan işlemler için tevkifat uygulanmayacaktır. (6.900 TL limit Tebliğin yayımında belirlenecek tarihten geçerli olacaktır.)

### **2- Kısmi Tevkifat Uygulayacak Kamu Kurum Kuruluşlarının Kapsamı Genişletiliyor:**

Tebliğin "Diğer Hizmetler" başlıklı (I/C-2.1.3.2.13.) bölümüne göre KDV mükellefleri tarafından, tebliğde özel olarak belirlenmeyen diğer tüm hizmet ifalarında, tevkifat yapması gerekenler arasına; kamu iktisadi teşebbüsleri (kamu iktisadi kuruluşları, iktisadi devlet teşekkülleri) de eklenmektedir.

### **3- KDV Tevkifatının Beyan Ve Ödeme Süresi Kanun Değişikliğine Uyumlu Hale Getiriliyor:**

2024/Ocak döneminden itibaren yapılan KDV tevkifatlarının izleyen ayın 21'inci gününe kadar 2 No.lu KDV Beyannamesiyle beyan edilip, en geç izleyen ayın 23'üncü günü sonuna kadar ödenmesi yönünde KDV Kanunu'nda düzenleme yapılmıştı. Bu doğrultuda KDV Genel Uygulama Tebliğinde de değişiklikler yapılıyor.

### **4- KDV Tevkifatının Nakden Ödeme Süresi:**

KDV Kanunu'nda yapılan değişiklikler ile, tevkifata tabi mal teslimi yapan veya hizmet ifa eden mükelleflerin, alıcılar adına tevkif ettikleri KDV'leri indirim konusu yapabilmeleri için ödeme şartı getirilmişti. Bu düzenlemeye paralel olarak, Tebliğde de değişiklikler yapılıyor.

Beyan edilen tevkifat tutarları; ödendiğinde indirim konusu yapılabileceğinden, nakden yapılacak ödemenin izleyen ayın 23'üncü günü sonuna kadar tahakkukun tamamının ödenmesi veya kısmen ödenmesi durumunda ödenen miktarla sınırlı olmak üzere aynı döneme ait 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirimi uygun görülüyor.

## **III- KDV TEVKİFATININ MAHSUBEN ÖDENMESİNE YÖNELİK DÜZENLEMELER**

### **1- Tevkifattan Doğan Borca, Aynı Döneme Ait KDV İade Alacağından Mahsup Yapılmayacak:**

Buradaki en önemli düzenleme; 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilen verginin, aynı döneme ait 1 No.lu KDV beyannamesinde iade hakkı doğuracak işlemlerden dolayı KDV iade alacağından mahsup edilemeyecek olmasıdır.

Taslağın 13'üncü maddesi ile Tebliğe eklenen;

*\* "2 No.lu KDV Beyannamesinde tahakkuk eden KDV borcuna, aynı döneme ilişkin 1 No.lu KDV Beyannamesinde beyan edilerek iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan KDV alacağının mahsubu mümkün değildir."*

İbaresini ile, iade hakkı doğuran tüm işlemlerden kaynaklanan KDV iade alacağının aynı dönem tevkiattan doğan KDV borcuna mahsup edilemeyeceği açık bir şekilde hüküm altına alınmaktadır.

Buna göre mükellefler Ocak/2024 döneminden itibaren verecekleri 2 No.lu KDV Beyannamesinde tahakkuk eden KDV'yi, aynı döneme ait (Ocak/2024) 1 No.lu KDV Beyannamesinde beyan edilecek iade hakkı doğuran herhangi bir işleminden doğan KDV iade alacağından mahsup edemeyecekler.

2 No.lu KDV beyannamesinin son ödeme gününün izleyen ayın 23'üne çekilmesi ile, aynı döneme ait 1 No.lu KDV beyannamesinin ise izleyen ayın 28'ine kadar verilebilecek olması, aynı dönem KDV iade alacağından mahsup talep etme ve ödeme – indirim hakkı bakımından öncelik tartışması engellenmesinin amaçlandığı düşünülmektedir.

**2- Tevkifattan Doğan Borca Önceki Dönemlere Ait İade Hakkı Doğuran İşlemlerden Kaynaklanan KDV İade Alacakları Mahsup İstenilebilecek:**

2 No.lu KDV Beyannamesiyle beyan edilen ve tahakkuk eden KDV'nin mükellefin önceki dönemlere ait KDV iade alacağından mahsubu suretiyle ödenmesi mümkündür.

Bu durumda iade talebine ilişkin standart iade talep dilekçesi ve iade için aranan belgelerin eksiksiz ve tam olarak verilmiş (mahsuben iade talepleri YMM Raporu sonucuna göre yerine getirilen iadelerde YMM Raporu dahil) ve hangi vergilendirme dönemine ilişkin tahakkuk eden 2 No.lu KDV Beyannamesinden kaynaklanan borca mahsubunun talep edildiğinin belirtilmiş olması gerekir.

Söz konusu mahsup talebinin bu şekilde yapılmış olması halinde, mahsuba esas tarih dikkate alınarak mahsuba konu edilen KDV tutarının 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılacağı dönem ödeme tarihine göre tespit edilecektir. Konuya ilişkin Taslakta verilen örnek aşağıdaki gibidir.

**Örnek 4:** Demir-çelik alım satımı ile iştirak eden (Ö) A.Ş. 5/4/2024 tarihinde 200.000 TL karşılığında demir-çelik ürünleri teslim almıştır. Şirket, bu alımla ilgili olarak tevkif ettiği 20.000 TL KDV'yi 2 No.lu KDV Beyannamesiyle 21/5/2024 tarihine kadar beyan etmiş ve tahakkuk eden KDV'nin önceki dönemlerde gerçekleşen ihracat teslimlerinden doğan KDV iade alacağından mahsubunu 23/5/2024 tarihinde talep etmiştir. Mükellefin standart iade talep dilekçesi ve iade için aranan belgeleri eksiksiz ve tam olarak vermiş olması halinde, mahsuba

konu edilen 20.000 TL KDV mükellef tarafından Nisan/2024 dönemine ilişkin 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılacaktır.

Ancak Taslakta ifade edilmemiş olsa da burada; mahsup talebine yönelik sunulan belgelerdeki muhteviyat eksikleri nedeniyle verilecek 30 günlük sürede eksiklerin tamamlanmaması durumunda, mahsup talep tarihine göre indirim konusu yapılan KDV'nin indirim döneminin, muhteviyat eksiklerinin tamamlandığı veya nakden ödeme tarihine göre revize edilerek (mahsup talep tarihine göre indirim yapılan dönemden çıkarılması yönünde) 1 No.lu KDV Beyannamelerinin düzeltilmesi gerektiği öngörülmektedir.

**3- Tevkifattan Doğan KDV İade Alacağının Yine Tevkifattan Doğan KDV Borcuna Mahsup Talep Edilip Edilmeyeceği Çelişkisi:**

Taslağın 7'inci maddesi ile mevcut Tebliğin, "Mahsuben İade Talepleri" başlıklı (I/C-2.1.5.2.1.) tevkifattan doğan KDV iade alacağının mahsubuna yönelik belirlemelerin yapıldığı bölümdeki, ikinci ve üçüncü paragraflar yürürlükten kaldırılmaktadır.

Yürürlükten kaldırılması planlanan ikinci paragraf;

*\* "Mahsup kapsamına, tevkifatla ilgili olarak verilen 2 No.lu KDV Beyannamesine göre tahakkuk eden vergiler de dahildir"*

Üçüncü paragraf;

*\* "1 No.lu KDV Beyannamesinde gösterilen ve mahsuben iade şartlarını taşıyan KDV iade alacağı, aynı döneme ilişkin 2 No.lu KDV Beyannamesine göre tahakkuk eden KDV borcuna mahsup talep edilebilir."*

Şeklindedir.

Mevcut haliyle bölümde yer alan ve yukarıda yer verilen ikinci paragraf, alıcıların tevkifata tabi alımları sırasında kendileri adına yapılan tevkifattan doğan KDV iade alacağını, tevkifata tabi mal veya hizmet alımları sırasında alıcılar adına yapacakları ve 2 No.lu KDV Beyanı ile beyan edecekleri tevkifat borçlarına mahsubunun yapılabileceğine cevaz veren bir düzenlemeydi.

**Bu paragrafın kaldırılması ile artık bundan böyle aynı mükellefin; yukarıdaki paragrafta belirtildiği üzere tevkifattan doğan KDV iade alacağını yine tevkifattan doğan KDV borcuna mahsup talep edemeyeceği yönünde anlam çıkarılmasına sebep olacaktır.**

**Oysa ki; Taslağın 13'üncü maddesinde ise, Örnek 5'de tevkifattan doğan olacağın yine tevkifattan doğan alacağı mahsup edilebileceği hükmü yer almaktadır.**

**Bu duruma göre; Mali İdare tevkifattan doğan alacağın yine tevkifattan doğan borca mahsubunu kısıtlamak istemiyorsa ki öyle görülüyor, o vakit yukarıda yer verilen paragrafın ikinci cümlesinin yürürlükten kaldırılmaması gerektiği kanaatindeyim.**

**Örnek 5:** Demir-çelik alım satımı ile iştigal eden (G) A.Ş. 10/4/2024 tarihinde 1.000.000 TL karşılığında demir-çelik ürünü satmış olup alıcı tarafından 100.000 TL tevkifat uygulanmıştır.

Mükellefin Nisan/2024 dönemine ilişkin indirilecek KDV tutarı ise 500.000 TL olduğundan bu döneme ilişkin 1 No.lu KDV Beyannamesinde 100.000 TL iade beyan etmiştir.

Aynı mükellef 5/5/2024 tarihinde 2.000.000 TL karşılığında demir-çelik ürünleri satın almıştır. Mükellef bu alımla ilgili olarak tevkif ettiği 200.000 TL KDV'yi 2 No.lu KDV Beyannamesiyle 21/6/2024 tarihinde beyan etmiştir.

Mükellef tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilen ve tahakkuk eden 200.000 TL KDV'nin 50.000 TL'si 23/6/2024 tarihinde nakden ödenmiştir. Mükellef tarafından ödenen 50.000 TL Mayıs/2024 dönemine ilişkin 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılacaktır. Ayrıca mükellefin Nisan/2024 dönemine ilişkin tevkifattan kaynaklanan iade beyanına yönelik standart iade talep dilekçesi ve iade için aranan belgeler eksiksiz ve tam olarak **5/9/2024** tarihinde vergi dairesine verilmiş ve Mayıs/2024 dönemi 2 No.lu KDV Beyannamesi borcuna mahsubu talep edilmiştir. Mükellef tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilen ve mahsuba konu edilen 100.000 TL KDV, mükellefin Eylül/2024 dönemine ilişkin 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılacaktır. Mükellef, geri kalan 50.000 TL KDV borcunu ise 28/10/2024 tarihinde nakden ödemiştir. Mükellef tarafından nakden ödenen 50.000 TL Ekim/2024 dönemine ilişkin 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılacaktır.

**4- Örnek 5'deki Mahsup Talep Tarihine Göre Mahsup İşleminde "Gecikme Zammı" Göz Ardı Edilmiştir :**

Taslağın 13'üncü maddesi ile Tebliğe eklenilmesi planlanan bölümde yer alan Örnek 5'de; tevkifattan doğan 100.000 TL KDV iade alacağına ilişkin evraklar ve mahsup dilekçesinin 5/9/2024 tarihinde verilmesine rağmen, Mayıs/2024 dönemi tevkifattan doğan KDV borcuna mahsup talep edildiğinde, mahsuben ödenen 100.000 TL nin 2024/Eylül dönemi 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılabileceği belirtiliyor.

Gözden kaçmış olmalı ki, ileride ihtilaflara konu olmaması bakımından; Mayıs/2024 dönemi 2 No.lu KDV borcunun vade tarihi 23/06/2024 olduğundan, evrakların tamamlanıp mahsup dilekçesinin verileceği 5/9/2024 tarihli mahsup talebine, vade tarihinden mahsup talep tarihine kadar gecikme zammının hesaplanması gerekeceğinden, iade alacağı olan 100.000 TL'nin tamamı KDV borcuna mahsup edilemeyecek ve anapara/gecikme zammına mevzuata göre orantılı dağılım yapılacağından, ana paraya isabet eden kısım kadarlık KDV tutarı 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir. Gecikme zammı doğmaması için, mahsup için gerekli evrak teslim tarihi ve dilekçe tarihinin vadeye uygun hale getirilmesi gerekecektir.

**5- Tevkifattan Doğan KDV İade Alacağının Nakden/Mahsuben İade Talebinde, Tevkif Edilen KDV'nin Ödeme Zorunluluğunun Aranılıp Aranılmayacağı Hususu Net Olarak Belirlenmelidir:**

Mevcut Tebliğin, 35 No.lu Tebliğ ile eklenen ve 1/3/2021 tarihinden itibaren getirilen *“Tevkifata Tabi İşlemlerde KDV İadesi - Mahsuben İade Talepleri”* başlıklı (I/C-2.1.5.1.) bölümünün ikinci paragrafında yer alan;

*“İade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması şarttır”*

İbaresinin iptali ve yürütmesinin durdurulması istemiyle açılan davada, Danıştay Dördüncü Dairesi'nin 01.02.2022 tarih ve Esas No:2021/2647 sayılı Kararı ile ihtilaf konusu olan düzenlemenin yer aldığı anılan Tebliğin 15'inci maddesinin yürütmesinin durdurulmasına karar verilmişti. Bu karara karşı Bakanlık tarafından yapılan itiraz, Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu tarafından 23.03.2022 tarih ve İtiraz No: 2022/3 sayılı Kararı ile reddedilmiştir.

Konuya ilişkin Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından tüm birimlere gönderilen 13.05.2022 tarih E.64994458-130(5509-815)-63230 sayılı *“Genel Yazı”* da;

Söz konusu düzenlemenin yürütmesi durdurulduğundan, tevkifat uygulamasından doğan KDV iade taleplerinde, alıcılar tarafından tevkif edilerek 2 No'lu KDV beyannamesiyle beyan edilen KDV'nin ödenmiş olması şartının mükelleften aranmayacağı duyurulmuştur.

Danıştay daha sonradan, Maliye'nin KDV tevkifat iadelerine getirdiği ödeme şartına ilişkin düzenlemesini, bu defa da esastan iptal etmişti. (*Danıştay 4. Dairesi'nin 10.11.2022 tarihli ve E.2021/2647, K.2022/6427 sayılı Kararı*)

KDV Tevkifatına ilişkin önemli düzenlemelerin yapıldığı bu Taslak'ta Danıştay tarafından esastan iptal edilen ve yukarıda yer verilen ödeme şartının kaldırılmasına yönelik bir girişimde bulunulmamış olması düşündürücüdür.

Mevcut duruma göre yapılan yeni düzenlemelerde, Danıştay tarafından iptal edilen tevkifattan doğan iadelerde ödeme şartına ilişkin hükmün de kaldırılması beklenirken, Maliye'nin bu yönde bir girişiminin olmaması, uygulamada yeni ihtilaflara konu olur mu endişesini beraberinde getirmektedir.

Danıştay tarafından iptal edilen Tebliğ hükmünün, Maliye idaresi tarafından iptal kararından sonra tekrar gündeme getirilmemesi gerektiği düşünülse de, 7491 sayılı Kanun ile “KDV iade hakkını kısmen veya tamamen kaldırma veya yeniden koyma ve iade hakkı kısıtlanan mal veya hizmetleri belirleme” konusunda Cumhurbaşkanına verilen yetki ile acaba ileride Cumhurbaşkanı tarafından tekrar gündeme getirilerek, tevkifat iadelerinde “ödeme şartının” getirilebileceği endişesini artırmaktadır.

Keza, Danıştay tarafından nihai olarak iptal edilen bir hükmün, konuyla ilgili düzenlemelerin yapıldığı bir Tebliğ Taslağında gündeme alınmamasının, gözden kaçmış olma ihtimali dışında başka bir anlamının olmadığı düşünülebilir.

Tekrardan ifade etmek gerekirse, tevkifattan doğan iadelerde tevkif edilen KDV'nin ödenmesi halinde iadeye konu edilebileceği yönündeki düzenlemenin Danıştay tarafından esastan iptal

edilmesi nedeniyle, bu konuda Kanuni bir düzenleme veya Cumhurbaşkanlığı Kararı olmaksızın Maliye idaresi tarafından tekrar gündeme getirilerek iadenin ön şartı olarak öne sürülmesi yerine, tekrar yeni ihtilaflara yol açmaması adına ilgili hükmün Tebliğ metninden çıkarılması beklenilmektedir.

#### **IV- TEVKİFATA KONU KDV'NİN İNDİRİMİNE YÖNELİK DÜZENLEMELER**

##### **1- Tevkifata Tabi İşlemler Nedeniyle Verilen 2 No.lu KDV Beyannamesi İle Beyan Edilen KDV'nin İndirim Yapılacağı Döneme İlişkin Genel Düzenleme:**

“Ocak/2024 vergilendirme döneminden itibaren vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar tarafından tevkif edilen ve 2 No.lu KDV Beyannamesiyle beyan edilen KDV'nin ödendiği vergilendirme dönemine ilişkin 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılması gerektiği” yönünde genel bir düzenleme yapılmaktadır.

Vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar tarafından tevkif edilen ve beyan edilen ancak kısmen ödenen KDV'nin ödendiği kısım itibarıyla indirim konusu yapılması mümkündür.

##### **2- Kanuni Süresinde Beyan Edilerek Kanuni Süresinde Ödenen 2 No.lu KDV Beyannamesinde Yer Alan KDV'nin İndirim Yapılacağı Dönem:**

Ancak, vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar tarafından tevkif edilen ve kanuni süresinde 2 No.lu KDV Beyannamesiyle beyan edilerek kanuni süresinde ödenen KDV'nin 2 No.lu KDV Beyannamesinin ait olduğu döneme ilişkin 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılması, yukarıda belirlenen genel düzenlemeden farklı olarak uygun bulunmuştur. Konuya ilişkin Taslakta verilen örnek aşağıdaki gibidir.

**Örnek 1:** (D) A.Ş. 8/1/2024 tarihinde 100.000 TL karşılığında ağaç ve orman ürünleri teslim almıştır. Şirketin bu alımla ilgili olarak sorumlu sıfatıyla beyan edeceği 10.000 TL KDV'yi 2 No.lu KDV Beyannamesiyle 21/2/2024 tarihine kadar beyan etmesi gerekmektedir. 2 No.lu KDV Beyannamesiyle beyan edilen ve tahakkuk eden 10.000 TL KDV'nin 23/2/2024 tarihine kadar ödenmesi halinde, bu tutar mükellef tarafından Ocak/2024 dönemine ilişkin 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılacaktır.

##### **3- Kanuni Süresinde Verilen Ancak, Kanuni Süresinden Sonra Yapılacak Ödemelerde İndirim Dönemi:**

Kanuni sürede verilmekle birlikte, kanuni sürede ödenmeyen 2 No.lu KDV tutarı, ödemenin yapılacağı döneme ait 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir. Konuya ilişkin Taslakta verilen örnek aşağıdaki gibidir.

**Örnek 2:** (S) Ltd. Şti. (G) güvenlik şirketinden Temmuz/2024 ayı içerisinde özel güvenlik hizmeti satın almıştır. Bu hizmet alımı ile ilgili olarak (S) Ltd. Şti. tarafından sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesiyle 21/8/2024 tarihinde beyan edilen ve tahakkuk eden 50.000 TL

KDV 26/8/2024 tarihinde ödenmiştir. (S) Ltd. Şti. tarafından kanuni süresinden sonra ödenen KDV, ödemenin yapıldığı tarihi kapsayan dönem olan Ağustos/2024 dönemi 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılacaktır.

**4- Kanuni Süresinden Sonra Verilecek 2 No.lu KDV Beyanında Tahakkuk Eden Vergilerde İndirim Dönemi:**

Kanuni süresinden sonra verilecek 2 No.lu KDV Beyannamesinde tahakkuk edecek KDV'ler genel düzenlemeler çerçevesinde ödendiği döneme ait 1 No.lu KDV Beyanında indirim konusu yapılabilecektir. Konuyla ilgili Taslakta verilen örnek aşağıdaki gibidir.

**Örnek 3:** (D) Yapı İnşaat A.Ş. 24/4/2024 tarihindeki inşaat demiri alımı nedeniyle tevkif ettiği vergiye ilişkin 2 No.lu KDV Beyannamesini süresinden sonra 20/6/2024 tarihinde beyan etmiş ve tahakkuk eden 125.000 TL KDV'nin 25.000 TL'sini 21/6/2024 tarihinde, kalan

100.000 TL'lik kısmını 2/7/2024 tarihinde ödemiştir. (D) Yapı İnşaat A.Ş. tarafından ödenen KDV'nin 25.000 TL'si Haziran/2024 dönemine ilişkin 1 No.lu KDV Beyannamesinde, 100.000 TL'si de Temmuz/2024 dönemine ilişkin 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılacaktır.

**V- TEVKİFATTAN VE DİĞER İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMLERDEN DOĞAN KDV İADE ALACAKLARININ MAHSUBEN İADE TALEPLERİNDE "BELGE" VE "BELGE MUHTEVİYATI" EKSİKLİKLERİNE YÖNELİK DÜZENLEMELER**

**1- Mahsuben KDV İade Taleplerinde "Belge" ve "Belge Muhteviyatı" Eksikliği Ayrımı, Farkı ve Önemi:**

Tebliğ Taslağı'nın 7 ve 14'üncü maddeleri ile; tevkifattan ve diğer iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan mahsuben KDV iadelerinde vergi daireleri tarafından yazılacak eksiklik yazısı konuları arasında yer alan "belge" eksikliklerinde eksiklik yazısı yazılmasını sağlayan "belge ya da" ibaresi, Tebliğin (I/C-2.1.5.2.1.) bölümü altıncı paragrafından ve (IV/A-2.1.2.) bölümünün dördüncü paragrafından kaldırılmaktadır.

Mahsuben iade taleplerinde, iade hakkı doğuran her bir işlem itibariyle, ibrazı zorunlu belgeler Tebliğin ilgili bölümlerinde tek tek belirlenmiştir.

Bu güne kadarki uygulamalarda mahsuben iade talepleri sırasında, ibrazı zorunlu belgelerden biri veya birkaçının verilmemiş veya sisteme girilmemiş olması durumunda, Tebliğde yer alan "... belge yada belgelerdeki muhteviyat eksikliklerini..." ibaresinden dolayı, belge eksiklikleri durumunda da, vergi daireleri tarafından yazılan eksiklik yazıları ile verilen süre içinde belgenin tamamlanması halinde mahsup işlemleri dilekçe tarihi itibariyle yerine getiriliyordu.



Tebliğde ayrı yerlerinde hem mahsup için ibrazı zorunlu belgeler arasında sayılan hem de verilmemesi halinde eksiklik yazısı ile bildirilmesi gerekenler arasında yer alan "belge" ibaresi nedeniyle zaman zaman mükelleflerle Mali idare arasında ihtilaflar olabiliyordu.

Şöyle ki; örneğin tevkifattan doğan KDV iade taleplerinde ibrazı zorunlu belgeler arasında yer alan "indirilecek KDV "listesi ibraz edilmeden, veya teminat karşılığı mahsuben iadelerde "teminat" verilmeden mahsup talep edilebiliyordu.

Bundan böyle, mahsuben iade taleplerinde her bir iade hakkı doğuran işlem itibarıyla ibrazı zorunlu olan belgelerden birinin ibraz edilmemiş olması halinde mahsup talebi geçersiz sayılabilecek ve Mali idarenin eksiklik yazısı yazmasına gerek kalmadan, mahsup talebi red edebilmesi mümkün olabilecektir.

Belge muhteviyatı eksikliği ise, ibrazı zorunlu belgenin ibraz edilmiş ancak muhteviyatında bir eksikliğin tespiti halinde ise, Mali İdare önceden olduğu gibi, eksiklik yazısı yazarak belge muhteviyatı eksikliğini tamamlanmasını isteyecektir. Örneğin iade için ibrazı zorunlu teminat mektubunun süresinde verilmiş olmasına rağmen iade döneminin hatalı yazıldığı tespit, ibrazı zorunlu indirilecek KDV listesinin süresinde verilmesine rağmen KDV Beyanı ile uyumlu olmaması, ibrazı zorunlu yüklenilen listenin süresinde verilmesine rağmen listede hataların tespit edilmesi vb. durumlarda mahsup talebi red edilmeden, mükellefe eksikliğin giderilmesine yönelik eksiklik yazısının yazılmasına devam edilecek ve verilen 30 günlük sürede eksiklerin tamamlanması halinde gecikme zammı hesaplanmadan, dilekçe tarihi itibarıyla mahsup işlemleri yerine getirilebilecektir.

## ***2- KDV İade Taleplerinde Belge Muhteviyatı Eksikliklerinde Verilen 30 Günlük Süre Sonunda Eksikliğin Tamamlanmasında Gecikme Zammı Hesaplama Süresi Yeniden Belirleniyor:***

Taslağın 7 ve 14'üncü maddeleri ile, Tebliğin (I/C-2.1.5.2.1.) bölümünün altıncı paragrafında ve (IV/A-2.1.2.) bölümünün dördüncü paragrafındaki son cümleler aşağıdaki şekilde değiştirilmektedir:

"30 günlük ek süreden sonra eksiklikleri gideren mükelleflerin mahsup talepleri ise eksikliklerin giderildiği tarih itibarıyla yerine getirilir ve eksiklik yazısının mükellefe tebliğ edildiği tarih ile mükellefin eksiklikleri tam olarak giderdiği tarih arasında geçen süre için gecikme zammı uygulanır. Bu talebe ilişkin vergi dairelerinde yapılan işlemler sırasında geçen süreler için ise gecikme zammı uygulanmaz."

Değişiklik öncesinde, eksikliklerin 30 günlük ek süreden sonra giderilmesi durumunda gecikme zammı "borcun vadesinden mahsup tarihine kadar geçen süre için" hesaplanmaktaydı.

Değişiklik sonrasında, eksikliklerin 30 günlük ek süreden sonra giderilmesi durumunda gecikme zammı "eksiklik yazısının mükellefe tebliğ edildiği tarih ile mükellefin eksiklikleri

*tam olarak giderdiği tarih arasında geçen süre için* hesaplanması yönünde düzenleme yapılmaktadır.

Düzenleme öncesinde, Mali İdare tarafından mahsup taleplerine ilişkin dosya incelemelerinin zaman alması ve eksiklik yazısının aylar sonra yazılması durumunda, mükellefin 30 günlük süre içinde eksiklikleri tamamlayamaması vb. durumlar nedeniyle gecikme zammının, mahsup talep edilen borcun normal vade tarihinden eksikliklerin tamamlandığı tarihe kadar uygulanması durumu ihtilaf konusu olmakta olmaktadır.

Yapılmakta olan bu düzenleme, idarenin mahsup işlemlerini geciktirmesinden dolayı eksiklik yazılarının geç yazılmasından kaynaklı, mükelleflerin karşılaşılabilecekleri muhtemel gecikme zammı külfetinden korumaya yönelik haklı ve yerinde bir düzenleme olacaktır.

### **KAYNAKÇA :**

- *KDV Genel Uygulama Tebliği*

-*KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Taslağı (Seri No:50)*