

# SORUMLU SIFATIYLA KDV BEYANININ PİŞMANLIKLA VERİLMESİ HALİNDE KDV İNDİRİM ZAMANI VE MUHASEBE KAYITLARI

## SORUMLU SIFATIYLA KDV BEYANININ PİŞMANLIKLA VERİLMESİ HALİNDE KDV İNDİRİM ZAMANI VE MUHASEBE KAYITLARI

**Güray ÖĞREDİK**

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir  
Mazars&Denge Denetim YMM A.Ş.

E-Yaklaşım, Haziran 2007

### 1- GİRİŞ

Çalışmamızda sorumlu sıfatıyla (2) numaralı KDV beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi gereken katma değer vergisine ilişkin olarak pişmanlıkla beyan verilmesi halinde, beyan edilecek verginin (1) numaralı KDV beyannamesinde hangi dönemde indirileceği ve buna ilişkin muhasebe kayıtları açıklanacaktır.

### 2- SORUMLU SIFATIYLA KDV BEYANI

KDV Kanununun 9. maddesine göre ve Maliye Bakanlığı'nca tesis edilen çeşitli vergi konularında mükellefler sorumlu sıfatıyla KDV beyanı yapmak zorundadırlar. (2) numaralı KDV beyannamesi ile beyan edilen KDV'si bilindiği üzere aynı zamanda (1) numaralı KDV beyannamesinde de aynı dönemde indirim konusu yapılır. Mükellefin (1) numaralı KDV beyannamesinde de en az sorulu sıfatıyla KDV beyanı kadar ödenecek KDV çıkıyorsa, sorumlu sıfatıyla beyan edilen ve ödenen KDV ilave bir finansal yük doğurmaz. Ancak, (1) numaralı KDV beyanında devreden KDV çıkıyorsa (2) numaralı KDV beyanı ile ödenecek vergi, mükellef için söz konusu dönemde ilave bir finansal yüküdür.

### 3- KDV İNDİRİM ZAMANI

Bilindiği gibi bu konu hakkında ilgili Kanun maddeleri, KDV Kanunu madde 29 ve 34'dür. Özellikle 29/3 maddesine göre; "**İndirim hakkı vergiyi doğuran olayın vukuu bulduğutakvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir.**"

### 4- VERGİYİ DOĞURAN OLAYA AİT TAKVİM YILI AŞILDIKTAN SONRA TESPİT EDİLEN EKSİK SORUMLU SIFATIYLA KDV BEYANINA İLİŞKİN PİŞMANLIKLA BEYANNAME VERİLMESİ

Örneğin; 2004 yılı ocak ayında meydana gelen ve sorumlu sıfatıyla KDV beyanı gerektiren bir işlem için mükellef (2) numaralı KDV beyanını vermemiştir. Eksik beyan yapıldığı 2007 yılı temmuz döneminde tespit edilmiştir.

Bu durumda mükellef 2004 yılı ocak dönemine ait olmak üzere (2) numaralı KDV beyannamesini, pişmanlıkla 2007 temmuz ayında verebilecektir. Ancak bu tespit, vergi inceleme elemanlarınca yapılırsa bu durumda ikmalen veya re'sen tarhiyat yapılacaktır. Aradaki fark şu olacaktır ki, mükellef kendi hatasını görür ve VUK madde 371 kapsamında pişmanlıkla beyanda bulunursa, kendisine vergi ziyai cezası kesilmez, sadece gecikme cezası uygulanır. Ancak, tarhiyat ikmalen veya re'sen olursa bu durumda gecikme cezası yanında ayrıca VUK madde 341 ve 344 kapsamında vergi ziyai cezası da uygulanacaktır.

Kanunun 29/3 maddesine göre, vergiyi doğuran olay 2004 takvim yılı içerisinde gerçekleşmiştir. Bu durumda mükellef 2007 yılında pişmanlıkla vereceği (2) numaralı KDV beyanında yer alan KDV'sini ayrıca indirim hakkına sahip midir? Sahip ise indirim, 2004 yılı ocak ayının (1) numaralı KDV beyannamesinde mi olacaktır? Cevap evet ise, bu durumda (1) numaralı KDV beyanları da geçmişten bugüne düzeltilecek midir? Ara dönemlerde (1) numaralı KDV beyanında fazla KDV ödemesi olursa bu fazla ödemeler mükellefe iade edilecek midir?

Lafzi olarak bakılacak olursa, vergiyi doğuran takvim yılı geçilmiştir. Her iki beyandaki vergi konuları farklıdır. Mükellef cezası ile birlikte (2) numaralı KDV beyanını yapacaktır ancak Kanunun 29/3. maddesine göre indirim hakkı kaybedilmiştir denebilir. Ancak 49 numaralı KDV genel tebliğinde [1] yapılan açıklama aşağıdaki gibidir.

#### **"B - SORUMLU SIFATIYLA ÖDENEN KATMA DEĞER VERGİSİNİN İNDİRİMİ**

Katma Değer Vergisi Kanununun 29 ve 34. maddeleri gereğince, mükellefler yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, faaliyetlerine ilişkin olarak yükledikleri katma değer vergisini indirebilmektedirler.

Buna göre, aynı Kanunun 9. maddesi gereğince sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisinin, 2 no.lu katma değer vergisi beyannamelerine dayanılarak indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

***Sorumlu sıfatıyla beyanın hiç yapılmadığının veya eksik yapıldığının tespiti üzerine bu vergilerin ikmalen veya re'sen tarhedilmesi halinde de tarhedilen vergi aslı indirim konusu yapılabilecektir. İndirim, ikmalen veya re'sen tarhedilen vergi aslının vergi dairesine ödenmesi ve ödemenin gerçekleştiği takvim yılı aşılmaması şartıyla kanuni defterlere kaydedildiği dönemde, (1) numaralı katma değer vergisi beyannamesi ile yapılacaktır."***

Bu açıklamalara göre mükellef, 2004 yılı ocak ayına ait olan ve zamanında yapılmayan sorumlu sıfatıyla beyanını 2007 yılı temmuz ayında pişmanlıkla yapması halinde, sorumlu sıfatıyla beyan ettiği tutarı aynı zamanda 2007 yılı temmuz ayına ait (1) numaralı KDV beyanında indirim olarak gösterecek ve kayıtlarında da 191 numaralı İndirilecek KDV hesabına alacak, sorumlu sıfatıyla KDV ise 360 numaralı Ödenecek Vergiler hesabında gösterilecektir. Gecikme cezaları ise elbette kanunen kabul edilmeyen gider olacaktır. Ancak dikkat edilecek bir önemli hususta, pişmanlıkla beyan yapılan takvim yılı içerisinde vergi mutlaka olarak ödenmiş olmalı ve defter kayıtlarına da alınmış olmalıdır. Aksi halde indirim hakkı kaybedilecektir.

Tebliğdeki düzenleme özel bir durumdur. Söz konusu indirim hakkının, geçmiş dönem beyannamelerini etkilemeksizin pratik bir şekilde kullanılabilmesi amaçlanmıştır. Yani burada ödeme esasının ön plana alınması, normal süresi içinde veya pişmanlıkla verilen (2) nolu beyannamelere ilişkin indirim hakkının, bu beyanın ilgili olduğu ay itibarıyla kullanılmasına engel değildir. [2]

#### **5- TEBLİĞ HAKKINDAKİ GÖRÜŞLERİMİZ**

Bize göre 49 numaralı KDV genel tebliğinin ilgili kısmı Kanunun 29/3. maddesine aykırıdır. Kanun açıkça, vergiyi doğuran olayın vukuu bulunduğu takvim yılı aşılması durumunda KDV indirimine izin vermemektedir. Sorumlu sıfatıyla KDV beyanının yapılması aynı zamanda (1) numaralı KDV beyanında da indirim hakkını doğurmaktadır. Ancak Kanun verginin indirimini ayrıca düzenlemiştir.

Nasıl ki, muhtasar beyanname ile geçmişe dönük olarak pişmanlıkla bir beyanda bulunulduğunda dönemsellik ilkesi gereği vergi aslı dahi kanunen kabul edilmeyen gider oluyorsa, bizce KDV kanunu 29/3. gereği geçmiş takvim yıllarında doğmuş sorumlu sıfatıyla KDV beyanına ilişkin olarak ilerleyen takvim yıllarında pişmanlıkla beyan yapılması halinde veya ikmalen ya da re'sen tarhiyat sonucunda (1) numaralı KDV beyanında indirim yapılmamalıdır. Ancak, mevcut genel tebliğ mükellefler lehine ve pratik bir uygulamadır.

**Güray ÖĞREDİK**

**Serbest Muhasebeci Mali Müşavir**

**Mazars&Denge Denetim YMM A.Ş.**

**Vergi Departmanı, Müdür Yardımcısı**

---

[1] Tebliğ 20/07/1995 tarih ve 22349 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

[2] MAÇ, Mehmet; “KDV Uygulaması”, Denet Yayıncılık, 4. Baskı, sayfa: 34.3