

# KDV İADE ALACAĞININ MAL VEYA HİZMET SATIN ALINAN İŞLETMELERİN VERGİ BORÇLARINA MAHSUBEN KULLANDIRILMASINDA MUHASEBE İŞLEMLERİ

## KDV İADE ALACAĞININ MAL VEYA HİZMET SATIN ALINAN İŞLETMELERİN VERGİ BORÇLARINA MAHSUBEN KULLANDIRILMASINDA MUHASEBE İŞLEMLERİ

Güray ÖĞREDİK

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

Mali Pusula, Haziran 2007

### 1- GİRİŞ

KDV İade alacağı olan mükellefler, bu iade alacaklarını öncelikler kendi vergi borçlarına mahsup edebilirler. Arta kalan bir iade alacakları olması halinde ise kendilerine mal ya da hizmet satan alt firmaların vergi borçlarına yönelik olarak ta mahsup talebinde bulunabilirler. Konu hakkındaki usul düzenlemelerine 84 seri numaralı KDVG'T'nde yer verilmiştir. Çalışmamızda ise bu gibi bir durumda iki taraf açısından yapılması gereken muhasebe kayıtlarına yer verilecektir.

### 2- YASAL MEVZUAT

84 seri numaralı KDV Genel Tebliği'nin ilgili bölümü aşağıdaki gibidir.

“Katma değer vergisi iade alacağının hak sahibi mükellefin kendisinin, ortaklarının veyamal ya da hizmet satın aldığı kişilerin vergi borçlarına, ithalat sırasında uygulanan vergilere, Sosyal Sigortalar Kurumu (SSK) prim borçlarına mahsubu talepleri miktarına bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilir.

**İade alacağı öncelikle mükellefin ithalde alınanlar dışındaki vergi borçlarına mahsup edilir. Artan bir miktar olursa mükellefin isteğine bağlı olarak; kendisinin, ortaklarının veya mal ya da hizmet satın aldığı mükelleflerin ithalde alınanlar dahil vergi borçlarına veya SSK prim borçlarına mahsup yapılır.**

Mahsup talebi, bu Tebliğin (I/1.1.3.) bölümünde belirtilen belgeler tamamlanmadıkça hüküm ifade etmez. Mahsup talebinin yerine getirilmesinde gümrük beyannamelerinin teyidi beklenmez. Ancak teyidin olumlu gelmemesi halinde mahsup tarihi itibarıyla gerekli tarhiyat işlemi yapılır.

İade alacağının mal ya da hizmet satın alınan mükelleflerin yukarıda belirtilen borçlarına mahsubunda, ihracatçılar ve ihraç kaydıyla mal teslim edenler tarafından satın alınan mal ya da hizmetin ihracatla ilgili olup olmaması ve malın henüz ihraç edilmemiş bulunması, yurt içinde satılmış olması veya işletme envanterinde yer almıyor olması, satın alınan malın ya da hizmetin katma değer vergisine tabi olmaması mahsuba engel teşkil etmez.Mahsup talebi satın alınan mal ya da hizmet üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tutarı ile de sınırlı değildir.

Ortaklarının veya mal ya da hizmet satın aldığı mükelleflerin vergi borçlarına mahsup talebinde bulunan ihracatçı veya imalatçı, bununla ilgili olarak vergi dairesine vereceği dilekçede, lehine mahsup talebinde bulunduğu kişi veya kuruluşların adı, soyadı, ünvanı, adresi, vergi dairesi, sicil numarası, mahsubu istenen borcun cinsi, tutarı, vade tarihini bildirecektir. Sermaye şirketlerinde mahsup talep dilekçesi, tüzel kişiliği temsile yetkili kişilerce kaşe

tatbik edilmek suretiyle imzalanacaktır. Mal veya hizmet satın alınan mükelleflerin vergi borçlarının mahsubu talep edilen dilekçeye, bu mükelleflerden satın alınan mal veya hizmetlere ilişkin faturaların tarihi, sayısı, tutarı, hesaplanan KDV miktarlarını içeren bir liste eklenecektir. Mahsuben iade talepler, herhangi bir sınıra bağlı değildir, incelemeye tabi değildir ve teminat istenilmez. Tebliğde belirtilen evrakların eksiksiz olarak teslimi en önemli şarttır. Gelir idaresinin bir özeldesinde ise; iade hakkı sahibi ihracatçı veya imalatçının mal ve hizmet satın aldığı firmaların vergi borcuna mahsup talep ettiği tarihte kendi vergi borçlarının da bulunması halinde, öncelikle kendi vergi borçlarının mahsubu yapıldıktan sonra kalan tutar alt firmaların borcuna mahsup edilecektir. [1]

### 3- ÖRNEK UYGULAMA

İhracatçı (A) A.Ş. kendi vergi borçlarına mahsuben kullandıktan sonra bakiye kalan KDV iade alacağını, mal satın aldığı (B) A.Ş.'nin vergi borçlarına mahsuben kullandıracaktır.

İhracatçı (A) A.Ş.'nin bakiye kalan KDV iade alacağı 25.000 YTL'dir ve 136-Diğer Çeşitli Alacaklar hesabında borç bakiye olarak görülmektedir. Aynı zamanda (B) A.Ş.'ne olan cari hesap borcu ise 35.000 YTL'dir ve bu borçta 320-Satıcılar hesabında alacak bakiye olarak gözükmektedir.

Alt firma (B) A.Ş.'nin ise (A) A.Ş.'nden olan alacağı 120-Alıcılar hesabında 35.000 YTL borç bakiye olarak gözükmektedir. (B) A.Ş.'nin aynı zamanda 360-Ödenecek Vergiler hesabında ise 20.000 YTL vergi borcu gözükmektedir.

Her iki şirkette gerekli dilekçeleri ve ekli evrakları eksiksiz olarak hazırlamış ve vergi dairelerine yasal süresi içinde ibraz etmişlerdir.

#### **(A) A.Ş. Muhasebe Kayıtları:**

----- / -----		
320- SATICILAR	20.000,00.-	
136- DİĞER ÇEŞİTLİ		20.000,00.-
ALACAKLAR		
KDV İade alacağının (B) A.Ş.'ne olan borçtan mahsubu		
----- / -----		

Bu kayıt sonrasında KDV İade alacağı 5.000 YTL borç bakiye verecektir, 136 hesapta. (B) A.Ş.'ne olan borç ise 320 hesapta 15.000 YTL olarak gözükecektir.

#### **(B) A.Ş. Muhasebe Kayıtları**

----- / -----		
360- ÖNECEK VERGİLER	20.000,00.-	
120- ALICILAR		20.000,00.-
Vergi borcunun, alıcı (A) A.Ş.'nin KDV iade alacağından mahsubu		
----- / -----		

Bu kayıt sonrasında 360 hesapta ödenecek bir vergi borcu bakiyesi kalmayacaktır. (A) A.Ş.'nden olan alacak ise 120 hesapta 15.000 YTL borç bakiye verecektir.

#### 4- MAHSUP TALEP DİLEKÇESİ ÖRNEKLERİ

##### 4.1- KDV İade alacağını mahsuben kullandıracak olan mükellefin yazacağı dilekçe örneği:

Sayı:

Tarih:

Konu:

Sayın  
..... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Dairenizin ..... sicil numaralı mükellefiyiz.

Aşağıda bilgileri verilen mal/hizmet satın aldığımız mükellefin vergi borçlarının .....(ay) / ..... (yıl) dönemi katma değer vergisi iade alacağımızdan mahsubunun yapılması husus ve gereğini arz ederiz.

##### Mahsup Talep Edilen KDV İade Alacağının

Dönemi	Mahiyeti	Tutarı (YTL)
Ay/Yıl		
.....(ay)/...(yıl)	Doğrudan İhraç KDVK Md. 11/1-a ...v.d.	

##### Mahsup Talep Edilen Mal/Hizmet Satın Alınan Mükellef ve Vergi Borcunun

Adı Soyadı	Vergi Dairesi	Vergi Borcunun Dönemi	Tutarı	Tahakkuk Fişi
Ünvanı	Vergi No	Türü	(YTL)	Tarih ve No
.....	.....	Muhtasar Geçici Vergi (1) n.l. KDV ....v.d.		

Saygılarımızla,  
Adı/Soyadı (Ünvanı)  
(Kaşe – İmza)

##### Ekler:

Ek-1: İlgili alt firmanın mahsup talep dilekçesi

Ek-2: Alf Firma ..... 'dan satın alınan mal veya hizmetlere ilişkin faturaların tarihi, sayısı, tutarı, hesaplanan KDV miktarlarını içeren bir liste

##### 4.2- Vergi borucunu mal ya da hizmet sattığı firmaların KDV iade alacaklarına mahsuben ödeyecek olan alt firma tarafından yazılacak dilekçe

Sayı:

Tarih:

Konu:

Sayın  
..... Vergi Dairesi Müdürlüğü

.....

Dairenizin ..... sicil numaralı mükellefiyiz.

Aşağıda bilgileri verilen mal/hizmet sattığımız mükellefin .....(ay) / ..... (yıl) dönemi katma değer vergisi iade alacağından, aşağıda bilgileri verilen vergi borçlarımızın mahsubunun yapılması husus ve gereğini arz ederiz.

Mahsup Talep Edilen Vergi Borcunun

Dönemi	Mahiyeti	Tutarı (YTL)
Ay/Yıl		
.....(ay)/...(yıl)	Muhtasar (1) n. KDV Geçici Vergi ...v.d.	

Mahsup Talep Edilen KDV İade Alacaklısının ve KDV İade Alacağının

Adı Soyadı	Vergi Dairesi	KDV İade	Dönemi	Tutarı	Tahakkuk Fişi
Ünvanı	Vergi No	Alacağının Türü	Ay/Yıl	(YTL)	Tarih ve No
		Doğrudan İhracat KDVK Md.11/1-a ...v.d.			

Saygılarımızla,  
Adı/Soyadı (Ünvanı)  
(Kaşe – İmza)

Ekler:

Ek-1: İlgili KDV İade Alacaklısı firmanın mahsup talep dilekçesi

**5- MAHSUP TALEBİ SATIN ALINAN MAL YA DA HİZMET ÜZERİNDEN HESAPLANAN KATMA DEĞER VERGİSİ TUTARI İLE SINIRLI DEĞİLDİR.**

84 numaralı KDV Genel Tebliğinde de açıklandığı üzere, KDV iade alacaklısı firmanın alt firmalarına kullandırabileceği KDV iade alacağı, bu alt firmalardan satın aldığı mal ya da hizmetlere ait olarak ödediği KDV

tutarı ile sınırlı değildir. Hatta yine aynı tebliğde açıklandığı gibi alınan mal ya da hizmetlerin KDV'ne tabii olması da şart değildir.

Uygulamada bazı firmaların ihracatçı firmalara yapmış oldukları teslimlere ait KDV'lerini ayrı bir hesapta izledikleri görülmektedir. Bir diğer söyleyişle, 120- Alıcılar hesabı kendi içinde iki alt detaya ayrılmakta. Birinde mal bedeli diğerinde ise teslimde ait KDV tutarı izlenmektedir. Teslim ve hizmetlerin YTL cinsi olması durumunda, mahsup kullanımlarının iki tarafında anlaşması ile sadece teslim ve hizmete konu işlemin hesaplanan KDV'si ile sınırlı tutulması mümkündür. Ancak, teslim veya hizmetin döviz cinsi olması durumunda hesaplanan KDV'sine isabet eden 120 hesabının alt detay hesabının yabancı para cinsi olacak açısından değerlemeye konu olup olmaması tartışmalı olabilir. Bu durumu ikiye ayırmak daha doğrudur.

#### 5.1- KDV Dahil Toplam Bedelin Dövizde Endeksli Olarak Belirlenmesi Durumunda

Örnek: İmalatçı (A), İhracatçı (B)'ye KDV hariç 50.000 USD karşılığında mal teslim etmiştir. Teslim tarihi itibarıyla 1 USD = 1,40 YTL'dir. (KDV'si % 18'dir. KDV 9.000 USD)

----- / -----	
120 ALICILAR	82.600,00.-
120.02 İhracat Alıcıları	
120.02.01 (B) A.ş.	
120.02.01.01 Mal Bedeli	70.000,00 YTL
120.02.01.02 Kdv	12.600,00 YTL
600 YURT İÇİ ALICILAR	70.000,00.-
391 HESAPLANAN KDV	12.600,00.-
----- / -----	

İki firma arasındaki anlaşmaya göre, ihracatçı (B) KDV iade alacaklarından, imalatçı (A)'ya olan borcundan KDV'sine isabet eden kısmı kadar kullandıracaktır.

Uygulamada bazı firmaların mal bedeline isabet eden kısmı (örnekte 50.000 USD karşılığı 70.000 YTL'nı.) yabancı para cinsi alacak olarak düşünerek değerlemeye tabii tuttuğu, KDV'ne isabet eden kısmı (örnekte 9.000 USD karşılığı 12.600 YTL'nı.) ise; mal teslim ettikleri firmanın KDV iade alacağı karşılığında kendi vergi borçlarına mahsuben kullanacakları için, mal teslim ettikleri tarihte oluşan KDV'si kadar olması gerektiği, yabancı para cinsi bir ticari alacak olmadığı, değerlendirme ile artma veya azalma olmaması gerektiği düşüncesinden hareketle değerlendirilmeye tabi tutmadıkları görülebilmektedir.

84 numaralı KDV genel tebliği bu konuda çok açıktır. Tebliğde yer alan ifade; "İade alacağının mal ya da hizmet satın alınan mükelleflerin yukarıda belirtilen borçlarına mahsubunda ..... , satın alınan malın ya da hizmetin katma değer vergisine tabi olmaması mahsuba engel teşkil etmez. Mahsup talebi satın alınan mal ya da hizmet üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tutarı ile de sınırlı değildir." şeklindedir.

İşletmeler kendi ihtiyaçlarına, raporlamalarına göre muhasebede istedikleri şekilde detay hesaplar oluşturabilir. Ancak, konumuz açısından ihracatçı firmaya teslim edilen fatura bedelinin KDV dahil tamamı, yabancı para cinsi değerlendirilmeye tabi olması zorunlu bir alacaktır. İşletmeler, yukarıda açıklandığı gibi yanlış bir düşünce sonucunda değerlendirme yapmadıkları için daha az zarar veya daha az gelir yazmış olacaklardır. Döviz kurlarının yükselmesi durumunda daha az gelir yazılmış olacağından, bu durumun tespiti halinde cezalı bir şekilde ikmalen vergi terhiyatı yapılacaktır.

### 5.2- Dövizle Endeksli Toplam Bedele KDV'nin Dahil Edilmemesi Durumunda

Bu durumda ise yukarıda açıklanan şekilde bir detay hesap bölümlenmesine gidilmesi ve KDV'sine isabet eden tutarların takip edildiği 120 Hesabın ilgili detay hesabının değerlemeye konu edilmemesi doğrudur. Bu durumda yukarıda verilen örneğimize göre, teslim tarihi itibarıyla faturada mal bedeli 50.000 USD karşılığı 70.000 YTL olarak gösterilecek. Faturada ayrıca mal bedelinin dövizle endeksli olduğu ve 50.000 USD olduğu açıkça belirtilecektir. (V.U.K. Madde 215/2-a) [\[2\]](#) KDV'si ise YTL'na çevrilen bedel üzerinden hesap edilecektir.

### 5.3- Kur Farklarının Fatura Edilmesi

Konumuz gereği, yabancı para cinsi olan alacaklarda kur farklarının ne zaman fatura edilmesi gerektiği ise şu şekilde açıklanmalıdır. Ödeme yapılmadığı zamanlar haricinde, sadece geçici vergi dönemleri ya da yıl sonu itibarıyla, VUK gereği zorunlu yapılması gereken yabancı para cinsi değerlendirme işlemleri sonucu ortaya çıkan kur farkları, herhangi bir faturalama işleme tabi değildir. Dolayısıyla KDV'de hesaplanmayacaktır.

Kur farkı ödeme döneminde faturaya tabi olacaktır. Konu hakkında 14 numaralı sirkülerinde yapılan açıklamalarda bu yöndedir. Sirkülerdeki açıklama aşağıdaki gibidir.

"Teslime konu mal yurt içinde katma değer vergisi uygulanmak suretiyle satın alınmışsa malı satın alan mükellef tarafından düzenlenecek faturada ;

- katma değer vergisi dahil toplam bedelin dövizle endeksli olarak belirlenmesi durumunda vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarih ile ödeme tarihi arasında ortaya çıkan aleyhe kur farklarına ait katma değer vergisinin, kur farkı bedeline iç yüzde oranı uygulanmak suretiyle,

- dövizle endeksli toplam bedele katma değer vergisinin dahil edilmemesi durumunda vergiyi doğuran olay ile ödeme tarihi arasında ortaya çıkan aleyhe kur farkları üzerinden katma değer vergisi hesaplanarak,

ilgili dönemde her iki mükellef tarafından genel usul ve esaslar çerçevesinde işlem yapılacaktır."

"Kanununun 11/1-c maddesi hükmü gereğince tecil-terkin uygulanmak suretiyle satın alınan mallara ait bedelinin dövizle endeksli olarak belirlenmesi durumunda, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarih ile ödeme tarihi arasında ortaya çıkan aleyhe kur farkları ihracatçı tarafından düzenlenecek fatura ile belgelendirilecek ve kur farkı üzerinden katma değer vergisi hesaplanmak suretiyle ihracatçı tarafından beyan edilerek ödenecektir. Söz konusu hesaplanan katma değer vergisi imalatçı tarafından genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılacaktır."

***Görüldüğü gibi, kur farklarında KDV'ye tabi fatura düzenleme işlemi, ödeme yapıldığı tarihte oluşacaktır. Faturayı kesecek taraf, kayıtlarında kur farkı geliri yazacak olan taraftır.***

Önerimiz, vergiyi doğuran olay ile ödeme tarihi arasındaki KDV'ne tabii kur farkının net ve doğru olarak tespit edilebilmesi için; kur farklarının ayrı bir cari hesap detayında takip edilmesidir. Ödeme tarihi geldiğinde ise faturanın düzenlenmesi/alınması, KDV dahil kur farkı bakiyesinin ana cari hesaba devri ve sonra da tahsilat/ödeme kaydının girilmesi ve cari hesabın kapatılmasıdır.

**Güray ÖĞREDİK**

**Serbest Muhasebeci Mali Müşavir**

**Mazars&Denge Denetim YMM A.Ş.**

**Vergi Departmanı, Müdür Yardımcısı**

---

[1] OKTAR, Kemal; "KDV İstisnalar ve İadeler", Maliye ve Hukuk Yayınları, 7. Baskı, Sayfa: 125

[2] VUK Madde 215/2-a : Kayıt ve belgelerde Türk para birimi kullanılır. Belgeler, Türk parası karşılığı gösterilmek şartıyla, yabancı para birimine göre de düzenlenebilir. Şu kadar ki, yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen belgelerde Türk parası karşılığı gösterilme şartı aranmaz.