

DÖNEMSELLİK VE TAHAKKUK İLKELERİ ÇERÇEVESİNDE CİRO PRİMİNDE KDV KANUNU MADDE 35 KAPSAMINDA MATRAHTA DEĞİŞİKLİĞİN VUKU BULDUĞU DÖNEM İLE GELİR VE GİDERİN AİT OLDUĞU DÖNEMİN TESPİTİ

Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi
Eylül 2013 Sayısında Yayınlanmıştır

1- GİRİŞ

Bilindiği üzere KDV mevzuatı açısından 116 No.lu KDV Genel Tebliği ile ciro primlerinde idari görüş değişikliği yapılmıştır. Buna göre, ciro primleri “hizmet” olarak değil “asıl işlemin matrahında değişikliğe neden olan bir işlem” olarak görülmeye başlanmıştır. Buna bağlı olarak, ciro priminin tahakkuk ettiği (hesaplanarak kesinleştiği, hak sahibi tarafından talep edilebilir hale geldiği) zamanın tespiti ile KDV Madde 35’de yer verilen asıl işleme ilişkin KDV matrahının değişmesi hükümleri arasındaki ilişkinin incelenmesi, buna bağlı olarak KDV indirim ve beyan zamanının tespiti ile prim tutarının gider ve gelir olarak beyan edilmesi gereken hesap döneminin tespitine yönelik inceleme ve görüşlerimiz bu çalışmanın konusunu oluşturmaktadır.

Çalışmamızda ciro primi olarak ifade ettiğimiz kavram “*Fatura ve Benzeri Belgelerde Ayrıca Gösterilmeyip, Yıl Sonlarında, Belli Bir Dönem Sonunda ya da Belli Bir Ciro Aşıldığında Yapılan İskontolar*” olarak dikkate alınmalıdır.

2- CİRO PRİMİNE MALİYE İDARESİNİN TARİHSEL YAKLAŞIMI

31.12.1987 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanan 26 No.lu KDV Genel Tebliğinin (L/2) no.lu ciro primleri mevzuu aşağıdaki şekilde düzenlenmişti.

“L - İSKONTO UYGULAMASI:

2. Fatura ve Benzeri Belgelerde Ayrıca Gösterilmeyip, Yıl Sonlarında, Belli Bir Dönem Sonunda ya da Belli Bir Ciro Aşıldığında İskontolarda Durum:

Fatura ve benzeri belgelerde ayrıca gösterilmeyip, yıl sonlarında, belli bir dönem sonunda ya da belli bir ciro aşıldığında (satış primi, hasılat primi, yılsonu iskontosu gibi adlarla) yapılan ödemeler ise katma değer vergisine tabi olacaktır. Zira, bu tür bir iskonto doğrudan satılan malla ilgili değildir. Burada söz konusu olan iskonto, firmanın yaptığı ek bir çalışmanın yada çabasının sonucu olarak doğmaktadır. Dolayısıyla yapılan iş ana firmaya karşı verilen bir hizmettir. Çünkü, ana firma ile satıcı firma arasında düzenlenen sözleşmeye göre (yazılı veya sözlü), satıcı firma sözleşmenin hükümlerine uygun olarak belli bir çabayı göstermiştir ki (belli bir hizmeti vermiştir ki) ek ödemeye (iskontoya) hak kazanmıştır.

Bu nedenle, yukarıda belirtilen şekilde uygulanan ve Katma Değer Vergisi Kanununun 4. maddesi çerçevesinde "hizmet" kapsamına giren bu işlemlere ait iskontolar, aynı Kanunun 1/1. maddesi uyarınca vergiye tabi tutulacaktır.”

Görüldüğü üzere Maliye İdaresi 26 No.lu KDV Genel Tebliğindeki yaklaşımı ile ciro prime konu işlemi “hizmet” olarak değerlendirmektedir.

19.01.2012 tarihli Resmi Gazete’de yayınlanan 116 No.lu KDV Genel Tebliğinin (6.2) no.lu bölümünde ise ciro primleri mevzuu aşağıdaki şekilde yeniden düzenlenmiştir:

“6. İSKONTO UYGULAMASI

6.2. Fatura ve Benzeri Belgelerde Ayrıca Gösterilmeyip, Yıl Sonlarında, Belli Bir Dönem Sonunda ya da Belli Bir Ciro Aşıldığında Yapılan İskontolar

KDV Kanununun 35 inci maddesi ile KDV matrahında çeşitli sebeplerle değişiklik vuku bulunduğu hallerde, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükelleflerin, bunlar için borçlandığı vergiyi; bu işlemlere muhatap olan mükelleflerin ise indirme hakkı bulunan vergiyi değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin vuku bulunduğu dönem içinde düzeltmelerine imkân sağlanmıştır.

Fatura ve benzeri belgelerde ayrıca gösterilmeyip, yıl sonlarında, belli bir dönem sonunda ya da belli bir ciro aşıldığında (satış primi, hasılat primi, yıl sonu iskontosu gibi adlarla) yapılan iskontolar esas itibarıyla, asıl işleme ilişkin KDV matrahının değişmesi sonucunu doğurmaktadır. Dolayısıyla, KDV matrahında değişiklik vuku bulunduğu bu gibi durumlarda KDV Kanununun 35 inci maddesine göre düzeltme yapılması gerekmektedir.

Bu itibarla, fatura ve benzeri vesikalarda gösterilmeyip belli bir dönem sonunda ya da belli bir ciro aşıldığında yapılan iskontolar nedeniyle KDV matrahında değişiklik vuku bulunduğu hallerde düzeltme işlemi, alıcı tarafından satıcı adına bir fatura ve benzeri belge düzenlenmek ve bu amaçla düzenlenecek belgede, KDV matrahında değişikliğe neden olan iskonto tutarına ilk teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlem için geçerli olan KDV oranı uygulanmak suretiyle yapılacaktır.”

Görüldüğü üzere Maliye İdaresi yaklaşık 25 yıl sonra ciro primlerini bağımsız bir hizmet olarak görmekten vazgeçmiş, ciro primine konu tutarın asıl işleme konu KDV matrahında bir değişiklik olduğu ve KDV Kanunu Madde 35 çerçevesinde matrahta değişikliğin vuku bulunduğu dönemde düzeltme işlemi yapılması gerektiğini açıklamıştır.

3- MATRAHTA DEĞİŞİKLİK VUKU BULMASI NE DEMEKTİR?

KDV Kanunu’nun 35. Maddesi aşağıdaki gibidir:

*“Malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlem den vazgeçilmesi veya sair sebeplerle **matrahta değişiklik vuku bulunduğu hallerde**, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükellef bunlar için borçlandığı vergiyi; bu işlemlere muhatap olan mükellef ise indirme hakkı bulunan vergiyi **değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin vuku bulunduğu dönem içinde** düzeltir. Şu kadar ki, iade olunan malların fiilen işletmeye girmiş olması ve bu girişin defter kayıtları ile beyannamede gösterilmesi şarttır.”*

1 No.lu KDV Genel Tebliğinde de aşağıdaki açıklamaya yer verilmiştir.

“Katma Değer Vergisi Kanununun 35. maddesine göre, iade olunan malların fiilen işletmeye girmiş olması ve bu girişin defter kayıtları ile beyannamede gösterilmesi şartıyla malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlem den vazgeçilmesi veya sair sebeplerle matrahta değişiklik vukubulduğu hallerde, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükellef bunlar için borçlandığı vergiyi bu işlemlere muhatap olan mükellef ise indirime hakkı bulunan vergiyi

değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin vuku bulduğu vergilendirme dönemi içinde düzelteceklerdir.”

Matrahta değişiklik olduğunun kabul edilebilmesi için;

- Malların iade edilmesi,
- İşlemin gerçekleşmemesi,
- İşlemden vazgeçilmesi veya,
- Sair bir sebebin var olması gerekmektedir.

Burada matrahta değişiklik olarak ifade edilen durum, daha önce yapılmış olan ve “asıl işlem” olarak kabul edilen bir mal teslimi ya da hizmet ifasına konu işlemin (ya da işlemler toplamının) bedelinde (bedelleri toplamında) (KDV matrahında/ KDV matrahları toplamında) tarafların karşılıklı olarak anlaşmaları sonucunda tutarsal bir değişiklik yaratılmasıdır. Örneğin: Satılan bir mal ile ilgili olarak ortaya çıkan kusur nedeniyle alıcı malı iade etmişse iade faturası düzenleyecektir. Bu işlem asıl işleme (mal satış işlemine) bağlı bir matrahta düzeltimdir. Diğer bir örnek; alıcı alış fiyatında değişiklik olmasını sağlamıştır ve satıcıya fiyat farkı faturası düzenlemiştir. Bu fiyat farkı faturası asıl işleme bağlı matrahta (ilk düzenlenen mal satış faturasındaki KDV matrahında) bir düzeltimdir.

KDV Madde 35’e göre konumuz açısından ciro primlerinde bu ancak “sair sebepler” başlığı altında olabilir. Bu sair sebep ise ilgili genel tebliğlerde “*Fatura ve Benzeri Belgelerde Ayrıca Gösterilmeyip, Yıl Sonlarında, Belli Bir Dönem Sonunda ya da Belli Bir Ciro Aşıldığında Yapılan İskontolar*” olarak ifade edilmiştir.

Düzeltilme işlemi, bu işlemi gerekli kılan nedenlerin meydana geldiği; örneğin, malların iade edildiği, işlemin gerçekleşmediği ya da işlemde vazgeçildiği tarihin rastladığı vergilendirme dönemi içinde yapılacaktır. Bu durumda, **değişikliği gerekli kılan nedenler** ister vergiye tabi işlemin yapıldığı dönemde, isterse daha sonraki dönemde meydana gelsin, gerekli **koşulların varlığı halinde dönem farkı gözetilmeden düzeltme işlemi yapılabilecektir. Değişikliği gerekli kılan nedenlerin meydana geldiği vergilendirme dönemini takip eden dönemlerde düzeltme yapılamayacaktır.** Örneğin; vergiye tabi işlem Ocak döneminde yapılmış, değişiklik nedeni olay da bu dönemde meydana gelmiş ise, gerekli düzeltme işlemi Ocak döneminde yapılacaktır. Şubat veya izleyen vergilendirme dönemlerinde yapılamayacaktır.¹

4- 116 NO.LU TEBLİĞ İLE GETİRİLEN YAKLAŞIM SONRASINDA CİRO PRİMİNDE KDV’NİN BEYAN VE İNDİRİM ZAMANI

4.1. 26 No.lu KDV Genel Tebliği Dönemi:

26 no.lu KDV genel tebliği ciro primi işlemlerini bağımsız bir işlem ve dolayısıyla da “hizmet” olarak gördüğü için, KDV Kanunu’nun 10/a ve 29/3 maddeleri açısından sorunlar yaşanabilmekteydi.

Kanununun 10/a maddesi aşağıdaki gibidir:

“Vergiye Doğuran Olay:

¹ Prof. Dr. Şükrü Kızılot, “Açıklamalı ve İçtihatlı Katma Değer Vergisi Kanunu ve Uygulaması”, Yaklaşım Yayıncılık, 5. Baskı, 2010, Sayfa: 1574

a) Mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması anında meydana gelir.”

Kanununun 29/3 maddesi ise aşağıdaki gibidir:

“İndirim hakkı vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılı aşmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir.”

Görüldüğü gibi, ciro primi bir “hizmet” olarak görüldüğü vakit, ciro primi belirli bir dönem boyunca yapılan alımlar sonucunda hak ediliyorsa, söz konusu **hizmet bu belirli dönem içinde verilmiş kabul edilmekte ve aynı dönem içinde alıcının faturasını düzenlemesi ve aynı dönem içinde KDV’ni beyan etmesi**, satıcının **aynı dönem içinde faturayı defter kayıtlarına alması ve indim konusu yapması** gerekmektedir. Ciro primi bir hizmet olarak görüldüğünde, KDV Kanununa öre hizmetin verildiği anda alıcının ciro primi faturasını düzenlemesi, satıcının ise söz konusu işlemin/hizmetin ifa edildiği (vergiyi doğuran olayın meydana geldiği) takvim yılı içinde söz konusu faturayı kayıtlarına alması ve her iki tarafından KDV mevzuatı açısından ilgili vergilendirme dönemi içinde KDV beyannamelerine söz konusu KDV tutarını dahil etmeleri gerekmektedir. Örneğin: 01.01.2011 – 31.12.2011 dönemi boyunca (A) A.Ş.’den yaptığı alımlar karşılığı ciro primine hak kazanan (B) A.Ş., en geç 31.12.2011 tarihli olarak ciro primi faturasını düzenlemek ve Aralık 2011 KDV beyannamesine bu KDV tutarını hesaplanan KDV olarak dahil etmek zorundaydı. Aynı şekilde, (A) A.Ş.’de 2011 yılı defter kayıtlarına bu faturayı almak ve Aralık 2011 dönemi KDV beyannamesinde bu KDV tutarını indirilecek KDV olarak beyan etmeliydi.

Faturaların ertesi yıla sarkması halinde (A) A.Ş. açısından dönemsellik gereği hem gider reddi hem de KDV indiriminin reddi söz konusu olmaktadır. (B) A.Ş. için de hasılatını ve KDV beyanını geç yaptığı eleştirisi yapılmaktaydı.

4.2. 116 No.lu KDV Genel Tebliği Dönemi:

116 No.lu KDV Genel Tebliği ile ciro primi işlemleri artık bağımsız bir işlem, hizmet olarak görülmemektedir. Ciro primine konu tutar asıl işleme bağlı matrahta bir düzeltim olarak değerlendirilmektedir.

KDV Kanunu Madde 35’e göre, “değişikliğin vuku bulunduğu dönem içinde” düzeltme yapılması gerekmektedir. Düzeltme, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükellefin bunlar için borçlandığı vergiyi; bu işlemlere muhatap olan mükellefin ise indirme hakkı bulunan vergiyi düzeltmesi şeklinde olacaktır.

Çalışmamız açısından en önemli soru işareti burada oluşmaktadır. **Ciro primlerinde matrahta değişikliğin vuku bulunduğu zaman ne zamandır?**

Ciro primleri artık hizmet olarak görülmediği için söz konusu ciro primi hesabına esas alımların yapıldığı dönemde daha önce ifa edilmiş bir hizmetten bahsedilmesi mümkün değildir. Bununla birlikte, **CİRO PRİMİNİN HERHANGİ BİR ŞEKİLDE HESAPLANABİLMESİNİN MÜMKÜN OLDUĞU GÜN İTİBARIYLA MATRAHTA DEĞİŞİKLİĞİN DE VUKU BULDUĞU KABUL EDİLMELİ MİDİR?** Somut bir şekilde örnekleyecek olursak, taraflar arasında yazılı bir sözleşme varsa ve bu sözleşmede bir takvim

yılı boyunca yapılan alımlar sonucunda belirli bir haddin aşılması halinde ciro primine hak kazanılacağı yazılmışsa, bu durumda **yılın son günü itibariyle (31/12) matematiksel olarak ciro primi miktarı hesaplanabilir olacağı için, matrahta değişikliğin de aynı gün itibariyle (Katma Değer Vergisinde dönem “ay” olduğu için Aralık KDV dönemi itibariyle) oluştuğu mu kabul edilecektir?**

Bize göre, **yazılı bir sözleşme varsa** ve bu sözleşmeye göre 31/12 günü itibariyle yapılan son alım sonrasında ciro primine esas alımlar tamamlanmış ve ciro primi hesaplanabilir duruma gelmişse KDV Kanunu Madde 35 açısından matrahta değişikliğin vuku bulunduğu ve dolayısıyla tarafların karşılıklı matrahta düzeltim yapmaları gereken (alıcının ciro primi faturasını düzenlemesi gereken) dönem Aralık vergilendirme dönemidir.

Ortada **yazılı bir sözleşme yoksa**, taraflar takip eden yıl içinde (Örneğin: Ocak, Şubat veya Mart) ciro primi hususunu bilahare görüşerek karara bağlamışlar ise, KDV mevzuatı açısından **bu kararın, görüşmelerin kesinleştiği vergilendirme dönemi** itibariyle ciro primi faturasının düzenlenmesi bize göre yasal mevzuatın lafzına uygundur. Örneğin: 01.01.2012 – 31.12.2012 dönemi işlemleri üzerinden alıcı ve satıcı taraf 2013 yılı Ocak ayında görüşmelere başlamış ve Şubat 2013 içinde ciro primi verilmesi, primin ne şekilde hesaplanacağı ve tutarı hususlarında mutabık kalmışlarsa ve bu işlemlerin zamanlarını e-posta yazışmaları ya da ek bir protokol ile ispat edebiliyorsa bize göre Şubat 2013 vergilendirme dönemi içinde matrahta değişiklik vuku bulmuştur ve Şubat 2013 dönemi içinde fatura düzenlenmesi mümkündür. Bu faturadaki KDV satıcı (ciro primini veren taraf) tarafından da defter kayıtlarına Şubat 2013 döneminde indirilecek KDV olarak alınabilecektir görüşüyoruz.

Ortada yazılı bir sözleşme olsa dahi, bu sözleşmede, “*Bir takvim yılı boyunca yapılan alımlar sonunda, takvim yılını takip eden ay içinde (veya takvim yılını takip eden ilk üç ay içinde) gerekli fiyat farkı, vade farkı ya da iade işlemleri sonrasında alım tutarı net olarak belirlenip, tarafların karşılıklı hesaplaşmaları sonrasında mutabık kalacakları oran ve tutar üzerinden ciro primi ödemesi yapılacaktır.*” minvalinde bir ifade bulunması halinde, KDV mevzuatı açısından “**asıl işleme bağlı matrahta değişikliğin vuku bulunduğu dönem**” tarafların karşılıklı olarak anlaştıkları dönem olarak kabul edilebilmelidir kanaatindeyiz.

Özetle, eski mevzuatta ciro primi dendiği anda işlem “hizmet” kavramı içinde değerlendirilmek zorundaydı ve dolayısıyla KDV Kanunu Madde 29/3 (“indirim hakkı vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılı içinde kullanılabilir” hükmü.) gereği hizmetin verildiğinin kabul edildiği dönemde indirim hakkı kullanılabiliyordu. Yine aynı şekilde KDV Kanunu hizmetin ifa edildiği dönemde vergiyi doğuran olay meydana geldiği için hesaplanan KDV beyanının da ilgili takvim yılı içinde yapılması zorunluydu. Yeni yaklaşımda ise, eğer kanaat getirici vesikalar vasıtasıyla ciro primi hesaplaşmalarının (diğer bir ifadeye, matrahta değişikliğin vuku bulunduğu dönemin) ertesi yıl içinde olduğu, bu hesaplaşmaların yılın son günü itibariyle yapılabilmesine ilişkin herhangi bir anlaşmanın veya verinin olmadığı, ertesi yıl içinde gündeme gelmek suretiyle kesinleştiği ve tahakkuk edebildiği ispat edilebilirse, faturalaşmalar ve KDV beyanları ile KDV indirimleri ertesi yıl içinde olabilecektir kanaatindeyiz.

5- CİRO PRİMİ TUTARINDA GİDER VE GELİR KAYDI AÇISINDAN TAHAKKUK VE DÖNEMSELLİK

Yukarıdaki bölümlerde, ciro primlerinin hizmet olarak değil de matrahta değişiklik olarak görülmesi sonrasında KDV'nin beyanı ve indirimi açısından görüşlerimize yer verilmiştir.

Söz konusu tutarın gider ve gelir kaydı açısından ise mevzuat ve muhasebe ilkeleri açısından bir değişiklik bulunmamaktadır. Netice itibariyle, 01.01.2012 – 31.12.2012 dönemindeki işlemlere (mal alımlarına) bağlı olarak hak edilen ve hesap edilen bir ciro primi tutarının tahakkuku (hesaplanarak kesinleşmesi, hak sahibi tarafından talep edilebilir hale gelmesi) 2013 yılı içinde olsa da, gider veya gelir olarak dikkate alınması gereken hesap dönemi 2012 takvim yılıdır. Dolayısıyla, yukarıda KDV mevzuatındaki yeni yaklaşıma bağlı olarak bazı durumlarda KDV beyan ve indiriminin ertesi takvim yılına sarkmasının kabul edilebilir ve savunulabilir bir durum olduğunu belirtmiş olsak da; gelir ve gider açısından söz konusu tutar, matrahta değişikliğe konu asıl işlem(ler)in yapıldığı hesap dönemine aittir ve 31.12 günü itibariyle muhasebe kayıtlarında gelir ve gider tahakkuku kayıtlarının yapılması ve kurumlar vergisi beyannamesine dahil edilmesi gerekir görüşünderiz. Resmi defterler yazdırıldıktan sonra (örneğin: hesap dönemini takip eden ilk üç ay sonrası, kurumlar vergisi beyanı yapılacak ay içinde) tutarın tahakkuk etmesi ve tahakkuka bağlı olarak KDV açısından matrahta değişikliğin vuku bulduğu dönem Nisan vergilendirme dönemi olması ve bu dönemde (bu ay içinde) faturaya bağlanması halinde; satıcı tarafından cari yıl kayıtlarına bu tutar KKEG olarak alınabilir, ancak bu tutar beyanname üzerinde “diğer indirim” olarak dikkate alınabilir, KDV tutarı ise Nisan döneminde indirim konusu yapılabilir; alıcı tarafından ise prim tutarı kayıtlara gelir olarak kaydedilir ancak cari yıl beyanlarında bu tutar diğer indirim olarak dikkate alınır, hesaplanan KDV cari dönemde beyan edilir, bir önceki yıla ait kurumlar beyannamesi üzerinde ise prim tutarı ilaveler içinde kurum kazancına eklenerek gösterilebilir düşüncesindeyiz.

Tabii bu noktada farklı yorumlar da oluşabilecektir. Örneğin: yılın son günü itibariyle bir ciro primi hesaplaması söz konusu değilse, ciro primi hesabına dayanak olabilecek daha önce imzalanmış herhangi bir sözleşme ya da yazışma dahi yoksa, söz konusu hesaplaşma yıl bittikten sonra gündeme gelmişse, bu durumda nasıl olur da bir önceki yıl ile dönemsellik açısından bağlantı kurulabilir?

Tahakkuk esasının gereği ticari kazançta bir hâsılatın ve giderin ilgili olduğu dönemin tespitinde tahsil edilmiş veya ödenmiş olmasının önemi yoktur. Ticari kazanç açısından gelirin ve giderin tahakkuk etmiş olması yeterlidir. Ancak **dönemsellik ilkesi gereği bir gelir veya gider tahakkuk etmiş olsa bile ilgili olduğu hesap dönemine intikali gerekir.** Nitekim VUK'nun 283, 287 ve 288'inci maddeleri bu hususu teyit eder niteliktedir. Bu nedenle gelecek dönemleri ilgilendiren giderler ve gelirler gelir tablosunda değil bilançoda yer alırlar. Ticari ve kurum kazancının **vergilendirilmesinde dönemsellik ilkesi, tahakkuk esasının önüne geçmektedir.** Fakat bu noktada göz ardı edilmemesi gereken husus bir gelirin ve giderin ticari kazancın ve kurum kazancının tespitinde dikkate alınması için tahakkuk etmesi gerektiğidir. Tahakkuk etmeyen bir gelirin ve giderin dönemsellik ilkesi gereği vergi matrahının tespitinde dikkate alınması mümkün değildir. Başka bir ifadeyle **dönemsellik ilkesinin işlerlik kazanabilmesi ancak vergi uygulaması açısından tahakkuk etmiş sayılma vasfını taşıyan bir gelir ve giderin mevcudiyetine bağlıdır.** Bu noktada **tahakkukun her zaman önce geldiğini fakat dönemsellik ilkesinin ise belirleyici olduğunu söyleyebiliriz.** ²

Peki, ertesi yıl Nisan ayında Kurumlar Vergisi Beyannamesi verilene kadar düzenlenen faturalarda Kurumlar Vergisi Beyannamesi üzerinde indirim ve ilaveler ile çözüm bulunabiliyor da, Nisan ayından sonra faturalaşma olursa ne yapılacaktır? Örneğin: 2012 yılındaki alımları nedeniyle bir alıcıya ciro primi ödemesi yapılmasına ertesi yıl Haziran 2013

² Hasan Yalçın, “Giderler”, Kılavuz Yayınları, Sayfa: 54

döneminde karar verilirse alıcı ciro primi faturasını 2013/Haziran döneminde düzenlerse, gelir ve gider hangi yıla ait olacaktır? Yukarıdaki yaklaşımımıza göre, her ne kadar tahakkuk 2013/Haziran'da gerçekleşmiş olsa da, bu gider ve gelir 2012 yılına aittir. Dolayısıyla, 2012 yılı kurumlar vergisi beyanları için düzeltme beyannamesi verilmesi gerekir görüşündeyiz.

6. SONUÇ

Ciro primi işlemleri kaynaklı düzenlenen faturalardaki KDV'nin indirimi ve beyanı ile bu faturalardaki tutarların gider ve gelir yazılacakları dönemlerin tespiti üzerine yıllardır çeşitli görüşler temelinde tartışmalar sürmektedir. KDV tartışmaları açısından bize göre 116 No.lu KDV Genel Tebliği yeni bir boyut açmıştır diyebiliriz. Mükelleflere tavsiyemiz, ciro primi hesaplaşmalarını mümkün olduğunca yılın sonuna bırakmadan yapmaları ve en geç hesap döneminin son günü itibariyle faturaların düzenlenmiş ve karşılıklı olarak kayıtlara alınmış olmasıdır. Ya da en geç kurumlar vergisi beyan dönemi gelmeden önce gerekli faturaların düzenlenmiş olması ve kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde dönemselik açısından kurum kazancına gerekli indirim ve ilavelerin yapılmasıdır. Ancak bu uygulamada her zaman mümkün olamayabilecektir. Bilhassa pazarlama stratejileri açısından bazı kararların alınması vergi ve muhasebede olduğu gibi kesin hesap dönemleri itibariyle olamamaktadır. Bu gibi durumlarda işlem yapılmadan önce mutlaka mali müşavirinizden görüş almanızı tavsiye ederiz.

GÜRAY ÖĞREDİK

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

MAZARS/DENGE

Vergi Departmanı, Kıdemli Müdür