

Sevk irsaliyesinin önceden düzenlenmesi ancak mal tesliminin daha sonra yapılması halinde faturanın ne zaman düzenleneceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.1-1477
Tarih	05.09.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.1-1477

05/09/2011

Konu : Sevk irsaliyesinin önceden düzenlenmesi ancak mal tesliminin daha sonra yapılması halinde faturanın ne zaman düzenleneceği

İlgide kayıtlı dilekçenizde;

-Firmanız ile Sağlık Bakanlığı Temel Sağlık Hizmetleri Genel Müdürlüğü arasında, beşli kombine aşının temin edilmesi, aşılardan dolumu, ambalajlanması ve etiketlenmesi faaliyetlerini içeren bir sözleşme imzalandığı,

-söz konusu sözleşme uyarınca, aşılardan öncelikle Ankara Büyükşehir Belediyesi Soğuk Hava Deposuna ya da Bakanlığın Ana Depo ve Tamirhane Müdürlüğü soğuk hava depolarına teslim edilmesi gerektiği,

-Belso Soğuk Hava Deposu İşletmeciliği ile firmanız arasında, aşılarda konulacağı depoya ilişkin kira sözleşmesi bulunduğ; bu sözleşme hükümlerine göre şirketinizin kira bedelini ödeyen, Sağlık Bakanlığı Temel Sağlık Hizmetleri Genel Müdürlüğünün ise kiracı sıfatında olduğ,

-ilk aşı tesliminin irsaliye düzenlenerek Belso Soğuk Hava Deposuna Aralık 2009'da yapılacağı,

-kesin kabul işleminin ise 2010 yılında gerçekleşmesi nedeniyle, satış faturasının kesin kabul işleminden sonra kesileceği,

belirtilmiş olup, irsaliye ile fatura tarihi arasında geçecek sürenin 7 iş gününü aşması nedeniyle, ilgili gelirin hangi dönemin gelirini oluşturduğ ile KDV açısından vergiyi doğuran olayın hangi tarihte gerçekleşeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Safi Kurum Kazancı" başlıklı 6. maddesinin birinci fıkrasında kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safı kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş, maddenin ikinci fıkrasıyla da safı kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümleri uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Ticari Kazancın Tarifi" başlıklı 37. maddesinde, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğ belirtilmiş, 38. maddesinde ise; "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

- 1- İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;
- 2- İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41. maddeleri hükümlerine uyulur." hükümlerine yer verilmiştir.

Ticari kazancın tespitinde "tahakkuk esası ilkesi" ve "dönemsellik ilkesi" olmak üzere iki ilke geçerlidir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekâmül etmesinin yanı sıra miktarının ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gerekmektedir. Dönemsellik ilkesi ise bu gelir veya giderin ilgili olduğ döneme intikalinin sağlanmasıdır.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Faturanın Tarifi" başlıklı 229. maddesine göre, fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.

Vergi Usul Kanununun "Faturanın Nizamı" başlıklı 231. maddesinin 5. fıkrasında da, faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenleneceği, bu süre

içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı; "Fatura Kullanma Mecburiyeti" başlıklı 232. maddesinde ise birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin;

- 1- Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara,
- 2- Serbest meslek erbabına,
- 3- Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara,
- 4- Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere,
- 5- Vergiden muaf esnafa,

sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunların da fatura istemek ve almak mecburiyetinde oldukları hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun "Özel Usulsüzlükler ve Cezaları" başlıklı 353/1. maddesinde; "Verilmesi ve alınması icap eden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması veya düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi halinde; bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine, her bir belge için 10.000.000 liradan **(402 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2011'den itibaren 170 -TL)** aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının % 10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir..." açıklaması yapılmıştır.

Diğer taraftan. 173 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "C- Belge Düzenine İlişkin Olarak Uygulamada Ortaya Çıkan Tereddüt Konusu Hususlarla İlgili Açıklamalar ve Yeni Düzenlemeler" bölümünde;

"...

f) Numune üzerine veya tecrübe ve muayene şartıyla satım yapılmak üzere mal sevkıyatı yapılması halinde sevk edilen mallar için sevk irsaliyesi düzenlenmesi zorunludur. Bu tür sevkıyatlarda, malı satıcı taşıyor veya taşıyorsa irsaliye satıcı tarafından, alıcı taşıyor veya taşıyorsa irsaliye alıcı tarafından düzenlenecektir. Ancak, kabule bağlı olan ve bunun için yazılı bir sözleşme bulunan bu tür satışlarda, fatura düzenlenmesindeki on günlük sürenin kabul tarihinden itibaren başlayacağı tabiidir.

..." denilmektedir.

Öte yandan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 10. maddesinin (a) bendine göre, vergiyi doğuran olay, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması ile (b) bendine göre, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura ve benzeri belgelerin

düzenlenmesi ile (c) bendine göre ise kısım kısım mal teslimi veya hizmet yapılması mutad olan veya bu hususlarda mutabık kalınan hallerde, her bir kısmın teslimi veya bir kısım hizmetin yapılması sırasında meydana gelmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, firmanız tarafından Aralık 2009'da sevk irsaliyesi düzenlenerek teslim edilen ve Sağlık Bakanlığı Temel Sağlık Hizmetleri Genel Müdürlüğünce nihai kabulü 2010 yılında yapılacak aşılardan tesliminden elde edilecek kazançlar, miktar veya mahiyet itibarıyla 2010 yılında kesinleşeceğinden, bu yılın kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Diğer taraftan, sevk irsaliyesi düzenlenmek suretiyle teslim ettiğiniz mallarla ilgili olarak, faturanın 173 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtildiği şekilde kesin kabul işleminin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içerisinde düzenlenmesi gerekmekte olup, bu süre içerisinde fatura düzenlenmemesi halinde 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353. maddesinin I. fıkrası gereğince özel usulsüzlük cezası kesileceği tabiidir

Ayrıca, sevk irsaliyesi ile teslim ettiğiniz aşılardan nihai kabulünün ilgili Genel Müdürlük tarafından 2010 yılında yapılması nedeniyle, KDV açısından vergiyi doğuran olay söz konusu ürünlerin nihai kabulünün yapıldığı vergilendirme döneminde gerçekleşmiş olmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026