

Çeşitli nedenlerle fatura tutarına yönelik itiraz neticesinde arabuluculuk müessesesi dahilinde anlaşılan/uzlaşılan tutar üzerinden ikinci fatura düzenlenip düzenlenemeyeceği ile bedelde meydana gelen değişikliğin KDV ve VUK karşısındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	27575268-105[322-2019-583]-145006
Tarih	20.04.2021

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Müdürlüğü

Sayı : 27575268-105[322-2019-583]-145006

20.04.2021

Konu : Arabuluculuk sistemi ile çözümlenen anlaşmazlık nedeniyle matrahta meydana gelen değişikliklerin KDV ve VUK karşısındaki durumu hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden;

- 1/7/2018 tarihinde ... A.Ş. firmasına verilen proje çizim hizmetine ilişkin olarak, 84.060,00 TL + % 18 KDV tutarı üzerinden A-110267 no.lu faturanın düzenlendiği, bu fatura ile ilgili olarak tarafınızca gerekli bildirimlerin yapılarak vergilerin ödendiği,

- ... A.Ş. tarafından, 7 günlük itiraz süresinden sonra söz konusu faturaya noter kanalı ile itiraz edilerek tarafınıza iade edildiği, firmanız tarafından da noter kanalı ile bahse konu faturanın tekrar ... A.Ş.'ye iade edildiği,

- Fatura tutarında anlaşmazlık olması nedeniyle Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Anlaşma Sistemi ile 13/3/2019 tarihinde, şirketinizce, ... A.Ş. firmasına verilen proje çizim hizmeti için düzenlenecek olan 47.000 TL + KDV bedelli hizmet faturasının kendilerine tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içerisinde hizmet bedelinin tarafınıza nakden ve defaten ödeneceği, 1/7/2018 tarihli ve A-110267 no.lu faturadan kaynaklanan başkaca bir hak ve alacağınızın bulunmadığı, ... A.Ş.'den bahse konu Anlaşma Belgesine konu olan sözleşme ve faturaya ilişkin hiçbir talepte bulunulmayacağı ve/veya dava açılmayacağı yönünde anlaşmaya varıldığı,

- ...A.Ş.'nin, 2018 yılında düzenlenen söz konusu faturayı kayıtlarına almadığı ve bu nedenle tarafınıza iade faturası düzenlenmeyeceğinin bildirildiği, bu durumda daha önce düzenlenerek vergileri ödenen fatura ile birlikte toplamda 131.060,00 TL + % 18 KDV tutarında fatura düzenlenecek olması nedeniyle mükerrer vergilendirilmenin söz konusu olacağı

hususlarından bahisle, buna göre 2018 takvim yılında düzenlenen ve ilgili yılda beyan edilerek tahakkuk ettirilmiş olan tutarların, arabuluculuk anlaşma belgesine istinaden şüpheli alacak (tahsiline imkân kalmayan alacak) olarak kabul edilip edilemeyeceği ve arabuluculuk sistemi ile çözümlenen anlaşmazlık nedeniyle matrahta meydana gelen değişikliklerin KDV karşısındaki durumu hakkında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

I- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

(1) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 3 üncü maddesinin (B) fıkrasında, "*B) İspat: Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya, ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır.*

Vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir. Şu kadar ki, vergiyi doğuran olayla ilgisi tabii ve açık bulunmayan şahit ifadesi ispatlama vasıtası olarak kullanılamaz.

İktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfeti bunu iddia eden tarafa aittir.",

- 19 uncu maddesinde, "*Vergi alacağı vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğar.*

Vergi alacağı mükellef bakımından vergi borcunu teşkil eder.",

- 174 üncü maddesinde, "*Defterler hesap dönemi itibariyle tutulur. Kayıtlar her hesap dönemi sonunda kapatılır ve ertesi dönem başında yeniden açılır.*

Hesap dönemi normal olarak takvim yılıdır.",

- 219 uncu maddesinde, "*Muameleler defterlere zamanında kaydedilir. Şöyle ki:*

a) 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.

b) Kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten müesseselerde, muamelelerin bunlara işlenmesi, deftere işlenmesi hükmündedir. Ancak bu kayıtlar, muamelelerin esas defterlere 45 günden daha geç intikal ettirilmesine cevaz vermez.

..."

hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca, anılan Kanunun "İspat edici kâğıtlar" başlıklı 227 nci maddesinde, "*Bu kanunda aksine hüküm bulunmadıkça, bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.*" hükmüne yer verilmiş olup, söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan veya Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak kullanılma zorunluluğu getirilen belgelerle tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, Kanunun;

- 229 uncu maddesinde faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu,

- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenmesi gerektiği, bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı,

- 232 nci maddesinde, birinci ve ikinci sınıf tüccarların, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin; birinci ve ikinci sınıf tüccarlara, serbest meslek erbabına, kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere ve vergiden muaf esnafa sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlarda fatura istemek ve almak mecburiyetinde olduğu, bu sayılanlar dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tesbit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin (2020 yılı için) 1.400 TL'yi geçmesi veya bedeli (2020 yılı için) 1.400

TL'den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesinin mecburi olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu bağlamda, tahakkuka ilişkin bir belge olan faturanın, malın teslimi veya hizmetin ifasından itibaren, bedelin tahsil edilip edilmediğine bakılmaksızın, yedi gün içerisinde müşteri (malı satın alan veya kendisine iş yapılan) adına düzenlenmesi ve işlemin taraflarınca fatura muhteviyatı muamelenin yasal süreler dahilinde yasal defterlere intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, yapılan harcamaların defter kayıtlarına intikal ettirilerek gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilmesi, esas itibariyle, Vergi Usul Kanunu uygulamasında kullanılma zorunluluğu bulunan belgelerle tevsik edilmesi suretiyle mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, Vergi Usul Kanunu ve ilgili ikincil mevzuatta, kağıt ortamında düzenlenen faturanın fiziken alıcı tarafından alınmamasına/iadesine ilişkin bir düzenleme yer almamakta olup, faturaya ilişkin itiraz durumunda uygulamada, esas itibariyle, ilgili dönem (muamelelerin defterlere kayıt süresi) içinde tüm nüshalar ile birlikte fatura iptali ve yeniden fatura düzenlenmesi, harici dönemlerde ise mal iadelerinde iadeye, mal teslimi ve hizmet ifalarında bedelde satıcı aleyhine sonradan meydana gelen değişikliklerde ise bedelin düzeltilmesine yönelik olarak alıcı mükellef tarafından (işlemin mahiyetine ilişkin bir açıklamaya yer verilmek suretiyle) fatura düzenlenmesi suretiyle işlem tesis edilmektedir. Dolayısıyla, işlem bedelinin tahsil edilmemesi/ödenmemesi, bedele itiraz edilmesi ve yargı mercileri nezdinde uyuşmazlık konusu edilmiş olması söz konusu yasal süre içerisinde fatura düzenleme zorunluluğuna engel teşkil etmemektedir. Ayrıca, yukarıda belirtilen şekilde fatura iptali olmaksızın, aynı işlem için satıcı tarafından yeni (ikinci) bir fatura düzenlenmesi de mümkün bulunmamaktadır.

Buna göre, somut durumda, çeşitli nedenlerle bedele yönelik itiraz neticesinde arabuluculuk müessesesi dahilinde anlaşılan/uzlaşılan tutar üzerinden, verilen proje çizim hizmetine ilişkin olarak yeni bir fatura düzenlenmesi mümkün bulunmamakta olup, alıcı tarafından adınıza bedelin düzeltilmesine yönelik olarak düzeltme amaçlı bir faturanın düzenlenmemesi halinde, ilgili dönemde yasal kayıtlara intikal ettirdiğinizi belirttiğiniz söz konusu fatura tutarı ile sulh olunan tutar arasındaki fark için, aşağıda yer verilen açıklamalar çerçevesinde işlem tesis edilmesi mümkün bulunmaktadır.

(2) Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesinde, "*Kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalmıyan alacaklar değersiz alacaktır.*

Değersiz alacaklar, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybederler ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edilirler.

İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin bu madde hükmüne giren değersiz alacakları, gider kaydedilmek suretiyle yok edilirler." hükümleri yer almaktadır.

Bu madde uygulamasında, bir alacağın değersiz alacak sayılabilmesi için alacağın iş ve işletme ile ilgili olması, ticari veya zirai faaliyet sonucu olarak doğmuş bulunması, kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre alacağın tahsiline olanak kalmadığının anlaşılması gerekmektedir.

Ayrıca, bir alacağın değersiz alacak olarak değerlendirilebilmesi için kazai bir hükme veya kanaat verici bir belgeye göre alacağın tahsiline imkan kalmadığının ispatı gerekmekte olup, bahse konu madde uygulamasında esas itibariyle, kaybedilmiş, tahsiline artık imkan kalmamış, değeri sıfıra inmiş alacaklar değersiz alacaklar kapsamında değerlendirilmektedir.

Kazai bir hükümden anlaşılması gereken, alacağın tahsili için kanun yollarına başvurulmuş olması, icra takibinin yapılmış bulunması, bu müracaatlar ve takipler sonunda, alacağın ödenmeyeceğine hâkim tarafından hükmedilmiş olmasıdır. Kanaat verici vesika teriminden ise ödemeyi imkânsız hale getirmiş hal ve sebepler sonucu ortaya çıkmış belgelerin anlaşılması gerekmektedir.

Bunun yanı sıra, alacağın tahsil güçlüğü'nün objektif ve inandırıcı belgelerle ortaya konması değersiz alacak uygulaması bakımından önem taşımaktadır. Aksi takdirde alacakların tahsilinin mümkün olmadığının takdiri mükellefe bırakılmış olacağından, böyle bir boşluk bırakmamak amacıyla kanun koyucu tarafından, değersiz hale geldiği ileri sürülen alacağın ciddi olarak takip edildiğine ilişkin çabaların kazai bir hüküm veya kanaat verici bir vesika ile tevsiki öngörülmüştür.

Ayrıca, kanaat verici bir vesikadan ne anlaşılması gerektiği hususunda mezkûr Kanunda yeterli açıklık bulunmamakla birlikte, vergi hukuku uygulaması bakımından kanaat verici vesikalara;

- Borçlunun herhangi bir mal varlığı bırakmadan ölümü veya 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 31 ve izleyen maddelerine göre mahkemelerce borçlu hakkında verilen gaiplik kararı ve mirasçılarının da mirası reddettiklerine dair sulh hukuk mahkemelerince verilmiş bulunan mirası red kararı,
- Borçlu aleyhine alacaklı tarafından açılan davayı borçlunun kazandığına dair mahkeme kararı,
- Mahkeme huzurunda alacaktan vazgeçildiğine ilişkin olarak düzenlenmiş belgeler,
- Alacaktan vazgeçildiğine dair konkordato anlaşması,
- Borçlunun dolandırıcılıktan mahkûm olması ve herhangi bir mal varlığı bulunmadığını belgeleyen resmi evrak,
- Borçlunun adresinin saptanamaması nedeniyle icra takibat dosyasının kaldırıldığını ve yasal süresi içerisinde yenileme talebinde de bulunulmadığını gösteren icra memurluğu yazısı,
- Gerek doğuşu gerekse vazgeçilmesi bakımından belli ve inandırıcı sebepleri olmak şartıyla alacaktan vazgeçildiğini gösteren anlaşmalar, (Alacaklının tek taraflı irade beyanı ile alınmasından vazgeçilen alacakların, değersiz alacak olarak zarar kaydı mümkün değildir.)

- Ticaret mahkemesince borçlu hakkında verilmiş ve ilgili masa tarafından tasfiyeye tabi tutulmuş bulunan iflas kararına ilişkin belgeler

örnek olarak sayılabilir.

Bu itibarla, tutarına bakılmaksızın yukarıda belirtilen mahiyetteki bir alacağın değersiz alacak olarak dikkate alınabilmesi için, alacağın tahsil imkanının kalmadığının, yukarıda yer verilen açıklamalar çerçevesinde, kazai bir hükümle veya kanaat verici bir vesika ile tevsik edilmesi gerekmektedir. Aksi halde bu alacağın değersiz alacak olarak hesaplara intikal ettirilmesi ve zarar olarak kayıtlara alınmasına imkan bulunmamaktadır.

Öte yandan, 6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanununun;

- 2 nci maddesinde, "(1) Bu Kanunun uygulanmasında;

...

b) Arabuluculuk: Sistematiik teknikler uygulayarak, görüşmek ve müzakerelerde bulunmak amacıyla tarafları bir araya getiren, onların birbirlerini anlamalarını ve bu suretle çözümlerini kendilerinin üretmesini sağlamak için aralarında iletişim sürecinin kurulmasını gerçekleştiren, tarafların çözüm üretmediklerinin ortaya çıkması hâlinde çözüm önerisi de getirebilen, uzmanlık eğitimi almış olan tarafsız ve bağımsız bir üçüncü kişinin katılımıyla ve ihtiyarî olarak yürütölen uyuşmazlık çözüm yöntemini,

...

ifade eder.",

- 17 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasında, "(2) Arabuluculuk faaliyeti sonunda tarafların anlaştıkları, anlaşamadıkları veya arabuluculuk faaliyetinin nasıl sonuçlandığı bir tutanak ile belgelendirilir. Arabulucu tarafından düzenlenecek bu belge, arabulucu, taraflar, kanuni temsilcileri veya avukatlarınca imzalanır. Belge taraflar, kanuni temsilcileri veya avukatlarınca imzalanmazsa, sebebi belirtilmek suretiyle sadece arabulucu tarafından imzalanır."

- 18 inci maddesinde, "(1) Arabuluculuk faaliyeti sonunda varılan anlaşmanın kapsamı taraflarca belirlenir; anlaşma belgesi düzenlenmesi hâlinde bu belge taraflar ve arabulucu tarafından imzalanır.

...

(4) Taraflar ve avukatları ile arabulucunun birlikte imzaladıkları anlaşma belgesi, icra edilebilirlik şerhi aranmaksızın ilam niteliğinde belge sayılır.

(5) Arabuluculuk faaliyeti sonunda anlaşmaya varılması hâlinde, üzerinde anlaşılan hususlar hakkında taraflarca dava açılmaz."

hükümleri yer almaktadır.

Buna göre, 6325 sayılı Kanunun 18 inci maddesi uyarınca, taraflar ve avukatları ile arabulucunun birlikte imzaladıkları anlaşma belgesi ilam niteliğinde belge sayıldığından, bahse konu sistem dahilinde varılan anlaşma sonucunda feragat edilen kısım için ... A.Ş. tarafından adınıza bedelin düzeltilmesine yönelik olarak düzeltme amaçlı bir faturanın düzenlenmemiş olması halinde, 13/3/2019 tarihinde varılan anlaşma sonucunda feragat edilen alacak tutarının, söz konusu belgeye istinaden ilgili dönemde değersiz alacak olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, söz konusu alacağın değersiz hale geldiğine ilişkin arabuluculuk anlaşma belgesinin temin edildiği yıl hesaplarına zarar olarak yazılması gerekmekte olup, bu yılda zarar yazılmayan alacağın daha sonraki yıllarda değersiz alacak olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun, 7104 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle değişik, 29 uncu maddesinin dördüncü fıkrasında, 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 yapılabileceği, 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 hüküm altına alınmıştır.

Konuyla ilgili olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin "*Vergi İndirimi*" başlıklı (III/C-1.) bölümünde, "...

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 yapılabileceği; 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." açıklamaları yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, 1/1/2019 tarihinden itibaren, tarafınızca ... A.Ş.'ye verilen proje çizim hizmetine ilişkin düzenlenen fatura tutarı ile arabuluculuk müessesesi dahilinde anlaşılan/uzlaşılan tutar arasındaki, değersiz alacak olarak değerlendirilecek farklarla ilgili hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 15.09.2026