

# KATMA DEĞER VERGİSİNİN İNDİRİMİ

Seyit Yaşar

Gelir İdaresi Grup Müdürü, Türkiye, e-mail: [seyit.yasar@gelirler.gov.tr](mailto:seyit.yasar@gelirler.gov.tr)

## 1- GİRİŞ

Bilindiği üzere Katma Değer Vergisi bir tedavül vergisi olup, teslim ve hizmetin yaratıldığı her aşamada söz konusu vergi istenebilir hale gelmektedir. Vergi sistemimizde kapsamlı bir yere sahip olan katma değer vergisinin en karmaşık ve önemli hususlarından birisi indirim mekanizmasının işleyişi konusudur. Bu makalemizde, Katma değer vergisinin **indirim zamanı** konusuna değinilecektir.

## 2- YASAL MEVZUAT

**Katma değer Vergisi Kanununun 29. maddesinde;** “1. Mükellefler, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak aşağıdaki vergileri indirebilirler:

- Kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisi,
- İthal olunan mal ve hizmetler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi,
- 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,
- (Ek: 28/12/2023-7491/30 md. Yürürlük:1/1/2024)Vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenen katma değer vergisi,

Citation/Atıf: YAŞAR, S. (2024). KATMA DEĞER VERGİSİNİN İNDİRİMİ. İZMİR SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER DAYANIŞMA DERGİSİ. 7(2): 237-266

Corresponding Author/ Sorumlu Yazar:  
Seyit Yaşar  
E-mail: [seyit.yasar@gelirler.gov.tr](mailto:seyit.yasar@gelirler.gov.tr)



Bu çalışma, Creative Commons Atıf 4.0 Uluslararası Lisansı ile lisanslanmıştır.  
This work is licensed under a Creative Commons Attribution 4.0 International License.

2. Bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tâbi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki dönemlere devrolunur ve iade edilmez. Şu kadar ki, 28 inci madde uyarınca Cumhurbaşkanlığı tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup indirilemeyen ve tutarı Cumhurbaşkanlığına tespit edilecek sınırı aşan vergi, bu mükelleflerin vergi ve sosyal sigorta prim borçları ile genel ve katma bütçeli idareler ile belediyelere olan borçlarına ya da döner sermayeli kuruluşlar ile sermayesinin % 51'i veya daha fazlası kamuya ait olan veya özelleştirme kapsamında bulunan işletmeler ile organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçlarına mahsuben ödenir. Ancak mahsuben iade edilmeyen vergi, Maliye Bakanlığınca belirlenen sektörler, mal ve hizmet grupları ve dönemler itibarıyla yılı içinde nakden iade edilebilir. Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen vergi izleyen yıl içinde talep edilmesi şartıyla nakden veya mükellefin yukarıda sayılan borçlarına mahsuben iade edilir. Cumhurbaşkanlığı, vergi nispeti indirilen mal ve hizmet grupları ile sektörler itibarıyla, iade hakkını kısmen veya tamamen ya da amortisman tabii iktisadi kıymetler dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisi ile sınırlı olmak üzere kaldırmaya; Maliye Bakanlığı, bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

3. İndirim hakkı vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir. **(7440 sayılı kanunun 16 ncı maddesiyle eklenen cümle; Yürürlük: 13.03.2023)** Şu kadar ki, boru hatları veya elektrik telleri ile taşınan ve sürekli akış hâlinde olan malların ithaline ilişkin olarak ithalatın yapıldığı vergilendirme dönemine ait katma değer vergisi beyannamesinin verilme süresi sonuna kadar ödenen katma değer vergisi, ithalatın yapıldığı dönemde indirim konusu yapılabilir.

4. Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen katma değer vergisi, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılabilir (Şu kadar ki Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan katma değer vergisinin bu fıkra kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınması şarttır.)

5. Maliye ve Gümrük Bakanlığı vergi indirimini uygulamasında doğabilecek aksaklıkları, vergi mükerrerliğine ve vergi muafiyetine meydan vermeyecek şekilde, bu Kanunun ana ilkelerine uygun olarak gidermeye ve indirimle ilgili usul ve esasları düzenlemeye yetkilidir..”;

**Katma değer Vergisi Kanununun 34. maddesinde;** “1. Yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait Katma Değer Vergisi, alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinden ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebilir.

2. Katma Değer Vergisinin fatura ve benzeri vesikalarda ayrıca gösterilmesine gerek görülmemeyen işlemlerde vergi indiriminin nasıl belgelendirileceği Maliye ve Gümrük Bakanlığınca tespit olunur.”;

**Katma değer Vergisi Kanununun 54. maddesinde;** “1. Katma değer vergisi mükellefleri, tutulması mecburî defter kayıtlarını bu verginin hesaplanmasına ve kontrolüne imkan verecek şekilde düzenlerler.

Bu kayıtlarda en az aşağıdaki hususların açıkça gösterilmesi şarttır :

a) Vergi konusu işlemlerin mahiyeti, vergisiz tutarları, hesaplanan vergi, indirilebilir vergi miktarları,

b) Vergiden istisna edilen işlemlerin, indirim hakkı tanınan ve tanınmayanlara göre mahiyeti ve ayırımı ile hesaplanan indirilebilir vergi miktarı,

c) İndirim konusu yapılamayacak işlemlerin niteliği ve bu işlemlerle ilgili vergi miktarları,

d) Matrah ve indirim miktarlarındaki değişmelerle, ödenen, terkin edilen ve iade olunan vergiler.

2. Emtia üzerine iş yapanlar, emtia envanterinde veya envanter defterinde, hesap dönemi sonunda mevcut emtiayı Katma Değer Vergisine tabi olan ve olmayanlar itibariyle tefrik edip göstermeye mecburdurlar.”;

**Katma değer Vergisi Kanununun 58. maddesinde;** Mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan Katma Değer Vergisi ile mükellefçe indirilebilecek Katma Değer Vergisi, Gelir ve Kurumlar Vergisi matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilmez.

**(7524 sayılı Kanunun 22 nci maddesiyle eklenen fıkra Yürürlük; 01.01.2030)** Şu kadar ki, bu Kanunun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi uyarınca indirilemeyecek katma değer vergisi, sonraki döneme devreden katma değer vergisi hesabından çıkarılarak özel bir hesaba alınır. Özel hesaba alınan sonraki döneme devreden katma değer vergisi, üç yıl içinde mükellefler tarafından yapılacak talep üzerine, Vergi Usul Kanununda düzenlenen zamanaşımı süreleri ile bağlı olmaksızın talep tarihinden itibaren bir yıl içerisinde yapılacak vergi incelemesi sonucunda incelemenin tamamlandığı yıla ilişkin gelir veya kurumlar vergisinin tespitinde gider olarak dikkate alınabilir. Bu suretle talepte bulunulmayan katma değer vergisi gider yazılamaz.

**(7524 sayılı Kanunun 22 nci maddesiyle eklenen fıkra Yürürlük; 01.01.2030)** Hazine ve Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulanmasında vergi incelemesi dışında farklı usuller tespit etmeye, maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.” hükümlerine yer verilmiştir.

### 3- ÖZELLİK ARZ EDEN HALLER

3065 sayılı Kanunun (29/1) inci maddesine göre mükellefler, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV'den, faaliyetlerine ilişkin olarak, kendilerine yapılan

teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'yi veya ithal ettikleri mal ve hizmetler dolayısıyla ödedikleri KDV'yi veyahut vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenen KDV'yi indirebilirler.

Mükellef, işi ile ilgili olarak satın aldığı veya ithal ettiği mallar veyahut yaptırdığı hizmetler dolayısıyla hesaplanan vergi ile sorumlu sıfatıyla beyan ederek ödediği vergiyi, teslim ettiği mallar veya yaptığı hizmetler dolayısıyla hesaplanan KDV'den indirir ve aradaki farkı vergi dairesine yatırır.

Mükellefin indirim konusu yaptığı vergi ise daha önceki safhada vergi dairesine intikal ettirilmiştir.

Örnek: KDV'ye tabi mal teslimi ve hizmet ifası ile işgal eden (A) Anonim Şirketi'nin, bir vergilendirme dönemi içindeki, mal ve hizmet alımlarının tutarı 10.000 TL, bu alımları dolayısıyla düzenlenen faturalarda gösterilen KDV ise 1.800 TL'dir. Söz konusu şirket tarafından aynı vergilendirme döneminde gerçekleştirilen 13.000 TL tutarındaki mal teslimi dolayısıyla düzenlenmiş bulunan faturalarda 2.340 TL tutarında KDV hesaplanmıştır. Bu durumda, 2.340 TL tutarındaki hesaplanan KDV'den, alış faturalarında gösterilen 1.800 TL tutarındaki KDV indirilecek, kalan (2.340 – 1.800) 540 TL tutarındaki vergi ise vergilendirme dönemini takip eden ayın 28 inci günü akşamına kadar beyan edilecek ödenecektir. **(VUK 149 No.lu Sirküler ile 1 Aralık 2022 tarihinden itibaren verilmesi gereken KDV Beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri, takip eden ayın 28 inci günü sonuna kadar uzatılmıştır.)**

Vergi indirimi, vergilendirme dönemleri itibarıyla olur. Mükellefler bir vergilendirme döneminde teslim ettiği mallar dolayısıyla hesaplanan KDV toplamından, sadece o malların alışında hesaplanan vergiyi değil, aynı vergilendirme döneminde satın aldığı diğer mallar dolayısıyla düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'yi de indirebilirler. Bunun doğal sonucu olarak bir vergilendirme döneminde indirilecek

KDV toplamı, mükelleflerin vergiye tabi işlemleri dolayısıyla hesaplanan KDV toplamından fazla olabilir. Bu takdirde, aradaki fark bir sonraki vergilendirme dönemine devredilerek, o döneme ait indirilecek vergi tutarına eklenir.

Örnek: (A) Anonim Şirketi'nin bir vergilendirme döneminde vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV 1.000 TL, aynı vergilendirme dönemindeki mal ve hizmet alımları dolayısıyla düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV toplamı 1.500 TL ise, aradaki fark olan (1.500 – 1.000 =) 500 TL tutarındaki indirilemeyen KDV, bir sonraki döneme devrolunacak ve iade konusu yapılmayacaktır.

İktisap edilen amortisman tabi iktisadi kıymetler dolayısıyla yüklenen vergiler genel esaslar çerçevesinde indirim konusu yapılır. Öte yandan, işletmede kullanılmak üzere imal ve inşa edilen amortisman tabi iktisadi kıymetlerin aktive alınması veya kullanılmaya başlanması halinde, vergi hesaplanıp beyan edilmez. İşletmede kullanılmak üzere imal veya inşa edilen amortisman tabi iktisadi kıymetlerle ilgili mal ve hizmet alımları nedeniyle yüklenen vergiler, ait oldukları dönemde (harcamaların yapıldığı dönemlerde) genel esaslar çerçevesinde indirim konusu yapılabilir. 7104 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle, 3065 sayılı Kanunun 29 uncu maddesinin üçüncü fıkrasında yapılan değişiklikle 1/1/2019 tarihinden itibaren indirim hakkı, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir.

Buna göre, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı içinde defterlere kaydedilen belgelerde yer alan tutarların gelir veya kurumlar vergisi açısından dönemsel ilkesi gereği vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği hesap dönemine ilişkin kazancın tespitinde dikkate alınması mümkün olup bu belgelerde gösterilen KDV, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı içinde

defterlere kaydedilmesi halinde indirim konusu yapılabilir. Bu hükme göre, 2018 takvim yılına ilişkin mal ve hizmet alımlarına (vergiyi doğuran olayı 2018 yılında gerçekleştiren) ait belgelerin 2019 takvim yılı aşılılmamak şartıyla ilgili defterlere kaydedilmesi halinde, bu belgelerde gösterilen KDV tutarları indirim konusu yapılabilecektir.

Diğer taraftan, 7104 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle 3065 sayılı Kanunun 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 yapılabilirliği; 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, 213 sayılı Kanunun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen 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 111 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.

### **Sorumlu Sıfatıyla Beyan Edilerek Ödenen KDV'nin İndirimi**

28/12/2023 tarihli ve 32413 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 27/12/2023 tarihli ve 7491 sayılı Kanun ile 3065 sayılı Kanunun (29/1) maddesinde değişiklik yapılarak vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenen KDV'nin indirim konusu yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, 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 gerekmektedir.

Ancak, 3065 sayılı Kanunun (29/5) maddesinde verilen yetki çerçevesinde, vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar tarafından tevkif edilen ve tevkifatın yapıldığı döneme ait 1 No.lu KDV Beyannamesinden önce verilen aynı döneme ait 2 No.lu KDV Beyannamesiyle süresinde beyan edilerek süresinde ödenen KDV'nin, 2 No.lu KDV Beyannamesinin ait olduğu dönemin 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılması uygun bulunmuştur.

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

Ayrıca kısmi tevkifata tabi işlemlerde, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin satıcı tarafından beyan edilecek kısmı, alıcı tarafından takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla işleme ait fatura veya benzeri belgenin defterlere kaydedildiği döneme ilişkin olarak verilmesi gereken 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılır.

Örnek : (D) A.Ş. 8/1/2024 tarihinde 100.000 TL karşılığında ağaç ve orman ürünleri tes-

lim almıştır. Şirket tarafından bu alımla ilgili olarak tevkif edilen 10.000 TL KDV'nin 2 No.lu KDV Beyannamesiyle süresinde beyan edilmesi ve tahakkuk eden 10.000 TL KDV'nin 23/2/2024 tarihine kadar ödemesi halinde, bu tutar mükellef tarafından Ocak/2024 dönemine ilişkin 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılacaktır.

Örnek : (S) Ltd. Şti. (G) güvenlik şirketinden Temmuz/2024 ayı içerisinde özel güvenlik hizmeti satın almıştır. Bu hizmet alımı ile ilgili vergi (S) Ltd. Şti. tarafından sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesiyle süresinde beyan edilmiş ve tahakkuk eden 50.000 TL KDV 28/8/2024 tarihinde ödenmiştir. (S) Ltd. Şti. tarafından süresinden sonra ödenen KDV, ödemenin yapıldığı tarihi kapsayan dönem olan Ağustos/2024 dönemi 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılacaktır.

Örnek : (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 vermiş 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. Ayrıca 2 No.lu KDV Beyannamesiyle beyan edilen ve tahakkuk eden KDV'nin mükellefin 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 konu edilen KDV tutarının 1 No.lu KDV

Beyannamesinde indirim konusu yapılacağı dönem yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde tespit edilir.

Örnek : Demir-çelik alım satımı ile iştigal 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 süresinde 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.

Örnek : 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 olup mükellef bu döneme ilişkin 1 No.lu KDV Beyannamesinde toplam 120.000 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 süresinde beyan etmiş ve tahakkuk eden 200.000 TL KDV'nin 50.000 TL'sini 23/6/2024 tarihinde nakden ödemiştir. Mükellef tarafından ödenen 50.000 TL Mayıs/2024 dönemine ilişkin 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılacaktır. Ayrıca mükellef tarafından Nisan/2024 dönemine ilişkin 1 No.lu KDV Beyannamesinde yer alan 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 Beyannamesinde tahakkuk eden KDV borcuyla gecikme zammına mahsubu talep edilmiştir. Mükellef tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilen ve mahsuba konu edilen 100.000 TL KDV, mükellefin Eylül/2024 dö-

nemine 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.

### İndirilemeyecek KDV

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

Buna göre aşağıda açıklanan vergiler, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilmez.

**a)** Vergi indiriminden yararlanabilmek için bu indirimle ilgili vergiye tabi bir işlemin yapılmış olması şarttır. Bu nedenle, 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 aynı maddede bu hükmün, Kanununun 17 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b), (c) ve (d) bentleri ile (4) numaralı fıkrasının (ı) ve (ö) bentleri uyarınca katma değer vergisinden istisna edilen işlemler için uygulanmayacağı belirtilmiştir.

**b)** Kanununun (30/b) maddesine göre, faaliyetleri; kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması, taksicilik işletmeciliği yapılması veya binek otomobillerinin çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobillerinin alışlarında ödenen ve faturalarda ayrıca gösterilen KDV indirim konusu yapılabilir. Buna göre, binek otomobillerini yukarıda belirtildiği şekillerde işleten mükellefler bu amaçla kullanılan binek otomobilleri ile ilgili olarak indirim hakkından yararlanabilir. Ancak mükelleflerin işletme amacı dışında iktisap ettikleri binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen KDV'nin indirimi mümkün

değildir. İndirim konusu yapılamayan bu vergi, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları çerçevesinde işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilir. Bu uygulama binek otomobili işletmeciliği ile uğraşan mükelleflerin işletme amacı dışında satın aldıkları binek otomobilleri için de geçerlidir.

Örnek: Oto kiralama işi yapan bir işletmenin kiralama işinde kullandığı binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen KDV, genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılacak, aynı işletmenin kiraya vermiyip işletme ihtiyaçları için kullandığı binek otomobillerinin vergisi ise indirilemeyecek, gider veya maliyet unsuru olarak göz önüne alınabilecektir. 3065 sayılı Kanunun (30/b) maddesi hükmüne göre, faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobillerinin alış belgelerinde gösterilen KDV hariç olmak üzere, KDV mükelleflerinin binek otomobili alımında yükledikleri KDV'nin indirimi mümkün bulunmamaktadır.

Bu çerçevede, taksi işletmecisi, sürücü kursu ve otomobil kiralama şirketi gibi işletmelerin faaliyetleri ile ilgili satın aldıkları binek otomobilleri nedeniyle ödenen KDV indirim konusu yapılabilecektir. Bu mükelleflerin binek otomobilinin alış belgesinde gösterilen KDV, ait olduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak kaydıyla, ilgili belgelerin kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde, bu araçların fiilen faaliyette kullanılmaya başlanıp başlanılmadığına bakılmaksızın indirilebilecektir. Örneğin; mükellef tarafından araç kiralama faaliyetinde kullanılmak üzere Ocak/2010 döneminde satın alınan binek otomobili nedeniyle ödenen KDV, bu dönemde aracın kiralanıp kiralanmadığına bakılmaksızın indirilebilecektir.

Binek otomobili işletmeciliği ile uğraşan mükelleflerin işletme amacı dışında satın aldıkları binek otomobillerinin alış belgelerinde gösterilen KDV'nin indirim konusu

yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Örneğin; - Otomobil kiralama şirketinin kiralama amacı dışında şirketin kendi ihtiyacı için aldığı otomobili (genel müdüre tahsis edilen otomobil, bir pazarlama şirketinin satış elemanına tahsis ettiği otomobil vb.) nedeniyle yüklenen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

- A Oto Servis ve Ticaret A.Ş.'nin test sürüşü aracı olarak aktifine kaydettiği binek otomobile ait yüklenen KDV'yi indirim konusu yapması mümkün değildir.

- Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.04 tarife pozisyonunda belirtilen taşıtların sonradan değişiklik yapılarak binek otomobilene dönüştürülmesi durumunda, bu taşıtların iktisabında yüklenen KDV ile binek otomobilene dönüşüm nedeniyle oluşacak ÖTV farkı üzerinden hesaplanacak KDV indirim konusu yapılamayacaktır. Taşıtların alımında indirim konusu yapılan KDV ise, dönüşüm işleminin yapıldığı dönemde indirim hesaplarından çıkarılarak "İlave Edilecek KDV" olarak beyan edilecektir.

c) Kanunun (30/c) maddesi uyarınca, deprem veya sel felaketi ya da Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilan ettiği yerlerdeki yangın nedeniyle zayı olanlar hariç olmak üzere, zayı olan malların alış vesikalarında gösterilen KDV mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilemeyecektir.

Ancak 213 sayılı Kanunun 315 inci maddesine göre Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömürlerini tamamladıktan sonra zayı olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere (ATİK) ilişkin yüklenen KDV ile faydalı ömrünü tamamlamadan zayı olan veya istisna kapsamında teslim edilen ATİK'lere ilişkin yüklenen KDV'nin kullanılan süreye isabet eden kısmının indirim konusu yapılması mümkündür.

Buna göre, ATİK'in Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömrünü tamamladıktan sonra zayı olması veya istisna kapsamında teslim edilmesi halinde bu kıymetin alımın-

da 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.

Örnek: (A) Ltd. Şti. 1/4/2020 tarihinde 150.000 TL bedelle satın alarak aktifine kaydettiği faydalı ömrü 5 yıl olan minibüs için 27.000 TL KDV ödemiştir. Söz konusu minibüs 5/6/2023 tarihinde yanarak zayi olmuştur. Bu durumda, minibüsün alımında yüklenilen KDV tutarının işletmede kullanılan süreye (38 ay kullanıldığından 4 yıl olarak dikkate alınmıştır) isabet eden kısmı olan 21.600 TL (27.000/5x4) için düzeltme yapılmasına gerek bulunmamaktadır. Minibüs, faydalı ömrünü tamamlamadan zayi olduğundan kalan 1 yıl için daha önce indirim konusu yapılan 5.400 TL'nin (27.000-21.600) indirim hesaplarından çıkarılmak suretiyle düzeltilmesi gerekmektedir.

ç) Kanunun (30/d) maddesi uyarınca Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen (kanunen kabul edilmeyen) giderler dolayısıyla ödenen KDV de mükellefin vergiye tabi

işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilemeyecektir. Bu itibarla, faaliyetin yürütülmesi için gerekli olan giderler dışında kalan, işle ilgili bulunmayan veya işletme sahibinin özel tüketimine yönelik harcamalar niteliğinde bulunan ve sair kanunen kabul edilmeyen giderlere ilişkin belgelerde gösterilen KDV tüketici durumunda bulunan işletme veya işletme sahibi üzerinde kalacaktır.

Bununla birlikte, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının 9 numaralı bendi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendindeki gider ve maliyet unsurlarından bir kısmının indiriminin kabul edilmeyeceğine yönelik düzenleme 3065 sayılı Kanunun 30/d maddesi hükmü ile paralellik arz etmemektedir.

Doğrudan işletmenin faaliyetiyle ilgili olan bu giderler için yüklenilen KDV'nin indirim konusu yapılamaması, KDV'nin temel prensibi olan işle ilgili giderler için yüklenilen vergilerin mükellef üzerinde kalmaması prensibi ile de çelişmektedir.

3065 sayılı Kanunun 29/5 inci maddesinin verdiği yetki çerçevesinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının 9 numaralı bendi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendi kapsamında gider ve maliyet unsurlarından indirimi kabul edilmeyen kısma ilişkin 3065 sayılı Kanunun 30/d maddesi hükmünün uygulanmaması uygun görülmüştür.

3065 sayılı Kanunun (30/d) maddesinde; "(5520 sayılı Kanunun 13 üncü maddesine göre transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar ile Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendine göre işletme aleyhine oluşan farklara ilişkin ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisi ile yurt içindeki işlemlerde mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan mükellefler tarafından ilgili vergilendirme döneminde beyan edilerek ödenen katma değer vergisi hariç)" parantez içi hüküm yer almaktadır.



5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddelerinde mükelleflerin ilişkili oldukları kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel ve fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunmaları halinde kazancın tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı hükme bağlanmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançların kurum kazancının tespitinde indirim olarak kabul edilmeyeceği; 3065 sayılı Kanunun (30/d) maddesinde, kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen KDV'nin hesaplanan KDV'den indirilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümler çerçevesinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançların kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması kabul edilmediğinden, bu giderler dolayısıyla ödenen KDV'nin de indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Ancak transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin yurtdışından temin edilen hizmetler dolayısıyla sorumlu sıfatıyla ödenmiş KDV'ler, ithalat işlemlerine ilişkin ödenmiş olan KDV'ler ve yurt içindeki işlemlerde mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan mükellefler tarafından ilgili vergilendirme döneminde beyan edilerek ödenen KDV'lerin indirim hesaplarından çıkarılması mükerrer vergilendirmeye ve dolayısıyla yersiz ödenen vergilerin iadesine sebebiyet vermekte olup, mükerrer vergilendirmeyi engellemek amacıyla 3065 sayılı Kanunun (30/d) maddesinde düzenleme yapılmıştır.

Söz konusu hüküm gereğince, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin; - Yurtdışından temin edilen hizmetler dolayısıyla sorumlu sıfatıyla ödenmiş KDV'ler, - İthalat işlemlerine ilişkin ödenmiş olan KDV'ler, - Yurt içindeki

işlemlerde mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan mükellefler tarafından ilgili vergilendirme döneminde beyan edilerek ödenen KDV'lerin indirim hesaplarından çıkarılmasına gerek bulunmamaktadır.

5520 sayılı Kanunun 13 üncü maddesine göre transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar ile Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendine göre işletme aleyhine oluşan farklara ilişkin mal veya hizmet alımında bulunan mükellef tarafından yüklenilen KDV tutarı, bu kapsamda mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan mükellefin ilgili vergilendirme döneminde beyan ederek ödediği KDV tutarlarıyla sınırlı olmak üzere, indirim konusu yapılabilir.

**Örnek :** (A) Limited Şirketi, İngiltere'de mukim ilişkili şirket olan (B) şirketinden araç ithal edip yurt içinde satmaktadır. Söz konusu araçlar 100.000 TL'ye ithal edilmiş olup, gümrükte araç başına 18.000 TL KDV ödenmiş ve ödenen bu KDV indirim konusu yapılmıştır. Daha sonra (A) Limited Şirketi nezdinde yapılan vergi incelemesinde transfer fiyatlandırması eleştirisinde bulunmuş ve araçların birim fiyatının 80.000 TL olması gerektiği belirtilmiştir. Bu durumda, 3065 sayılı Kanunun (30/d) maddesine göre transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtıldığı tespit edilen 20.000 TL'ye isabet eden ve gümrükte ödenen 3.600 TL tutarındaki KDV'nin indirimlerden çıkarılmasına gerek bulunmamaktadır.

**Örnek :** (A) A.Ş. ilişkili şirket olan (B) A.Ş. den 130.000 TL tutarında mal satın almış ve bu işlemde (B) A.Ş. tarafından 23.400 TL KDV hesaplanmıştır. Satışın yapıldığı döneme ilişkin olarak (B) A.Ş.'nin KDV beyannamesine göre ödenmesi gereken KDV tutarı 4.000 TL'dir. Daha sonra (A) A.Ş. nezdinde yapılan vergi incelemesi sonucunda (B) A.Ş.'den alınan malların değerinin 100.000 TL olması gerektiği sonucuna ulaşılmış, 30.000 TL'nin ise transfer fiyatlandırılması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı kapsamında olduğu değerlendirilmiştir. Ayrıca (B) A.Ş.

tarafından ilgili dönemde tahakkuk eden 4.000 TL KDV'nin 2.500 TL'sinin ödendiği anlaşılmıştır.

Buna göre, transfer fiyatlandırılması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı kapsamında değerlendirilen 30.000 TL'ye isabet eden 5.400 TL KDV'nin (B) A.Ş. tarafından ödenmiş olan 2.500 TL'sinin (A) A.Ş. tarafından indirim konusu yapılması mümkün olup geriye kalan 2.900 TL KDV'nin (A) A.Ş. tarafından indirim konusu yapılması mümkün değildir.

**d)** Kanunun (30/e) maddesinde, Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen KDV'nin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde satıcı tarafından indirim konusu yapılabildiğinden mükerrer vergi indirimine yol açmayacak şekilde değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen ve daha önce indirim konusu yapılmış KDV, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde 1 No.lu KDV Beyannamesinin "Matrah" kulakçığında "Diğer İşlemler" tablosunda 505 kod numaralı "VUK 322 Kapsamına Giren Borçlara Ait KDV" satırı aracılığıyla beyan edilir.

### **İmalat Artıklarının Tesliminde KDV Uygulaması**

İmalathane ya da fabrikalarda, imalat sırasında elde edilen metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam kırıntı, döküntü ile talaşların teslimi 3065 sayılı Kanunun (17/4-g) maddesine göre vergiden müstesnadır. Aynı Kanunun (30/a) ve 32 nci maddelerine göre bu işlem kısmi istisna kapsamına girmektedir.

Yukarıda belirtilen imalat artıkları, işletmelerin asıl üretim konusunu teşkil etmemekte, asıl ürünlerin imalatı sırasında fire veya atık olarak ortaya çıkmaktadır. Satışa konu olsalar dahi, işletmenin amacı bu fire ve atıkları imal etmek olmadığından, gelir

ve kurumlar vergisi uygulamasında bunlara ayrıca bir maliyet izafe edilmemektedir.

Bu durumda, yukarıda sayılan imalat artıkları için yüklenilen bir KDV de söz konusu olmayacaktır. Bu nedenle sözü edilen imalat artıkları için, "Yüklenilen KDV" hesaplanmak suretiyle teslim edildikleri dönemde KDV Beyannamesinin "İlave Edilecek KDV" satırında beyan yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

### **Sigorta Araçlarında KDV İndirimi**

3065 sayılı Kanunun (17/4-e) maddesi uyarınca, sigorta araçlarının sigorta şirketlerine yaptığı sigorta muamelelerine ilişkin hizmetler KDV'den istisnadır.

Bu istisna kapsamındaki hizmetlerle ilgili olarak yüklenilen KDV, 3065 sayılı Kanunun (30/a) maddesine göre indirim konusu yapılmaz, işin niteliğine göre gider veya maliyet olarak dikkate alınır. İstisna kapsamına giren işlemlerle istisna kapsamına girmeyen işlemlerin birlikte yapılıyor olması halinde, istisna kapsamına giren işlemler nedeniyle yüklenilen KDV'nin aynı şekilde gider veya maliyet olarak dikkate alınacağı tabiidir.

### **Kullanım Süresi Geçen veya Kullanılmayacak Hale Gelen Mallara İlişkin Yüklenilen KDV'nin İndirimi**

Mükelleflerin faaliyetlerine ilişkin olarak stoklarında mevcut olan ancak kullanım süresi geçen veya bir başka nedenle kullanılmayacak durumda olan malların iktisabı dolayısıyla yüklenilen KDV'nin, 3065 sayılı Kanunun (30/c) maddesi hükmü uyarınca indirim konusu yapılması mümkün değildir. Söz konusu malların ilgili mevzuat uyarınca teşkil edilen resmi komisyonlar veya Takdir Komisyonu huzurunda imha edilmesi durumunda da bu mallara ilişkin yüklenilen KDV indirilemez. Bu çerçevede, zayı olan mallara ait yüklenilen ve daha önce indirim konusu yapılan KDV'nin, imha tarihini kapsayan vergilendirme dönemine ait 1 No.lu KDV Beyannamesinin "İlave Edilecek KDV" satırına dahil edilmek suretiyle indirim hesaplarından çıkarılması gerekmektedir.

## İkinci El Motorlu Kara Taşıtı Ticaretiyle İş-tigal Eden Mükelleflerin Binek Otomobil Alımlarında KDV İndirimi

22/3/2019 tarihli ve 30722 sayılı Resmî Ga-zete’de yayımlanan 21/3/2019 tarihli ve 845 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile, ikinci el motorlu kara taşıtı ticaretiyle iş-tigal eden mükelleflerce %18 KDV oranı uygulanarak satın alınan binek otomobillerinin teslimin-de KDV oranının %18 olarak uygulanması-na karar verilmiştir.

Buna göre, söz konusu Kararın yürürlüğe girdiği 22/3/2019 tarihinden itibaren ikinci el motorlu kara taşıtı ticaretiyle iş-tigal eden mükelleflerce;

- %1 KDV oranı uygulanarak satın alınan binek otomobillerinin tesliminde %1,
- %18 KDV oranı uygulanarak satın alınan binek otomobillerinin tesliminde %18 KDV oranı uygulanacaktır.

Öte yandan, 28/3/2022 tarihli ve 5359 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile ikinci el motorlu kara taşıtı ticaretiyle iş-tigal eden mükellef-lerce özel matrah uygulanarak yapılan binek otomobili teslimlerinde KDV oranının %18 olarak uygulanmasına karar verilmiştir.

İkinci el motorlu kara taşıtı ticaretiyle iş-tigal eden mükelleflerce başka bir yetkili satıcı-dan özel matrah uygulanarak satın alınan binek otomobiller, %18 KDV oranı uygula-narak satın alınan binek otomobil olarak de-ğerlendirilemeyeceğinden, bu araçların tes-liminde satış bedelinin tamamı üzerinden %1 oranında KDV hesaplanır.(7346 Sayılı CBK ile 6 Temmuz 2023 tarihinden itiba-ren yüzde 8 oranı yüzde 10, yüzde 18 oranı yüzde 20 olarak uygulanmaktadır.)

3065 sayılı Kanunun (29/5) maddesine göre, Hazine ve Maliye Bakanlığı vergi indirimi uygulamasında doğabilecek aksaklıkları, vergi mükerreriğine ve vergi muafiyetine meydan vermeyecek şekilde, bu Kanunun ana ilkelerine uygun olarak gidermeye ve indirimle ilgili usul ve esasları düzenlemeye yetkilidir.

Bu yetkiye dayanılarak, 13/2/2018 tarihli ve

30331 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında ikinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile iş-tigal eden mükellefler tarafından alım-satım konu edilen binek otomobillerinin alış belgelerinde gösterilen KDV’nin indirim konusu yapılması 22/3/2019 tarihi itibarıyla uygun görülmüştür.

Buna göre, İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında ikinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile iş-tigal eden mükellefler, 22/3/2019 tari-hinden sonra alım satım konu etmek üzere satın aldıkları binek otomobillerinin alış bel-gelerinde gösterilen KDV’yi indirebilirler.

Diğer taraftan, ikinci el motorlu kara ta-şıtı ticareti ile iş-tigal eden mükelleflerce 22/3/2019 tarihinden önce alım-satım konu etmek üzere satın alınan, ancak 22/3/2019 ta-rihi itibarıyla henüz satılmamış olup, ticari mal stoklarında bulunan binek otomobilleri-nin alış belgelerinde gösterilen ve daha önce indirim konusu yapılamayan KDV tutarları-nın, bu araçların teslim edildiği döneme iliş-kin KDV beyannamesinde indirim konusu yapılması uygun görülmüştür.

Ancak, söz konusu binek otomobillerin daha önce maliyetine dahil edilen KDV tu-tarlarına ilişkin kayıtların düzeltilmesi ge-rektiği tabiidir.

İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile iş-tigal eden mükelleflerin alım-satım amacı dışın-da satın aldıkları ve işletmede kullandıkları binek otomobillerinin alış belgelerinde gös-terilen KDV’nin indirim konusu yapılamaya-yacağı tabiidir. İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile iş-tigal edenler, İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönet-melik kapsamında işletmesi adına yetki bel-gesi alan tacirler ile esnaf ve sanatkârlardır. İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile iş-tigal etmekle birlikte henüz yetki belgesi alma-mış olanlar, anılan Yönetmeliğe göre yetki belgesi alınması için verilen süre ile sınırlı olmak üzere yetki belgesi olmaksızın, bu kapsamda işlem yapabilirler.

### İstisna Edilmiş İşlemlerde İndirim

3065 sayılı Kanununun 32 nci maddesinde, Kanununun 11, 13, 14, 15 inci maddeleri ile (17/4-s) maddesi uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'nin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilebileceği, vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen KDV'nin, işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar talep edilmesi şartıyla Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunacağı; Hazine ve Maliye Bakanlığının KDV iadesini, hak sahiplerinin vergi ve sosyal sigorta prim borçları ile genel ve katma bütçeli daireler ile belediyelere olan borçlarına ya da döner sermayeli kuruluşlar ile sermayesinin (% 51)'i veya daha fazlası kamuya ait olan veya özelleştirme kapsamında bulunan işletmelerden temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçlarına mahsup suretiyle sınırlayabileceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, iade talebinde bulunacak mükelleflerin istisnaya tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar ilgili dönem beyannamelerinde istisnaya ilişkin yüklenilen KDV sütununu doldurmaları ve en geç bu süre içinde standart iade talep dilekçesiyle birlikte iade talepleri için Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan belgelerle (teminatla talep edilen iadelerde teminat dahil) vergi dairelerine başvurmaları zorunludur.

Bu sürelere uygun olarak YMM KDV İadesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu YMM Raporunun, istisnaya tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonundan itibaren altı ay içinde ibrazı zorunludur.

Bu süre içinde YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilir.

### Kısmi Vergi İndirimi

3065 sayılı Kanununun kısmi vergi indirimini düzenleyen 33 üncü maddesinin birinci fıkrasında, Kanuna göre indirim hakkı tanınan işlemlerle indirim hakkı tanınmayan işlemlerin bir arada yapılması halinde, fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'nin ancak indirim hakkı tanınan işlemlere isabet eden kısmının indirim konusu yapılacağı hükme bağlanmış olup aynı maddenin ikinci fıkrasında ise, kısmi vergi indirimine ilişkin usul ve esasları tespiti, Maliye Bakanlığının yetkili olduğu belirtilmiştir.

İndirim hakkı tanınan ve tanınmayan işlemleri birlikte yapan mükellefler, alışlarında yükledikleri vergileri, herhangi bir ayırım yapmaksızın tamamen o dönemde indirilebilir KDV hesabına intikal ettirirler. Daha sonra aynı dönemde, toplam satışlar içinde indirim hakkı tanınmayan işlemlerin oranı bulunur, bu oran, o dönemdeki toplam satışlar nedeniyle yüklenilen vergilere uygulanarak, istisna kapsamına giren işlemler dolayısıyla yüklenilen vergi miktarı hesaplanır.

Bu şekilde bulunan vergisiz satışlara (kısmi istisna kapsamına giren işlemlere) ait yüklenilen vergiler, KDV beyannamesinin, "İlave Edilecek KDV" satırına yazılır. İndirim hakkı tanınan ve tanınmayan işleri birlikte yapan mükellefler, müşterek genel giderler ile amortisman tabi iktisadi kıymetler nedeniyle yükledikleri vergilerden, indirim konusu yapılacak olanlar ile indirim konusu yapılmayıp, gider hesaplarına aktarılacak olanları, bu bölümde belirtilen esaslara göre ayırma tabi tutacaklardır.

### İndirimin Belgelendirilmesi

3065 sayılı Kanununun 34 üncü maddesine göre, yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait KDV'nin indirilebilmesi için aşağıda sayılan iki şartın gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

a) Vergi, alış faturası veya benzeri vesikalar ile gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmeli, b) Söz konusu vesikalar, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı-

nı takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla kanuni defterlere kaydedilmelidir.

Diğer taraftan, KDV'nin fatura ve benzeri vesikalarda gösterilmesine gerek görülme- yen işlemler ile vergisi önceki safhada beyan edilen özel matrah şekline tabi işlemlere konu teslim ve hizmetlerde bu mal ve hiz- metleri satın alanlar, tarife, bilet veya fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen bedel üze- rinden iç yüzde oranı uygulanmak suretiyle KDV hesaplayacak ve bu tutarı yaptıkları vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indireceklerdir.

Öte yandan, yukarıda da belirtildiği üzere verginin indirim konusu yapılabilmesi için fatura ve benzeri vesikalarda ayrıca gösteril- mesi gerekmektedir. Bu vesikalar arasında sayılan perakende satış fişleri fatura verme zorunluluğu dışındaki işlemlerde kullanı- lıklarından ve fatura nizamına ilişkin şart- ları taşımadıklarından, indirimin belgelen- dirilmesinde kullanılamazlar. Bu nedenle perakende satış fişlerinde KDV'nin ayrıca gösterilmesi zorunlu olmayıp, vergili bedel- in tek tutar halinde ifade edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Ancak farklı vergi oranlarına tabi malları bir- likte satanlar, vergili fiyat içindeki KDV'nin hesaplanabilmesi bakımından, perakende satış fişi üzerinde satılan malın tabi olduğu vergi oranını ayrıca belirtirler.

204 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde;"Ancak, mükelleflerin ticari faa- liyetlerine ilişkin olarak; işyerlerinde kulla- nılmak ve tüketilmek amacıyla satın aldıkları (Kırtasiye, büro ve temizlik malzemeleri gibi) ve bedeli fatura düzenleme mecburiye- tini belirleyen Kanuni haddi aşmayan diğer bir anlatımla perakende satış fişi (veya yazar kasa fişi) düzenleme sınırları içinde ka- lan mal ve hizmet bedelleri için düzenlenen perakende satış veya yazar kasa fişlerinin gider belgesi olarak kabul edilmesi 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak uygun görülmüştür.

İşletmenin tüketimi dışında satışa konu olacak mal ve hizmetlerin alımlarında ise

bedeli ne olursa olsun fatura düzenlenme- si defterlere faturalara dayanılarak kayıt yapılması gerekmektedir.» Ayrıca, 206 sıra numaralı Vergi Usul Genel Tebliğinin (G) bölümünde; "3065 sayılı Katma Değer Ver- gisi Kanununun ilgili hükümleri gereğince mükelleflerin, faaliyetleri ile ilgili olarak yapmış oldukları mal ve hizmet alımlarına ilişkin alış vesikalarında ayrıca gösterilen katma değer vergisinin, belgelerin kanuni defterlere kaydedilmiş olması şartıyla, ver- giye tabi işlemler üzerinden hesaplanan kat- ma değer vergisinden indirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Bu durumda, sözü edilen Vergi Usul Ka- nunu Genel Tebliğinde gider belgesi olarak kabul edilen perakende satış veya yazar kasa fişlerinde ayrıca gösterilen katma de- ğer vergisi, bu belgelerin kanuni defterlere de kaydedilmesi şartıyla, genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılacaktır." açıklamalarına yer verilmiştir.

KDV mükelleflerinin işletmelerinde tüketi- me konu olacak kırtasiye, büro ve temizlik malzemeleri, gıda gibi genel giderlerin öde- me kaydedici cihaz fişi ile tevsik edilmesi mümkündür. Ancak, bunlar dışında kalan alış ve giderler ödeme kaydedici cihaz fişi ile tevsik edilemeyeceğinden, söz konusu belgelerde yer alan KDV de indirim konusu yapılamaz.

### **Fatura ve Benzeri Belge**

3065 sayılı Kanunda geçen fatura ve benzeri vesika tabiri Vergi Usul Kanununda düzen- lenen vesikaları ifade etmektedir.

Söz konusu vesikalar, Vergi Usul Kanunu- nun 229, 233, 234, 235 ve 236 ncı maddele- rinde fatura, perakende satış vesikası, gider pusulası, müstahsil makbuzu ve serbest meslek makbuzu olarak düzenlenmiştir.

Gerçek usulde vergi mükellefi olmayanlar- dan mal satın alanların veya iş yaptırılanın, satın aldıkları mal veya yaptırdıkları işler karşılığında düzenleyecekleri gider pusulası ve müstahsil makbuzunda KDV hesaplan- maz ve gösterilmez.

Dolayısıyla bu mükelleflerden mal ve hiz-

met satın alanların indirim hakları bulunmamaktadır. Ancak, nihai tüketicilere satılan malların iade edilmesi halinde bu Tebliğin (I/B-11) bölümünde açıklandığı üzere, gider makbuzu düzenlenmesi ve bu makbuza dayanılarak indirim yapılması mümkün bulunmaktadır.

Hakediş belgesi, Vergi Usul Kanununda düzenlenen bir belge olmadığından, bu belgenin düzenlendiği işlerde KDV'nin indirim konusu yapılabilmesi için fatura düzenlenmesi ve bu faturada verginin gösterilmesi gerekmektedir. KDV mükellefleri, düzenleyecekleri bu vesikalarda KDV'yi hesaplayıp, satış bedelinden ayrı olarak gösterecektir.

### **Liste ve Etiketlerde Fiyatların KDV Dâhil Olarak Gösterilmesi**

3065 sayılı Kanunun 57 nci maddesinde, perakende satışı yapılan mallara ait etiketlerde, KDV'nin satış fiyatına dahil olup olmadığının açıkça belirtileceği; vergi satış fiyatından hariç ise bunun miktarının ayrıca gösterileceği; KDV'nin fatura ve benzeri vesikalarda ayrıca gösterilmesine gerek görülmeyen işlemlerde bu hükmün uygulanmıyacağı hükme bağlanmıştır.

3065 sayılı Kanunun (20/4) maddesine göre de belli bir tarifeye göre fiyatı tespit edilen işler ile bedelin biletle tahsil edildiği hallerde tarife ve bilet bedeli KDVdahil edilerek tespit olunacak ve vergi ayrıca gösterilmeyecektir.

Keza yolcu biletlerinde de KDV'nin ayrıca gösterilmesi gerekmemektedir. Öte yandan, 3065 sayılı Kanunun (34/2) ve 57 nci maddelerine dayanılarak; perakende satış yapanlar ile hizmet ifa eden mükelleflerin KDV'nin liste, etiket ve belgelerde gösterilmesi konusunda aşağıdaki şekilde hareket etmeleri uygun görülmüştür. Gerçek usulde vergilendirilen KDV mükelleflerinden perakende mal satışı yapanlar ile hizmet ifa edenlerin mal satışlarına ve hizmetlere ait etiket ve listelerdeki fiyatlar, KDV dahil tek tutar olarak ifade edilir. Etiket ve listelere fiyatların hemen altına gelecek şekilde "FİYATLARIMIZA KDV DÂHİLDİR." ibaresi

yazılır. Bu ibare elle yazılabileceği gibi, kaşe kullanmak suretiyle de basılabilir veya önceden matbaada bastırılabilir.

Uygulama kapsamına, satışı yapılan malları aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlar dışındaki kimselere satanlar, yani perakende satış yapanlar ile hizmet ifa eden KDV mükellefleri dahil bulunmaktadır.

### **Verginin Fatura ve Benzeri Belgelerde Gösterilme Usulü**

Yukarıdaki kapsama giren mükellefler işlemlerine ilişkin olarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda KDV'yi ayrıca göstermeyebilir. Bu durumda bedel, vergi dâhil tek tutar olarak ifade edilir, ancak belgede "KDV DÂHİLDİR." ibareli bir şerh bulunur.

Öte yandan, farklı vergi oranına tabi işlemleri bulunan mükellefler tarafından düzenlenen belgelerde mal ve hizmetler vergi oranları itibarıyla ayrı toplamlar olarak ifade edilir, her toplamın yanına vergi oranı belirtmek suretiyle "%... KDV DÂHİLDİR.» şerhi konur.

Toptan satış yapan veya imalat işi ile uğraşan mükellefler, bu satışlarına ilişkin olarak düzenleyecekleri fatura ve benzeri belgelerde KDV'yi ayrıca göstermeye mecburdurlar. Toptan satışları yanında perakende satışları da bulunan mükellefler, toptan satışlarında vergiyi ayrıca gösterecek perakende satışlarında ise yukarıda belirlenen esaslara göre işlem yaparlar.

### **Verginin İndirimi**

3065 sayılı Kanunun 34 üncü maddesine göre verginin indirim konusu yapılabilmesi için fatura ve benzeri vesikalarda ayrıca gösterilmesi gerekmektedir. Bu nedenle, uygulama kapsamına giren mükelleflerden gider veya maliyet unsuru olarak göz önüne alınabilecek mal ve hizmet satın alan mükellefler, satın alınan mal ve hizmetlere ait KDV'yi indirim konusu yapabilmek için, düzenlenecek fatura ve benzeri vesikalarda verginin mutlak surette ayrıca gösterilmesi isteyeceklerdir.

Ancak Kanunun 23 üncü maddesine göre

özel matrah şekilleri tespit edilen işlemler ile aynı Kanununun (20/4) üncü maddesine göre, tarife ve bilet bedelinin vergi dâhil edilerek hesaplandığı hallerde, düzenlenecek vesikalarda verginin ayrıca gösterilmesi şartı aranmaz. Mükellefler bu neviden mal ve hizmet alımları dolayısıyla yükledikleri vergileri, içyüzde yoluyla hesaplar ve indirim konusu yapabilirler.

### İndirimin Zamanı

3065 sayılı Kanununun (29/3) üncü maddesi hükmüne göre indirim hakkı, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla ilgili vesikaların kanuni defterlere kayıt edildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir.

Bilindiği üzere Vergi Usul Kanununun kayıt nizamına ilişkin 219 uncu maddesinin “a” bendinde; “Muamelelerin, işin hacmine ve icabına uygun olarak muhasebenin intizam ve vuzuhunu bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Bu gibi kayıtların on günden fazla geciktirilmesi caiz değildir” hükmü yer almaktadır. Aynı Kanunun (352/1-6)ncü maddelerinde ise bu hükme aykırı hareket edilmesi halinde, 1 inci derece usulsüzlük cezası uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, fatura ve benzeri vesikalar 10 gün içinde defterlere kaydedilebilecek, indirim hakkı ise vesikaların kanuni defterlere kayıt edildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir. Ancak bu indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı içinde kullanılması gerekir.

Öte yandan Kanununun (11/1-c) ve geçici 17’nci maddeleri uyarınca satıcı tarafından ihraç kayıtlı teslim kapsamında teslimi gerçekleştirilen mallara ilişkin KDV, alıcı tarafından malın teslimi anında indirilecek KDV hesaplarına intikal ettirilmemektedir.

Alıcı tarafından söz konusu alım nedeniyle yüklenen KDV, süresi içinde ihracatın gerçekleşmemesi durumunda indirilecek KDV olarak kayıtlara intikal ettirilebilmektedir.

Dolayısıyla bu durumda alıcının ihracat için verilen sürenin son gününü izleyen gün itibarıyla indirim imkanı doğan vergiyi, bu günü içine alan takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak kaydıyla indirim konusu yapması mümkündür.

Örnek: 28 Ağustos 2023 tarihli alış faturasının 10 günlük süreyi aşmayacak şekilde 5 Eylül 2023 tarihinde deftere kayıt edilmesi halinde faturada gösterilen KDV 5 Eylül 2023 dönemi işlemlerine dahil edilerek indirim konusu yapılabilecektir.

Mükelleflerin alış ve giderlerine ilişkin vesikaların, kendi iradeleri dışındaki sebeplerle işletmeye kayıt süresi geçtikten sonra intikal etmesi halinde, mücbir sebep olarak kabul edilmesi ve ispat edilmesi şartıyla vesikaların kayıt süresinden sonra kayda alınması mümkündür.

Mükellefler bu suretle belgeleri kanuni sürenin geçmesinden sonra defter kayıtlarına almaları halinde de fatura ve benzeri vesikalarda ayrıca gösterilen KDV’yi bu belgelerin kanuni defterlere kayıt edildiği vergilendirme döneminde indirim konusu yapabilir.

Örnek: Yukarıda örnekte yer alan 28 Ağustos 2023 tarihli faturanın 16 Ekim 2023 tarihinde deftere kayıt edilmesi halinde Ekim/2023, 4 Kasım 2023 tarihinde deftere kayıt edilmesi halinde de Kasım/2023 vergilendirme dönemlerinde indirim konusu yapılabilecektir. Ancak her halükarda 2023 yılının içinde kesilen faturanın en geç o yılı izleyen yıl defterine kayıt edilip indirim konusu yapılması gerekmekte olup, yukarıdaki örnekte belirtilen faturada yer alan verginin Ocak/2025 veya müteakip vergilendirme dönemlerinde indirimi söz konusu olamayacaktır. Ancak Vergi Usul Kanununun kayıt nizamı hükümlerine uyulmaması halinde anılan Kanunda belirtilen müeyyidelerin uygulanacağı tabiidir.

Diğer taraftan, düzenlenen faturanın alıcı tarafından dava konusu yapılması nedeniyle ilgili takvim yılında indirim konusu yapılamayan KDV, davanın sonuçlandığı yıl içinde alıcı tarafından kanuni defterlere

kaydedilmesi şartıyla indirim konusu yapılabilir.

Sorumlu sıfatıyla KDV beyanının hiç yapılmadığının veya eksik yapıldığının tespiti üzerine veya mükellefin kanuni süresinden sonra sorumlu sıfatıyla verdiği beyanname üzerine bu vergilerin tarh edilmesi halinde, tarh edilen KDV'nin vergi dairesine ödenmesi ve ödemenin gerçekleştiği takvim yılı aşılmaması şartıyla, ödenen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkündür. KDV'ye tabi işlemi yapan satıcı tarafından zamanında düzenlenmeyip, alıcı tarafından en geç fatura düzenleme süresinin son gününü takip eden vergilendirme dönemi içinde noterden ihtarname gönderilmesi üzerine satıcı tarafından düzenlenen faturada gösterilen KDV, alıcı tarafından faturanın düzenlendiği takvim yılı içinde kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirim konusu yapılabilir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 174 üncü maddesinde "Hesap dönemi normal olarak takvim yılıdır. Şu kadar ki, takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun bulunmayanlar için, bunların müracaatı üzerine Maliye Bakanlığı 12'şer aylık özel hesap dönemleri belli edebilir." hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, gelir veya kurumlar vergisi bakımından özel hesap dönemine tabi olan KDV mükelleflerinin yükledikleri KDV'yi özel hesap dönemini takip eden özel hesap dönemini aşmamak kaydıyla belgelerin kanuni defterlere kaydedildiği dönemde indirmeleleri mümkündür.

### **Matrah ve İndirim Miktarlarının Değişmesi**

İade olunan malların fiilen işletmeye girmiş olması ve bu girişin defter kayıtları ile beyannameye gösterilmesi şartıyla malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işleminden vazgeçilmesi veya sair sebeplerle matrahta değişiklik vuku bulduğu 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 bulduğu vergilendirme dönemi içinde 3065 sayılı Kanunun 35 inci maddesi hükmü gereğince düzeltirler.

Ayrıca söz konusu hüküm uyarınca, matrahta değişikliğin vuku bulduğu tarihte işlemin tabi olduğu KDV oranının değişmiş olması halinde düzeltme işleminin, ilk teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan KDV oranı esas alınmak suretiyle yapılması gerekmektedir.

### **Sadece BSMV Kapsamındaki İşlemleri Yapanların Satın Aldıkları Malları İadesinde ve Gerçekleşmeyen Hizmetlerde KDV Uygulaması**

3065 sayılı Kanunun (17/4-e) maddesine göre KDV'den istisna olan Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi (BSMV) kapsamındaki işlemleri yapanların satın aldıkları malları kısmen ya da tamamen iade ettiklerinde ya da kendilerine karşı ifa edilen hizmetin bedelinde çeşitli nedenlerle "azalma" şeklinde bir değişiklik vuku bulduğunda, bu değişikliklere ilişkin KDV'nin, Kanunun 35 inci maddesi gereğince düzeltilmesi konusunda aşağıdaki şekilde hareket edilmesi uygun görülmüştür.

Sadece BSMV kapsamındaki işlemleri yapanların KDV mükelleflerinden fatura ve benzeri belge karşılığında temin ettikleri malların kısmen veya tamamen iade edilmesi halinde iade amaçlı bir belge (dekont vb.) düzenlenerek bu belgede;

- Malın alış faturasının tarih ve numarası belirtilecek,

- İade edilen kısma ilişkin tutar KDV dâhil olarak gösterilecek,

- Belgeye, "İşbu belge..... Tebliğin (III/C-6.2.) bölümüne göre iade edilen mallara ilişkin olarak düzenlenmiştir. % ... KDV dâhildir." açıklaması yazılacaktır.

Malın iadesine ilişkin bu belgede toplam bedel içerisinde gösterilen KDV malı iade eden BSMV mükellefi tarafından KDV beyanname ile beyan edilmez, gelir/kurumlar vergisi bakımından belgede yer alan KDV dâhil



toplam bedel hasılat olarak dikkate alınır. Malın iade edildiği firma ise mal bedeli içindeki KDV tutarını iç yüzde yoluyla hesaplar ve genel hükümler çerçevesinde “indirilecek KDV” olarak dikkate alır.

Öte yandan, sadece BSMV kapsamındaki işlemleri yapanların fatura ve benzeri belge karşılığında temin ettikleri hizmetler ile ilgili olarak, işlemin kısmen ya da tamamen gerçekleşmemesi, işleminden hizmet ifası başlamadan veya bir kısım hizmet ifa edildikten sonra vazgeçilmesi gibi nedenlerle matrahta değişiklik meydana gelebilmektedir.

Değişiklik matrahın tamamen ortadan kalkması ya da matrahta azalma şeklinde ortaya çıkabilmektedir. Bu durumlarda da KDV düzeltmesi yukarıdaki açıklamalara uygun olarak gerçekleştirilir.

### **Promosyon Ürünleri, Numune ve Eşantiyonlar**

#### **Promosyon Ürünleri**

Ticari hayatta, ticareti yapılan mallara olan talebin artırılması amacıyla, bir takım pazarlama teknikleri geliştirilmekte, satışı yapılan malın yanında başka bir malın ayrıca bir bedel alınmaksızın verilmesi de sıkça karşılaşılan bir pazarlama tekniği olarak ortaya çıkmaktadır. Bir malın tasarruf hakkının malik veya adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devri olarak tanımlanan teslim hükümleri çerçevesinde ticari bir işletmenin yaptığı bedelsiz teslimler de KDV'ye konu olmaktadır.

Ancak, firmaların iktisadi faaliyetini genişletme, emsal işletmelerle rekabet edebilme, üretim veya satışını yaptıkları mallara olan talebi koruma veya artırma amacıyla bir malın yanında başka bir mal verilmesi şeklinde gerçekleşen işlemlerde, promosyon ürünü açısından bir bedelsiz teslim söz konusu olmaz.

Zira, firmanın genişleyen faaliyetiyle bağlantılı olarak işletmede yaratılan katma değer artar. Nitekim piyasadan satın alınan veya ithal edilen malların promosyon ürünü olarak müşterilere verilmesi, mükellefler

açısından pazarlama gideri niteliğini taşıdığından, bu malların alış bedelleri gider olarak kaydedilebilir.

Dolayısıyla, firmanın yarattığı katma değer içerisinde vergilenen promosyon mallarının müşterilere verilmesi sırasında KDV hesaplanmasına gerek bulunmayıp, bu ürünler için yüklenilen KDV ise indirim konusu yapılabilir.

Bu durum, KDV sistemindeki farklı oran uygulaması nedeniyle bazı sorunlara neden olmakta ve düşük oranda vergiye tabi bir malın yanında yüksek oranda vergiye tabi bir malın promosyon ürünü olarak verildiği hallerde, promosyon olarak verilen malların ticaretini yapan firmalar açısından haksız rekabet sorunu ortaya çıkmaktadır. 3065 sayılı Kanununun (29/4) üncü maddesi ile vergi indirimi uygulamasında doğabilecek aksaklıkları, vergi mükerrerliğine ve vergi muafiyetine meydan vermeyecek şekilde, bu Kanunun ana ilkelerine uygun olarak giderme ve indirimle ilgili usul ve esasları düzenleme konusunda Bakanlığımıza yetki verilmiştir.

Bu yetki çerçevesinde, promosyon ürünü olarak verilen malın (aynı işletmede imal veya inşa edilenler dahil) tabi olduğu KDV oranının;

- Satışı yapılan mala ait KDV oranına eşit veya daha düşük oranda olması halinde promosyon ürünü için yüklenilen KDV'nin tamamının indirim konusu yapılması,

- Satışı yapılan malın tabi olduğu KDV oranından yüksek olması halinde ise promosyon ürünü için yüklenilen KDV'den, satışı yapılan malın tabi olduğu orana isabet eden kısmın indirim konusu yapılması, kalan kısmın gelir veya kurumlar vergisi açısından gider veya maliyet olarak dikkate alınması, uygun görülmüştür.

Her iki durumda da promosyon ürünü olarak satın alınan, ithal edilen ya da aynı işletmede imal veya inşa edilen malların; ne kadarının aynı dönemde ayrıca bir bedel tahsil edilmeksizin verileceği, ne kadarının stoklarda kalacağı bilinemediğinden bu mallara

ilişkin olarak yüklenilen vergi, öncelikle “indirilecek KDV” hesabına alınır.

Birinci durumda, promosyon mallarının alımı, imal veya inşası ile her hangi bir bedel alınmaksızın müşterilere verilmesi işleminin aynı dönemde veya farklı dönemlerde gerçekleşmesi, bu mallarla ilgili olarak yüklenilip indirim konusu yapılacak KDV açısından bir önem taşımaz.

Promosyon ürününün tabi olduğu KDV oranının, satışı yapılan malın tabi olduğu orandan yüksek olduğu hallerde ise;

- Promosyon olarak verilen malların alımı, imal veya inşası ile ayrıca bir bedel tahsil edilmeksizin müşterilere verilmesi işleminin aynı dönemde gerçekleşmesi halinde, bu mallarla ilgili olarak yüklenilen ve öncelikle “indirilecek KDV” hesabına alınmış olan KDV’den, satışı yapılan malın tabi olduğu orana isabet eden kısım dışındaki tutar, “indirilecek KDV” hesabından çıkarılarak gider hesaplarına intikal ettirilir.

- Promosyon ürününün satın alındığı ya da işletmede imal veya inşa edildiği dönemde değil de daha sonraki dönemlerde müşterilere verilmesi halinde ise bu ürünlerle ilgili olarak malların satın alındığı, imal veya inşa edildiği dönem beyannamesinde “indirilecek KDV” olarak beyan edilen tutardan, satışı yapılan malın tabi olduğu orana isabet eden kısmın düşülmesinden sonra kalan tutar, ürünlerin ayrıca bir bedel alınmaksızın teslim edildiği dönem beyannamesinin “İlave Edilecek KDV” satırına dahil edilerek beyan edilir ve aynı miktar gider veya maliyet hesaplarına alınır. Promosyon ürünü için yüklenilen vergiden indirim konusu yapılacak kısım;

Promosyon ürünü için yüklenilen vergi tutarı X Satışı yapılan malın tabi olduğu oran / Promosyon ürününün tabi olduğu oran

formülü ile hesaplanır, artan kısım gider veya maliyet olarak dikkate alınır.

Öte yandan, promosyon ürünü olarak verilen malların alışı sırasında yapılan diğer giderlere ilişkin yüklenilen KDV genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılır.

Örnek :(A) gazetecilik firması, periyodik dönemler halinde veya her gün gazetesinin yanında ek olarak bir dergi vermektedir. Gazetesinin satışını artırmak amacıyla ve ayrıca bir bedel alınmaksızın verilen bu dergi, işletmede yaratılan katma değer bir unsur niteliğinde olduğundan tesliminde ayrıca KDV hesaplanmaz.

Gazete ve derginin teslimi aynı oranda KDV’ye tabi olduğundan, dergi için yüklenilen verginin tamamı indirim konusu yapılır.

Örnek :Bir deterjan firması, imal ederek satışını yaptığı ürünlere olan talebi artırmak amacıyla 4 kg deterjan alan müşterisine, ayrıca bir bedel almaksızın 1 kg daha deterjan vermek suretiyle bir kampanya düzenlemiştir.

Deterjanların toplam bedeli 20 TL’dir. Bu işlemde satışı yapılan mal 4 kg değil 5 kg deterjandır. Dolayısıyla, satışı yapılan malın teslim bedeli olan 20 TL üzerinden KDV hesaplanması, yüklenilen KDV’nin tamamının indirim konusu yapılması gerekir.

Örnek :(A) gazetecilik işletmesi, okurlarına 30 kupon karşılığında kitap vereceğini taahhüt etmiş ve Eylül/2013 döneminde (B) firmasından 80.000 adet kitap satın almıştır. Bu alış işlemi sırasında 800.000TL mal bedeli ve 64.000TLKDV ödemiştir.

Gazete işletmesinin okurlarına vereceği kitapların bedelleri gelir ve kurumlar vergisi açısından pazarlama gideri olarak kabul edilir ve ayrıca bir bedel alınmaması koşuluyla, bu ürünlerin tesliminde KDV hesaplanmaz.

Bu işlemde satışı yapılan mal gazete olup teslimi (% 1), promosyon ürünü olarak verilen kitap ise (% 8) oranında KDV’ye tabidir. Gazete işletmesi, promosyon mallarının alımı için yüklendiği KDV’nin tamamını öncelikle “indirilecek KDV” hesabına alır.

Promosyon mallarının tümünün aynı dönemde müşterilere verilmesi halinde, işletmenin kitaplar için yüklendiği KDV’den, sadece ana malın tabi olduğu orana (% 1) isabet eden kısmı indirim hesaplarında çıkar, artan kısım gider hesaplarına alınır.

Yukarıdaki formül çerçevesinde indirim konusu yapılacak KDV;  $64.000 \text{ TL} \times (1 : 8) = 8.000 \text{ TL}$  olarak hesaplanır.  $(64.000 - 8.000) = 56.000 \text{ TL}$  ise gider olarak dikkate alınabilir.

### **Eşantiyon veya Numune Mallar Verilmesi**

Firmaların belirli zamanlarda, özellikle dini bayramlarda ve yılbaşlarında kendi tanıtımlarını yapmak amacıyla herhangi bir bedel almaksızın kalem, anahtarlık, ajanda, takvim ve benzeri eşya dağıtmaları geleneksel hale gelmiştir. Ticari hayatta eşantiyon olarak adlandırılan bu ürünler, her ne kadar işletmede tüketilmemekte ise de aynı pazarlama gideri niteliğinde olduğundan, bu ürünlerin müşterilere ayrıca bir bedel almaksızın teslimi KDV hesaplanmasını gerektirmez.

Diğer taraftan, firmalar halen satışını yaptıkları veya piyasaya yeni çıkardıkları bir ürünün tanıtımını sağlamak amacıyla numune mallar üretmekte ve bu malları da ayrıca bir bedel tahsil etmeksizin vermektedir. Ana malın bütün özelliklerini taşımakla birlikte, satışa konu edilemeyecek bir miktarla sınırlı olan ve üzerinde "Numunedir, parayla satılmaz, vb." ibareleri taşıyan bu mallar da işletmede tüketilmemekle birlikte aynı pazarlama gideri özelliğini taşıdığından, bu malların bedel almaksızın teslimi de eşantiyonlarda olduğu gibi KDV hesaplanmasını gerektirmez.

Bu açıklamalar çerçevesinde gerek numune, gerekse eşantiyon adı altında teslim edilen malların;

- Ticari teamüllere uygun nitelikte ve miktarda olması,
- Ayrıca bir satışa konu olmayacak şekilde verilmesi, hallerinde KDV hesaplanmaz. Bu şartlara ilaveten, numune malların, firmanın unvanı ve para ile satılmayacağını belirten bir şerhi taşıması gerekir.

İşletmenin iktisadi faaliyetini yaygınlaştırmaya ve tanıtımaya yönelik olarak verilen bu mallar için yüklenen vergiler, genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılır.

Örnek :Şampuan imalatı ile uğraşan (A) fir-

ması, satışını yaptığı şampuanları bir kere kullanmaya mahsus miktarlarda poşetleyerek, tüketicilerin posta kutularına koymak suretiyle dağıtmıştır.

Ayrı bir satışa konu olmayacak şekilde tüketiciye yönelik ve reklâm mahiyetinde verilen, ayrıca ambalajında numune olduğu belirtilen bu şampuanlar için KDV hesaplanmaz, bu ürünlere ilişkin yüklenen KDV ise indirim konusu yapılır.

Örnek :Bir ilaç firması, piyasaya yeni çıkaracağı bir ilacın tanıtımını sağlamak amacıyla doktorlara, üzerinde "Numunedir. Satılmaz." ibaresi bulunan ilaçları numune olarak vermektedir. İlaç firması bu ilaçlar için KDV hesaplamaz, yüklendiği KDV ise indirim konusu yapılır.

Esasen ticari hayatta yerini bulan promosyonlar ile işletme açısından aynı pazarlama gideri niteliğinde olan eşantiyon ve numunelerin; bedel tahsil edilmeksizin müşterilere verilmesi işlemi KDV'ye tabi olmamakla birlikte, bu ürünleri bedelsiz olarak alan kişi ve kuruluşların, söz konusu malları gerçek usulde KDV mükellefi olarak ticari bir işlem konu etmeleri halinde, bu teslim işlemi KDV'ye tabi olup malın ait olduğu oran üzerinden vergi hesaplanması gerekir.

### **Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun Kapsamındaki Satışlar**

#### **Satılan Malın İade Edilmesi, Başka Bir Mal ile Değiştirilmesi, Ödenen Bedelin İade Edilmesi, Değer Kaybının Bedelden İndirilmesi**

3065 sayılı Kanununun (8/2) nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkındaki Kanun kapsamında, ödenen KDV'nin iadesi konusunda aşağıdaki şekilde işlem yapılır.

Tüketiciler tarafından malların iade edilip bedellerinin geri verilmesinin istendiği durumlarda, satıcı tarafından ödenen bedellerin KDV dahil tutarları tüketiciye iade edilir. Satıcılar işlemlerinin düzeltilmesi için iade edilen mal nedeniyle gider makbuzu düzenler ve tüketiciden iade edilen mala ait fatura

ve benzeri belgeyi bu makbuz ekinde geri alırlar.

Gider makbuzunda iade edilen malın KDV'si satış bedelinden ayrı gösterilir ve bu miktar indirim konusu yapılmak suretiyle işlem düzeltilir.

İade edilen mala ait fatura veya benzeri belgenin fiili imkânsızlıklar nedeniyle ibraz edilemediği durumlarda, aynı şekilde üzerine alış belgesinin ibraz edilemediği açıkça belirtilmek suretiyle gider makbuzu düzenlenmesi mümkündür.

İade edilen malın yerine aynı veya başka bir malın verildiği durumlarda ise, satıcı tarafından yukarıda sözü edilen işlemlerin yanı sıra bu defa verilen yeni mal için fatura ve benzeri belge düzenleneceği tabiidir.

Dolayısıyla iade edilen malların yerine verilen yeni malların değerleri dikkate alınarak belge düzenleneceğinden, iade edilen mallar ile yeni verilen mallar arasında değer farkının olup olmaması düzeltme işlemini etkilemez.

### **İade Hakkının İndirim Yoluyla Kullanılması**

İade hakkı doğuran işlemleri bulunan mükelleflerin bu işlemler dolayısıyla yüklendikleri vergileri nakden veya mahsuben iade olarak talep etmek yerine indirim yoluyla giderme tercihinde bulunmaları mümkündür. Tercihini bu yönde kullanan mükellefler tarafından iade hakkı doğuran işlem bedelleri KDV Beyannamesinin "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" ve "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablolarında beyan edilir; ancak tabloların «Yüklenilen KDV» veya «İadeye Konu Olan KDV» sütunlarına «0» (sıfır) yazılır.

Bu şekilde beyanda bulunan mükelleflerin, iade için istenenler hariç, iade hakkı doğuran işlemi tevsik eden belgeleri beyanname ekinde ibraz etmeleri gerekir. Ancak, mükelleflerin iade hakkı doğuran işlemleri nedeniyle iadesini talep ettikleri tutarın bir kısmının iade alınıp kalan kısmının indirim yoluyla giderilmesi tercihinde bulunmaları mümkün değildir. Bununla birlikte, aynı

vergilendirme döneminde birden fazla konuda veya işlem türünde iade hakkı bulunan mükelleflerin bunların bazıları için iade hakkını kullanmaması mümkündür.

KDV iade alacağını indirim yoluyla giderme tercihinde bulunan mükelleflerin daha sonra bu tercihten vazgeçerek nakden veya mahsuben iade talep etmeleri halinde aradaki dönemler için düzeltme beyannamesi vermeleri gerekir.

Tercih değişikliğinin yapıldığı dönemde iade için istenilen belgeler de verilir. 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla teslimlerden doğan KDV iade alacaklarının, indirim yoluyla telafi edilebilmesi mümkündür.

Bu tercihi yapan mükellefler, tecil edilemediği için iadesi gereken KDV tutarlarını en erken ihracatın gerçekleştiği dönem beyannamesinin "İndirimler" kulakçığının "İndirimler" tablosunda 107 kod numaralı satır aracılığıyla indirim konusu yapabilirler ve bu işlem için indirilecek KDV listesi vermezler.

### **-Teslim gerçekleşmeden veya hizmet ifa edilmeden önce fatura düzenlenmesi veya bedelin tahsilinde KDV indirimi:**

Mükelleflerin, kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla adlarına düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini vergiye tabi işlemler üzerinden hesapladıkları vergiden indirebilmeleri için bedelin ödenip ödenmemesi önem arz etmemektedir. Zira katma değer vergisi tedavülden alınan bir vergidir ve indirim de tahsile bağlanmamıştır.

**Örnek:** Beyaz eşya işiyle uğraşan KDV mükellefi N, beyaz eşya toptancısıyla 20 adet buzdolabının teslimi konusunda sözleşme imzalamış ve mal bedeline mahsuben 20.000 TL. yi 01.03.2023 tarihinde avans olarak ödemiştir. Ödenen avansa istinaden 01.04.2023 tarihinde fatura düzenlenmiş ve hem alıcı hem satıcı faturayı 10.04.2023 tarihinde yasal defterlerine işlemiştir. Mükellef buzdolaplarının tamamını 01.09.2023 tarihinde teslim almıştır.

Alıcı mükellefin yüklendiği vergiyi yasal defterlerine kaydettiği 2023/Nisan ayında değil teslimin gerçekleştiği 2023/Eylül döneminde indirim hakkı mevcuttur. Ancak teslim daha evvel gerçekleşmiş olsaydı, indirim hakkı defterlere kayıt dönemi olan 2023/Nisan döneminde doğacaktı.

İndirim hakkı vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir.

#### **Takvim yılı esası:**

İndirim hakkı vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir. Ancak özel hesap dönemine tabi olanlar indirim hakkını kullanırken takvim yılı esası yerine özel hesap dönemi esasına uyulur.

**Örnek:** Satıcı A, müşterisi B'ye 30.12.2022 tarihinde ticari emtia teslim etmiş, alıcı faturayı 05.01.2023 tarihinde yasal defterine kaydetmiştir. Bu durumda indirim, ertesi takvim yılı içerisinde yasal defterlere kayıt yapıldığından (vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikalar kanuni defterlere kaydedildiğinden) 2023/1. Dönem 1 Nolu KDV beyannamesi üzerinde gerçekleştirilebilecektir.

#### **Faturanın Alıcı Tarafından Dava Edilmesi Halinde KDV İndirimi:**

Düzenlenen faturanın alıcı tarafından dava konusu yapılması nedeniyle ilgili takvim yılında indirim konusu yapılamayan KDV, davanın sonuçlandığı yıl içinde alıcı tarafından kanuni defterlere kaydedilmesi şartıyla indirim konusu yapılabilir.

**Örnek:** Satıcı A, müşterisi B'ye 30.12.2023 tarihinde ticari emtia teslim etmiş ancak alıcı faturayı dava konusu yapmıştır. Dava 01.04.2024 tarihinde sonuçlanmış ve aynı tarih itibarıyla alıcı yasal defterine kaydetmiştir. Bu durumda dava açılması nedeniyle indirim konusu yapılamayan KDV, davanın

sonuçlandığı 2024/4. Dönem 1 nolu KDV beyannamesi üzerinde indirim konu edilebilecektir.

#### **Satıcı Tarafından Zamanında Düzenlenmeyen Faturadaki KDV'nin İndirimi:**

KDV'ye tabi işlemi yapan satıcı tarafından zamanında düzenlenmeyip, alıcı tarafından en geç fatura düzenleme süresinin son gününü takip eden vergilendirme dönemi içinde noterden ihtarname gönderilmesi üzerine satıcı tarafından düzenlenen faturada gösterilen KDV, alıcı tarafından faturanın düzenlendiği takvim yılı içinde kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirim konusu yapılabilir.

**Örnek:** Satıcı A, müşterisi B'ye 30.12.2023 tarihinde ticari emtia teslim etmiş ancak fatura düzenlenmemiştir. Bunun üzerine mükellef B, satıcı hakkında 02.01.2024 tarihinde Vergi Dairesi Başkanlığına şikayette bulunmuş ve ayrıca 03.01.2024 tarihinde ayrıca noterden ihtarname göndermiştir. Şikayeti değerlendiren vergi denetim ekibinin satıcının işyerinde yaptığı yasal işlem neticesinde bahsi geçen teslim ilişkisi fatura 02.02.2024 tarihinde düzenlenmiştir. Alıcı söz konusu faturayı 05.02.2024 tarihinde yasal defterlerine kaydetmiştir.

Bu durumda alıcı tarafından,

- fatura düzenleme süresinin son günü olan 06.01.2024 tarihinden önce (30.12.2023+ 7 Gün) içerisinde ihtarname göndermiş olması,

-faturanın düzenlendiği takvim yılında yasal deftere kaydedilmesi nedenleriyle indirim 2024/2. Dönem 1 Nolu KDV Beyannamesinde indirim konu edilebilecektir.

#### **İthalde Alınan KDV'nin İndirimi:**

İthalde alınan KDV ödendiği dönemde indirim konu edilebilecektir. Başka bir ifadeyle ithalde alınan KDV'nin beyanı tek başına indirilebilmesi için yeterli olmayıp ayrıca ödenmesi kaydıyla indirim konu edilebilecektir.

İthalatta gözetim ve korunma önlemi uygulamaları kapsamında hesaplanan katma de-

ğer vergisinin indirim hakkının kaldırılması 7846 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile **“8000 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı”** ile 7846 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı'na eklenen geçici madde uyarınca, kısıtlama kararının yürürlüğe girdiği 24.11.2023 tarihinden önce ithalat bedelinin bankacılık sistemi üzerinden ödendiği tevsik edilen mallar için, ithalatın en geç 01.04.2024 tarihine kadar (bu tarih dahil) gerçekleşmesi halinde, KDV indirimine ilişkin kısıtlamanın uygulanmamasına karar verilmiştir.

Söz konusu Karar, Resmi Gazete’de yayımlandığı 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

İthalatta gözetim uygulanması hakkında ilgili mevzuat uyarınca, gözetim uygulamasına tabi tutulan mallara ilişkin gümrük beyannamelerinde beyan olunan ve tevsik edilemeyen tutarlar ile bu tutarlar nedeniyle doğan ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan her türlü vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin indirim hakkı kaldırılmıştır.

İthalatta korunma önlemleri uygulanması hakkında ilgili mevzuat uyarınca korunma önlemi olarak uygulanan gümrük vergisi ve/veya ek mali mükellefiyetler, ithalatta haksız rekabetin önlenmesi hakkında ilgili mevzuat kapsamında uygulanan dampinge karşı vergi ve telafi edici vergiler ile bu tutarlar nedeniyle doğan ve katma değer vergisi matrahına dâhil olan her türlü vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin indirim hakkı kaldırılmıştır.

**“8000 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı”** ile 7846 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı'na eklenen geçici madde uyarınca, kısıtlama kararının yürürlüğe girdiği 24.11.2023 tarihinden önce ithalat bedelinin bankacılık sistemi üzerinden ödendiği tevsik edilen mallar için, ithalatın en geç 01.04.2024 tarihine kadar (bu tarih dahil) gerçekleşmesi halinde, KDV indirimine ilişkin kısıtlamanın uygulanmamasına karar verilmiştir.

Söz konusu Karar, Resmi Gazete’de yayımlandığı 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

#### 4- SONUÇ

Katma Değer Vergisinde indirim mekanizması her geçen gün daha da karmaşık bir hal almakta ve uygulayıcılar açısından takibi zorlaşmaktadır. Bu minvalde indirim mekanizmasının sadeleştirilmesi ve istisna uygulamalarının azaltılmasının yararlı olacağı kanaatindeyiz.

## 5- ÖZET TABLO

İŞLEMİN TÜRÜ	İNDİRİM DURUMU	GİDER VEYA MALİYETE EKLENME DURUMU	İNDİRİMİN ŞARTLARI	AÇIKLAMA
<b>KDV Kanununun 17.Maddesinde yazılı işlemler nedeniyle yüklenilen KDV</b>	<b>Genel kural olarak İndirim konusu yapılamaz Mad.30/a</b>	<i>Evvet</i>	<i>Hayır</i>	<b>Genel kuralın istisnaları</b> Kanunun 17 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b), (c) ve (d) bentleri ile  (4) numaralı fıkrasının (ı) ve (ö) bentleri ile 17/4c,r,s,t,z bendleridir.
<b>Mad.17/2-b</b> 8/2/2007 tarihli ve 5580 sayılı Kanun hükümlerine tâbi özel okullarca bedelsiz verilen eğitim, öğretim hizmetlerinde ilgili dönemdeki kapa- sitelerinin %10'unu, 24/3/1950 tarihli ve 5661 sayılı Yüksek Öğrenim Öğrenci Yurtları ve Aşevleri Hakkındaki Kanuna Ek Kanun ile 30/4/1992 tarihli ve 3797 sayılı Milli Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun hükümlerine göre kurulan öğrenci yurtları tarafından bedelsiz verilen yurt hizmetlerinde ilgili dönemdeki kapasitelerinin %10'unu, üniversite ve yüksekokul- larda ise %50'sini geçmemek üzere verilen bedelsiz eğitim ve öğretim hizmetleri, kanunların gösterdiği gerek üzerine bedelsiz olarak yapılan mal teslimi ve hizmet ifaları, birinci fıkrada sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifaları ile fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde başlatılan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin teslimi	<i>Evvet</i>	<i>Hayır</i>	İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür	Bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Katma Değer Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin (a) bendi hükmü uygulanmaz.
<b>Madde 17/2-c</b> Yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilcilik ve konsoloslukları ile yabancı hayır ve yardım kurumlarına, bu maddenin 1 numaralı fıkrasında sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak yapacakları teslim ve hizmetlere ilişkin olarak yapılan teslim ve hizmetler.	<i>Evvet</i>	<i>Hayır</i>	İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür	Bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Katma Değer Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin (a) bendi hükmü uygulanmaz.

<p><b>Madde 17/2-d</b></p> <p>2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıkları Koruma Kanunu kapsamındaki tescilli taşınmaz kültür varlıklarının rölöve, restorasyon ve restitüsyon projelerine münhasır olmak üzere, bu projelendirmelerden yararlananlara verilen mimarlık hizmetleri ile projelerin uygulanması kapsamında yapılacak teslimler.</p>	Evet	Hayır	<p>İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür</p>	<p>Bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Katma Değer Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin (a) bendi hükmü uygulanmaz.</p>
<p><b>Madde 17/4-1</b></p> <p>Serbest bölgelerde verilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihrac amaçlı yük taşıma işleri</p>	Evet	Hayır	<p>İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür</p>	<p>Bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Katma Değer Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin (a) bendi hükmü uygulanmaz.</p>
<p><b>Madde 17/4-ö</b></p> <p>Gümrük antrepoları ve geçici depo- lama yerleri ile gümrük hizmetlerinin verildiği gümrüklü sahalarda, ithalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetleri</p>	Evet	Hayır	<p>Yıl aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür</p>	<p>Bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Katma Değer Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin (a) bendi hükmü uygulanmaz.</p>
<p><b>Mad.17/4-c</b></p> <p>Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinde belirtilen işlemler ile Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan devir ve bölünme işlemleri</p>	Evet	Hayır	<p>İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür</p>	<p>Bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Katma Değer Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin (a) bendi hükmü uygulanmaz. İşlem sonunda faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerce yüklenilen ve indirilemeyen vergiler, faaliyete başlayan veya devir ve bölünme sonrasında devredilen veya bölünen kurumlara varlıklarını devralan mükellefler tarafından mükerrer indirim yol açmayacak şekilde indirim konusu yapılır.</p>



<p><b>Mad.17/4-r</b></p> <p><i>Kurumların aktifinde, en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisse-leri taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler ile</i></p> <p><i>bankalara borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dâhil) bankalara devir ve teslimleri.</i></p>	<p>İstisna kapsamında teslim edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve teslimin yapıldığı döneme kadar indirilen vergi için her hangi bir sorun yoktur</p>	<p>İstisna kapsamında teslim edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve teslimin yapıldığı döneme kadar indirilen katma değer vergisi, teslim yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır.</p>	<p>İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür</p>	<p>İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurulmaları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimleri istisna kapsamı dışındadır İstisna kapsamında teslim edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve teslimin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi, teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır. (7456 sayılı kanununun 7 nci maddesiyle değişen hükümler ayrıca göz önünde tutulur)</p>
<p><b>Mad.17/4-s</b></p> <p><i>Engellilerin eğitimleri, meslekleri, günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç ve özel bilgisayar programları</i></p>	<p>Evet</p>	<p>Hayır</p>	<p>İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür</p>	<p>İndirilebilen vergi indirilir, indirilemeyen kısım mükellefin talebine bağlı olarak <b>iade</b> edilir</p>
<p><b>Mad.17/4-t</b></p> <p><i>5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin, 1 inci maddenin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinin (d) alt bendi ile 13 üncü maddenin birinci fıkrasının (ğ) bendinde belirtilen işlemler hariç olmak üzere, ürün ihtisas borsaları ile Sanayi ve Ticaret Bakanlığında ürün senedi alım-satımı konusunda izin alan ticaret borsaları aracılığıyla teslimleri</i></p> <p><b>Mad. 17/4-z</b></p> <p><i>13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5/B maddesi kapsamındaki araştırma ve geliştirme, yenilik ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan patentli veya faydalı model belgeli buluşa ilişkin gayri maddi hakların kiralanması, devri veya satışı</i></p>	<p>Evet</p>	<p>Hayır</p>	<p>Yıl aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür</p> <p>vergiden istisna edilen işlemler bakımından bu Kanunun</p> <p>30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uygulanmaz</p>	<p>Bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından 30 uncu maddenin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uygulanmaz.</p>

<b>Mad.11</b> Mal ve hizmet ihracı	<i>Evet</i>	<i>Hayır</i>	İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür	İndirilebilen vergi indirilir, indirilemeyen kısım mükellefin talebine bağlı olarak iade edilir
<b>Mad.13</b> Araçlar, Kıymetli Maden ve Petrol Aramaları ile Ulusal Güvenlik Harca- maları ve Yatırımlarda İstisna	<i>Evet</i>	<i>Hayır</i>	İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür	İndirilebilen vergi indirilir, indirilemeyen kısım mükellefin talebine bağlı olarak iade edilir
<b>Mad.14</b> Taşımacılık İstisnası	<i>Evet</i>	<i>Hayır</i>	İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür	İndirilebilen vergi indirilir, indirilemeyen kısım mükellefin talebine bağlı olarak iade edilir
<b>Mad.15</b> Diplomatik İstisnalar (mütekabiliyet şartıyla)	<i>Evet</i>	<i>Hayır</i>	İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür	İndirilebilen vergi indirilir, indirilemeyen kısım mükellefin talebine bağlı olarak iade edilir
<b>Mad.30/b</b> Binek otomobillerinin alış vesika- larında gösterilen katma değer vergisi,	<i>Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kira- lanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otoların KDV'si indirilebilir</i>	<i>Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek oto- mobillerinin kira- lanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olmayanların kulan- dıkları binek oto- ların KDV'si indirilemez gider veya maliyete ek- lenir</i>	İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür	<i>Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otoların KDV'si indirilebilir. Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olmayanların kullandıkları binek otoların KDV'si indirilemez gider veya maliyete eklenir.</i>

<b>Mad.30/c</b> Zayıf Olan Mallara Ait KDV	Deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilân ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayıf olan mallara ait KDV indirilebilir	Deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilân ettiği yerlerdeki yangın dışında nedenle zayıf olan mallara ait KDV indirim konusu yapılamaz gider veya maliyete eklenir	İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür.  Vergi Usul Kanununun 315 inci maddesine göre Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömürlerini tamamladıktan sonra zayıf olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortisman tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisi ile faydalı ömrünü tamamlamadan zayıf olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortisman tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisinin kullanılan süreye isabet eden kısmı indirilebilir.	Deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilân ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayıf olan mallara ait KDV indirilebilir  Deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilân ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayıf olanlar hariç olmak üzere, zayıf olan mallara ait katma değer vergisi, indirilemez gider veya maliyete eklenir  Ancak tamamen yok olmayan ve değerinde azalma meydana gelen mallara ilişkin yüklenilen KDV indirim konusu yapılmaktadır. Zayıf olan mallara ait KDV zayıfının olduğu dönem beyannamesinde ilave edilecek KDV satırına eklenerek kayıtlardan çıkarılır.
<b>Mad.30/d</b> Kanunen Kabul Edilmeyen Giderlere Ait KDV	Hayır	Hayır	İndirim hakkı yok	Bu durumda yüklenilen vergi indirilemediği gibi gider veya maliyete de eklenemez, KKEG olarak dikkate alınır
<b>Mad.30/a</b> İstisna işlemlere ait KDV	Hayır	Evet	17/4-c,r,t maddeleri hariç kısmi istisna işlemlere ait KDV indirilemez, tam istisna işlemler nedeniyle yüklenilen KDV indirilebilir İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür	17/4-c,r,t maddeleri hariç kısmi istisna işlemlere ait KDV indirilemez, gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınır; 11,13,14,15.17/4-s maddelerindeki tam istisna işlemler nedeniyle yüklenilen KDV indirilebilir, indirilemeyen kısım <b>iade edilir</b>
<b>Sahte Belgelerde gösterilen KDV</b>	Hayır	Evet	İndirim hakkı yok	İndirim hakkı yok ancak bilmeyerek kullananlar gider veya maliyete ekleyebilirler
<b>Geç.23. Mad.</b> Milli Eğitim Bakanlığının bilgisayar ve donanımlarının bedelsiz teslimleri ile bunlara ilişkin yazılım teslimi ve hizmetleri, bu mal ve hizmetlerin bağışı yapacak olanlara teslim ve ifası 31/12/2015 tarihine kadar Katma Değer Vergisinden müstesnadır.	Bu kapsamda yapılan teslim ve hizmet ifaları için yüklenilen vergiler, vergiye tâbi işlemler nedeniyle hesaplanan vergiden indirilir.	Evet	İndirimle giderilemeyen vergiler iade edilmez.	Bu kapsamda yapılan teslim ve hizmet ifaları için yüklenilen vergiler, vergiye tâbi işlemler nedeniyle hesaplanan vergiden indirilir. İndirimle giderilemeyen vergiler iade edilmez. Maliye Bakanlığı, istisnaya ilişkin usûl ve esasları belirlemeye yetkilidir.

<p><b>Mad.28.II Sayılı liste 25. sıra Alkollü İçkilere ait KDV</b></p>	<p>Konaklama tesisleri- nin alkollü içecekler isabet eden hizmet bedelini ayrıca fatura etmesi veya bu tutarı faturada ayrıca göstermesi hâlinde ise hizmet bedelinin alkollü içecekler isabet eden kısmı üzerinden %20 KDV hesaplanacak ve bu hizmete konu alkollü içecekler dolayısıyla yüklenilen KDV tutarı indirim konusu yapılabilecektir.</p>	<p>Alkollü içeceklerin oda bedeline dâhil olması durumunda tüm bedele %10 KDV uygulanacaktır. Ancak alkollü içecekler için ödenen KDV indirim konusu yapılamayacak, maliyete dâhil edilecektir</p>	<p>İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür</p> <p>Konaklama tesislerinin alkollü içecekler isabet eden hizmet bedelini ayrıca fatura etmesi veya bu tutarı faturada ayrıca göstermesi hâlinde ise hizmet bedelinin alkollü içecekler isabet eden kısmı üzerinden %20 KDV hesaplanacak</p>	<p>Alkollü içeceklerin oda bedeline dâhil olması durumunda tüm bedele %10 KDV uygulanacaktır. Ancak alkollü içecekler için ödenen KDV indirim konusu yapılamayacak, maliyete dâhil edilecektir</p> <p>Konaklama tesislerinin alkollü içecekler isabet eden hizmet bedelini ayrıca fatura etmesi veya bu tutarı faturada ayrıca göstermesi hâlinde ise hizmet bedelinin alkollü içecekler isabet eden kısmı üzerinden %20 KDV hesaplanacak ve bu hizmete konu alkollü içecekler dolayısıyla yüklenilen KDV tutarı indirim konusu yapılabilecektir.</p>
<p><b>Geç.Mad.12</b> 4046 sayılı Kanununun 1 inci maddesinin (A) fıkrası ile özelleştirme kapsamına alınan iktisadi kıymetlerin aynı Kanun hükümleri çerçevesinde teslim ve kiralanması işlemleri vergiden müstesnadır.</p>	<p>Evet</p>	<p>Hayır</p>	<p>İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür</p>	<p>Bu kapsamda istisna edilen işlemler bakımından Katma Değer Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin (a) bendi hükmü uygulanmaz.</p>
<p><b>Geçici Madde 26</b></p>	<p>Evet</p>	<p>Hayır</p>	<p>İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür</p>	<p>Bu kapsamda yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergilerden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler ise 32 nci madde hükümleri uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine nakden veya mahsuben iade edilir.</p>
<p><b>Geçici Madde 29</b></p>	<p>Evet</p>	<p>Hayır</p>	<p>İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür</p>	<p>Bu kapsamda yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler bu Kanunun 32 nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir.</p>

Geçici Madde 30	Evet	Hayır	Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, iade edilen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanarak iade tarihinden itibaren gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Bu vergiler ve cezalarında zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılı başında başlar.	31/12/2023 tarihine kadar uygulanmak üzere, yatırım teşvik belgeleri kapsamında aşgari 500 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle yüklenilen ve takvim yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisi, izleyen yıl talep edilmesi halinde belge sahibi mükellefe iade olunur.
Geçici Madde 32	Evet	Hayır	İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür	İndirimle giderilemeyen vergiler iade edilmez.
Geçici Madde 33	Evet	Hayır	İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür	Bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından 30 uncu maddenin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uygulanmaz.
Geçici Madde 34	Evet	Hayır	İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür	Bu kapsamda yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler, 32 nci madde hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir.
Geçici Madde 37	Evet	Hayır	İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür	İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler, bu Kanunun 32 nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir.
Geçici Madde 38	Evet	Hayır	İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür	İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler bu Kanunun 32 nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir.

<b>Geçici Madde 39</b>	<i>Evet</i>	<i>Hayır</i>	İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür	İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler, bu Kanunun 32 nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine <i>iade edilir.</i>
<b>Geçici Madde 41</b>	<i>Evet</i>	<i>Hayır</i>	İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür	İndirim yoluyla giderilemeyen vergiler <i>iade edilmez.</i>
<b>Geçici Madde 44</b>	<i>Evet</i>	<i>Hayır</i>	İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür	İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler bu Kanunun 32 nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir.
<b>Geçici Madde 45</b>	<i>Evet</i>	<i>Hayır</i>	İzleyen takvim Yılı aşılmamak, gerçek bir teslim veya hizmete ilişkin olmak, fatura vb. belgelerde gösterilmek, yasal defterlere kaydedilmek, İthal işlemlere aitse ödenmek, sorumluluk durumunda ödenmek kaydıyla indirim mümkündür	İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler bu Kanunun 32 nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine <i>iade edilir.</i>

## KAYNAKÇA

3065 Sayılı KDV Kanunu

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği

15 ve 60 Nolu KDV Sirküleri

[www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr)