

BİLGİSAYARA KAYDEDİLİP YASAL DEFTERLERE İNTİKAL ETTİRİLMİYEN FATURALARDAKİ KDV'NİN İNDİRİMİ

Abdullah TOLU*

Yusuf ÇİLKOPARAN*

A- GENEL AÇIKLAMA

Son yıllarda bilgisayar teknolojisinde meydana gelen büyük gelişmeler, her alanda olduğu gibi muhasebe sektöründe de bilgisayar kullanımını yaygınlaştırmıştır. Bunun sonucu olarak da, muhasebe işlemleri bilgisayarda izlenmeye başlanmış, işlemler disketlere kaydedilmiştir. Maliye Bakanlığı ise, modern vergiciliğin bir gereği olarak bilgisayar kullanımının yaygınlaşmasını gözönünde tutarak Vergi Usul Kanununda yaptığı bir düzenleme ile, mükelleflere yasal olarak tutmak zorunda oldukları defterleri bilgisayara uygun bir şekilde müteharrik yapraklı olarak kullanma imkanını sağlamıştır. Ancak, işlemler bilgisayarda izlense ve kayıtlar diskete yapılırsa dahi, bu kayıtların ayrıca VUK'nun 219. maddesinde belirtilen 10 ve 45 günlük süreler dahilinde müteharrik yapraklı defterlere intikal ettirilme zorunluluğu kaldırılmamıştır.

Muhasebelerini bilgisayarla tutan mükellefler, diskete yaptıkları kayıtlarını VUK'nun 219. maddesinde belirtilen süreleri dikkate almadan genellikle yıl sonu veya izleyen yılda müteharrik yapraklı defterlere intikal ettirmektedirler. Bu durum ise, yasal defterlere yıl boyunca hiçbir kaydın yapılamaması sonucunu doğurmaktadır. KDV indirimini, belgelerin yasal defterlere kaydedilme şartına bağlayan KDVK'nun 34/1. maddesi hükmü gözönüne alındığında, yasal defterlere intikal ettirilmeyip sadece bilgisayar disketine kaydedilen alış belgelerinde gösterilen KDV'nin indirilip indirilemeyeceği konusunda tereddütler ortaya çıkmaktadır.

Bu çalışmada, muhasebe kayıtlarının bilgisayar ortamında izlendiği durumlarda, KDV indirimi açısından dikkat edilmesi gereken hususlar ile, diskete kaydedilip yasal defterlere intikal ettirilmeyen belgelerde yer alan KDV'nin indirilip indirilemeyeceği konusundaki görüşlerimiz açıklanmaya çalışılacaktır.

(*) Vergi Denetmen Yrd.

**B- BİLGİSAYAR DİSKETİNE
KAYDEDİLİP YASAL DEFTERLERE
İNTİKAL ETTİRİLMİYEN
BELGELERDEKİ KDV'NİN
İNDİRİMİNİN MÜMKÜN OLUP
OLMADIĞI**

1) Olayın VUK. Yönünden Değerlendirilmesi

213 sayılı VUK'nun 183. maddesinde, mükelleflerin yevmiye defteri ve tutulması zorunlu diğer defterlerini müteharrik yapraklı olarak kullanabilecekleri hükme bağlanmıştır. Bu hüküm ile, muhasebe işlemlerini bilgisayar ortamında izleyen mükelleflere kolaylık sağlanmıştır¹.

Ancak, işlemler bilgisayar ortamında izlense dahi, belgelerin VUK'nun 219. maddesinde belirtilen 10 ve 45 günlük süreler dahilinde yasal olarak tutulması zorunlu olan müteharrik yapraklı defterlere kaydedilmesi gerekmektedir. Alış ve satışlara ait fatura veya benzeri belgelerin bilgisayar disketine kaydedilmesi, belgelerin yasal olarak tutulması zorunlu olan defterlere intikal ettirilmesini engellemektedir.

Bilgisayar disketine kaydedilen işlemlerin yasal defterlere geçirilmesinin zorunlu tutulmasının nedeni, muhasebe kayıtlarının bir disiplin altında gerçekleştirilmesini sağlamak, diskete yapılan kaydın istenildiğinde yeni bir şekle dönüştürülmesi ve araya yeni kayıtların eklenmesi olanağını ortadan kal-

dırmaktır. Aksi halde, vergi idaresince bazı kötü niyetli mükelleflerin hesaplarının sağlıklı bir şekilde denetlenmesi güçleşecektir².

Bu açıklamalara göre, muhasebe işlemleri bilgisayarla yürütülse dahi, diskete yapılan kayıtların mutlak suretle VUK'nun 219. maddesinde belirtilen süreler dahilinde müteharrik yapraklı olarak tutulan yasal defterlere intikal ettirilmesi gerekmektedir.

2) Olayın KDV İndirimi Yönünden Değerlendirilmesi

a) Genel İndirimi

Prensip olarak mükellefler yükledikleri vergileri, satışları üzerinden hesapladıkları katma değer vergisinden indirebilmektedirler. Ancak, indirim hakkından yararlanılabilmesi için bir takım şartlara da uyulması gerekmektedir. Bu şartlar KDV Kanununun 34. maddesinde hükme bağlanmıştır.

Madde hükmüne göre, mükelleflerin yükledikleri vergileri indirebilmeleri için;

- KDV'nin fatura veya benzeri belge üzerinde ayrıca gösterilmesi,
- Bu belgelerin kanuni defterlere kaydedilmesi, şarttır.

Bu şartların gerçekleşmemesi halinde, yüklenilen KDV'nin indirilmesi Kanunun 34. maddesine göre mümkün bulunmamaktadır.

1) Abdullah TOLU, "Bilgisayar Disketine Kaydedilen KDV indirilebilir mi?" Maliye Postası Yıl. 15, Sayı. 337, 25 Eylül 1994, sf. 81.

2) TOLU, a.g.m., s. 82-83.

Öte yandan, aynı Kanunun 29/3. maddesine göre indirim hakkı, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği takvim yılı aşılmamak şartıyla ilgili belgelerin yasal defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde doğmaktadır. İndirim hakkı da, ancak bu dönemde doğacaktır. Bu hükümlere göre, yüklenilen KDV alış belgeleri yasal defterlere kaydedilmediği sürece indirim konusu yapılamayacaktır. Bu zorunluluk, Kanunun 29/3 ve 34. maddelerinden doğmakta olup, bu hükümlerin yorum yoluyla genişletilmesi mümkün değildir. Her iki şartın birlikte aranmasının amacı ise yüklenilen KDV'nin hesabı ve denetiminin sağlanmasıdır.

b) Yasal Defterlere Geç Kaydedilen Belgelerdeki Katma Değer Vergisinin İndirimi

Yukarıda yapılan açıklamalardan da farkedileceği üzere indirim hakkı, alış belgelerinin yasal defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılmaktadır. Defterlere kaydedilmeyen belgelerde gösterilen katma değer vergisinin kayıt tarihinden önceki dönemlerde indirilmesi ise kanunen mümkün değildir (KDV K.Md. 34).

İndirim hakkı, ilgili belgelerin yasal defterlere kaydedildiği dönemde doğmaktadır. Ancak indirim hakkının kullanılabilmesi için, belgelerin defterlere kaydedilmesi süresiz değildir. KDV Kanunu yasal defterlere kaydedilmeyen belgelerde gösterilen katma değer vergisinin indirim hak-

kını, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği takvim yılı ile sınırlandırmıştır. Yani hak düşürücü süre, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği takvim yılı ile sınırlı bulunmaktadır. Defterlere kaydedildiği halde tahsil edilen katma değer vergisinin azlığı nedeniyle indirilemeyip sonraki dönemlere devredilen katma değer vergilerinin indirim hakkının 1 takvim yılı ile sınırlı olamayacağı açıktır.

KDV Kanununun 29/3. maddesinde, indirim hakkının vergiyi doğuran olayın meydana geldiği takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili belgelerin yasal defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabileceği belirtilmiştir. Konu ile ilgili olarak 23 seri No.lu KDV Genel Tebliğinde açıklamalar yapılmıştır.

Kayıtlara geç intikal ettirilen belgelerde gösterilen katma değer vergisinin indirilebilmesi için, bu belgelerin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği takvim yılı aşılmamak şartıyla kanuni defterlere kaydedilmesi gerekmektedir. Dolayısıyla, yasal defterlere vergiyi doğuran olayın meydana geldiği takvim yılı aşılmamak şartıyla geç kaydedilen belgelerdeki KDV, belgelerin yasal defterlere kaydedildiği ay beyannamesinde indirim konusu yapılabilecek, bu dönemden önceki dönemlerde ise indirim konusu yapılamayacaktır.

c) Muhasebe İşlemlerinin Bilgisayar Ortamında İzlenmesi Hakkında KDV İndirimi

Muhasebe işlemlerini bilgisayar ortamında izleyen mükellefler,

a) Sadece işlemlerin bilgisayarda yapılıp, kayıtların yasal olarak tutulması zorunlu defterlere elle geçirilmesi,

b) Ya da işlemlerin bilgisayarda yapıldıktan sonra yine bilgisayarla müteharrik yapraklı defterlere kaydedilmesi,

olmak üzere iki şekilde hareket edebilmektedirler³.

Ca) İşlemlerin Bilgisayarla Yapılıp Yasal Defterlere Elle Kayıt Yapılması Halinde KDV İndirimi

İşlemlerin bilgisayarla yapılıp, kayıtların tutulması zorunlu olan defterlere elle geçirilmesi halinde, alış belgelerinde gösterilen katma değer vergisinin indirilebilmesi için, katma değer vergisinin alış belgeleri üzerinde ayrıca gösterilmesi ve bu belgelerin Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen sürelerde defterlere kaydedilmesi gerekmektedir. İşlemlerin bilgisayar disketine kaydedilip, yasal defterlere intikal ettirilmemesi halinde, bilgisayar disketine kaydedilen alış belgelerinde gösterilen katma değer vergisinin indirilmesi mümkün değildir. Diğer bir ifade ile, katma değer vergisi indirimi için alış belgelerinin bilgisayar disketine kaydedilmesi yeterli olmayıp, bilgisayar disketine yapılan kaydın mutlak surette yasal defterlere intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Bilgisayar disketine yapılan kayıtların ilgili takvim yılı aşmamak

şartıyla yasal defterlere geçirilmesi halinde, indirim hakkı KDV Kanunu'nun 29/3 maddesine göre kayıtların yasal defterlere intikal ettirildiği vergilendirme döneminde doğacaktır. Dolayısıyla diskete kaydedilip yasal defterlere geç intikal ettirilen alış belgelerinde gösterilen katma değer vergisi, bu belgelerin defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde indirilebilecektir.

Cb) Bilgisayarla, Yapılan Kayıtların Yine Bilgisayarla Müteharrik Yapraklı Defterlere İntikal Ettirilmesi Halinde KDV İndirimi

İşlemlerin bilgisayar disketine kaydedilip yine bilgisayarla müteharrik yapraklı defterlere intikal ettirilmesi halinde, alış belgelerinde gösterilen katma değer vergisi KDV Kanununun 34. maddesindeki şartlara uygun olarak indirilebilecektir. Bilgisayar disketine yapılan kayıtların müteharrik yapraklı defterlere intikal ettirilmemesi halinde, sadece diskete kaydedilen alış belgelerinde gösterilen katma değer vergisinin indirilmesi mümkün değildir.

Bilgisayar disketine yapılan kayıtların ilgili takvim yılı aşmamak şartıyla müteharrik yapraklı defterlere kaydedilmesi halinde, indirim hakkı ancak kayıtların yasal defterlere intikal ettirildiği vergilendirme döneminde doğacak, diskete kaydedilen alış belgelerinde gösterilen katma değer vergisi ancak bu dönemde indirilebilecektir.

3) Kemal OKTAR - Abdullah TOLU KDV Beyannameleri Düzenleme Rehberi, Maliye Postası Yayını, Föy-Volant-Ankara, 1995 KDV İndirimi Bölümü, s.5.

Nitekim, Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu tarafından verilen 28.4.1995 tarih ve Esas No: 1994/282, Karar No: 1995/1995/151 sayılı kararda;

"Bilgisayarla tutulan muhasebe fişlerinin KDV Kanunu'nun 54. maddesinde öngörülen ve defter kayıtlarının kapsadığı asgari bilgileri taşımasıda söz konusu olmadığından, alış belgelerinin bilgisayarla tutulan muhasebe fişlerine geçirilmesi, yüklenilen verginin indirimine yeterli görülmemiştir." denilmektedir.

Söz konusu Kararın, Karar metni kısmına önemi nedeniyle aşağıda yer verilmiştir.

"Taraflar arasındaki uyumsuzluğun bir bölümünü oluşturan ve katma değer vergisi dahil edilmiş bedel içeren alış belgelerine göre yüklenilen katma değer vergisinin indirim konusu yapıp yapılamayacağı yönündeki tartışmanın, bu belgelerin de yasal defterlere kaydedilmemiş olması nedeniyle bilgisayarla kaydı gerekip gerekmediğine ilişkin değerlendirilmeden sonra yapılması gerekmektedir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Vergi İndirimi" başlığını taşıyan (1) işaretli fıkrasında yükümlülerin yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden tersine düzenleme bulunmadıkça kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak, düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri öngörülmüştür.

İndirimin koşulları ise aynı Yasanın 34. maddesinde düzenlenmiştir. Maddenin (1) işaretli fıkrasında, yurt içinden sağlanan ve ithal olunan mal ve hizmetlere ait katma değer vergisinin, alış faturası veya benzeri belgelerde ayrıca gösterilmek ve bu belgeler yasal defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebileceği kurala bağlanmıştır. Bu maddenin (2) işaretli bendinde ise fatura ve benzeri belgelerde ayrıca gösterilmesine gerek görülmeyen hallerde vergi indiriminin nasıl belgelendirileceğinin Maliye Bakanlığınca belirleneceği kabul edilmiştir.

Yasanın, 29 ve 34. maddelerinin değinilen kuralları karşısında yüklenilen katma değer vergisinin indirim konusu yapılabilmesi için 34. maddenin (2) işaretli fıkrası ile tanınan tesbit yetkisi uyarınca Maliye Bakanlığı tarafından yapılan yönetsel düzenlemenin kapsadığı durumlar dışında indirim konu verginin fatura ve benzeri belgelerde hem ayrıca gösterilmesi ve hem de alış belgelerinin yasal defterlere kaydedilmiş olmasının zorunlu olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Alış faturası ve benzeri belgelerin yasal defterlere kaydedilmiş olması koşulu; kaydı zorunlu belgelerin, yükümlülerin tutulması zorunlu defterlerine kayıt düzenine uyularak yazılmış olmasını ifade etmektedir.

Davacının bilanço esasına göre defter tuttuğu tartışmasıdır. Uyumsuzluğa yol açan tartışma ise onay-

lanmış yevmiye defterine arama gü-
nüne değin hiç işlem kaydedilmemiş
olmasıdır. Her ne kadar 1.1.1986 gü-
nünde yürürlüğe giren 3239 sayılı
yasanın 16. maddesi ile değişen
Vergi Usul Kanunu'nun 183. mad-
desinin 2. fıkrasında, dileyen yü-
kümlülerin hareketli yapraklı yevmiye
defteri tutmalarına olanak tanımış ve
bu değişikliğe ilişkin gerekçede, mo-
dern vergiciliğin gereği olarak yü-
kümlülerin otomasyon uygulamasına
özendirilmesinin amaçlandığı be-
lirtilmişse de, otomasyon uygulayan
işletmelerde bilgisayarla işlem yü-
rütülmesi alış belgelerinin yevmiye
defterine kaydı yönündeki zo-
runluluğu kaldırıcı nitelik ta-
şımamaktadır.

Öte yandan, bilgisayarla tutulan
muhasabe fişlerinin KDV Ka-

nunu'nun 54. maddesinde öngörülen
ve defter kayıtlarının kapsadığı asgari
koşulları taşıması da söz konusu ol-
madığından, alış belgelerinin bil-
gisayarla tutulan muhasabe fişlerine
geçirilmesi yüklenilen vergilerin in-
dirimine yeterli görülmemiştir."

C- SONUÇ

Modern vergiciliğin bir gereği ola-
rak muhasabe işlemlerinin bil-
gisayarla yürütüldüğü hallerde, alış
belgelerinde gösterilen KDV'nin in-
dirilebilmesi için bilgisayar disketine
yapılan kayıtların yasal olarak tu-
tulması zorunlu olan defterlere intikal
ettirilmesi gerekir. Sadece bilgisayar
disketine kaydedilip yasal defterlere
intikal ettirilmeyen alış belgelerinde
gösterilen KDV indirim konusu ya-
pılamaz.