

Vergi mükellefiyeti bulunmayan şahıslardan yapılan alımlarda gider pusulası düzenlenip düzenlenmeyeceği ile gelir vergisi tevkifatı yapılıp yapılmayacağı hk.

Sayı:

E-62030549-120[94-2020/810]-551317

Tarih:

17/05/2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup

Müdürlüğü

Sayı : E-62030549-120[94-2020/810]-551317

17.05.2023

Konu : Vergi mükellefiyeti bulunmayan şahıslardan yapılan alımlarda gider pusulası düzenlenip düzenlenmeyeceği ile gelir vergisi tevkifatı yapılıp yapılmayacağı hk.

İlgi : .../.../2020 tarih sayılı özelge talep formu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, perakende beyaz eşya sektöründe faaliyet gösterdiğinizi belirtilerek, nihai tüketicilere yapılan satışlarda malın iadesi durumunda e-Arşiv faturanın iptal edilme süresinin kaç gün olduğu ve beyan süresi geçtikten sonra ürün iade edilmesi durumunda düzenlenecek gider pusulasında katma değer vergisi ve gelir vergisi tevkifat durumunun ne olacağı ve hesaplanan katma değer vergisinin indirim konusu yapılıp yapılmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmış olup konu hakkında Başkanlığımız görüşüne aşağıda yer verilmiştir.

I-GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında; "*Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.*" hükmü yer almakta olup, tevkifata tabi ödeme türlerinin neler olduğu mezkur maddede bentler halinde sayılmıştır.

Bu bağlamda, nihai tüketicilere yapılan satışlar nedeniyle iade edilen ürünler için düzenlenecek gider pusulasına istinaden, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi uyarınca gelir vergisi tevkifatı yapılması söz konusu değildir.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı KDV Kanununun,

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

- 29/1 inci maddesinde, mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV'den, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'yi indirebilecekleri,

- 29/3 üncü maddesinde, indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabileceği,

- 35 inci maddesinde, malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemten vazgeçilmesi veya sair sebeplerle matrahta değişiklik vuku bulduğu hallerde, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükellefin bunlar için borçlandığı vergiyi; bu işlemlere muhatap olan mükellefin ise indirim hakkı bulunan vergiyi değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin vuku bulduğu dönem içinde düzeltereği,

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "I/B-11.1. Satılan Malın İade Edilmesi, Başka Bir Mal ile Değiştirilmesi, Ödenen Bedelin İade Edilmesi, Değer Kaybının Bedelden İndirilmesi" başlıklı bölümünde; "3065 sayılı Kanunun (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." denilmektedir.

Buna göre, tarafınızdan nihai tüketiciye satılan malların iade edilmesi işleminde, iade edilen mallar için gider pusulası düzenlenmek suretiyle malların geri alınması ve düzenlenecek gider pusulasında iade alınan mallara isabet eden KDV'nin, ayrı olarak gösterilmesi kaydıyla, gider pusulasının düzenlendiği takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak kaydıyla bu belgenin yasal defterlere intikal ettirildiği vergilendirme döneminde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

III-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde Hazine ve Maliye Bakanlığının, tutulması ve düzenlenmesi zorunlu defter, kayıt ve belgelerin mikro film, mikro fiş veya elektronik bilgi ve kayıt araçlarıyla yapılması veya bu kayıt ortamlarında saklanması hususunda izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, bu şekilde tutulacak defter ve kayıtların kopyalarının Hazine ve Maliye Bakanlığında veya muhafaza etmekle görevlendireceği kurumlarda saklanması zorunluluğu getirmeye, bu konuda uygulama usul ve esaslarını belirlemeye yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanunun mükerrer 242 nci maddesinin ikinci fıkrası ile Hazine ve Maliye Bakanlığı; elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafaza ve ibrazı ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye, elektronik ortamda tutulmasına ve düzenlenmesine izin verilen defter ve belgelerde yer alması gereken bilgileri internet de dahil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında Hazine ve Maliye Bakanlığına veya Hazine ve Maliye Bakanlığının gözetim ve denetimine tabi olup, kuruluşu, faaliyetleri, çalışma ve denetim esasları Cumhurbaşkanınca çıkarılacak bir yönetmelikle belirlenecek olan özel hukuk tüzel kişiliğini haiz bir şirkete aktarma zorunluluğu getirmeye, bilgi aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu Kanun kapsamına giren işlemlerde elektronik imza kullanım usul ve esaslarını düzenlemeye ve denetlemeye yetkili kılınmıştır. Söz konusu fıkra da ayrıca, Vergi Usul Kanunu ve diğer vergi kanunlarında defter, kayıt ve belgelere ilişkin olarak yer alan hükümlerin elektronik defter, kayıt ve belgeler için de geçerli olduğu; Hazine ve Maliye Bakanlığının; elektronik defter, belge ve kayıtlar için diğer defter, belge ve kayıtlara ilişkin usul ve esaslardan farklı usul ve esaslar belirlemeye yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu yetkiye istinaden 19/10/2019 tarihli ve 30923 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde konu ile ilgili düzenlemelere yer verilmiş olup söz konusu Tebliğ ile bu tarihe kadar Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi zorunlu olan belgelerin elektronik ortamda düzenlenmesine yönelik olarak yayımlanan tüm Tebliğlerin gözden geçirilmesi, tüm tarafların tek kaynaktan bilgilenmelerinin temin edilmesi ve elektronik belge uygulamalarında bütünlüğün sağlanması amaçlanmıştır.

Söz konusu Tebliğin e-Arşiv Fatura uygulamasına ilişkin "IV.2.1.Genel Olarak" başlıklı bölümünde;

"...

Bu Tebliğde düzenlenen e-Arşiv Fatura belgesi, yeni bir belge türü olmayıp, kağıt ortamdaki "Fatura" belgesi ile aynı hukuki niteliklere sahiptir.

e-Arşiv Fatura uygulamasına kayıtlı mükelleflerin, bu Tebliğin "V.7." ve "VIII." numaralı bölümlerinde belirtilen istisnai durumlar haricinde, e-Fatura uygulamasına kayıtlı mükelleflere gerçekleştirmiş olduğu mal satışları ile hizmet ifalarında faturayı e-Fatura olarak, e-Fatura uygulamasına kayıtlı olmayan vergi mükellefleri ile vergi mükellefi olmayanlara gerçekleştirmiş olduğu mal satışları ile hizmet ifalarında ise faturayı e-Arşiv Fatura olarak düzenlemeleri zorunludur."

şeklinde açıklamalara yer verilmiştir.

Diğer taraftan faturaların geçerliliğine ilişkin olarak Türk Ticaret Kanununun 21/2 inci maddesinde;

"...

(2) Bir fatura alan kişi aldığı tarihten itibaren sekiz gün içinde, faturanın içeriği hakkında bir itirazda bulunmamışsa bu içeriği kabul etmiş sayılır.

..." düzenlemesi yer almaktayken,

Söz konusu faturalara ne şekilde itiraz edilebileceği hususunda ise yine mezkur kanunun 18/3 üncü maddesinde;

"...

(3) Tacirler arasında, diğer tarafı temerrüde düşürmeye, sözleşmeyi feshe, sözleşmeden dönmeye ilişkin ihbarlar veya ihtarlar noter aracılığıyla, taahhütlü mektupla, telgrafla veya güvenli elektronik imza kullanılarak kayıtlı elektronik posta sistemi ile yapılır."

şeklinde hüküm bulunmaktadır.

Ayrıca, 526 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğiyle 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine "V.10. e-Belgelere İlişkin İptal/İtiraz, İhbar ve İhtarların Bildirilmesi" başlıklı bölüm eklenmiş olup, söz konusu bölüm uyarınca, 509 Sıra No.lu Genel Tebliğ kapsamında düzenlenen e-Belgelere ilişkin olarak 6102 sayılı Kanunun 18 inci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca noter aracılığıyla, taahhütlü mektupla, telgrafla veya güvenli elektronik imza kullanılarak KEP sistemi ile yapılan ihbar veya ihtarlar ile e-Belge iptal işlemlerinin 1/5/2021 tarihinden itibaren,

ebelge.gib.gov.tr adresinde yayımlanacak kılavuzda belirtilen usul, esas ve süreler içinde, elektronik ortamda Gelir İdaresi Başkanlığı bilgi işlem sistemine bildirilmesi zorunludur" açıklamalarına yer verilmiş ve belirtilen tarih itibariyle e-Arşiv Fatura ve e-SMM belgelerine ilişkin "e-Belge İptal/İtiraz Portalı" e-Fatura olarak düzenlene belgeler için "e-Fatura İptal/İtiraz Portalı" uygulamaya geçmiştir.

Genel olarak; hatalı bir e-Arşiv Fatura düzenlenmesi halinde mükellefin uygulamaya dahil olduğu yönetime göre yapılacak iptal işlemi farklılaşmaktadır. Hatalı bir e-Arşiv Fatura düzenleyen mükellefin özel entegrasyon veya entegrasyon yöntemlerinden biriyle sisteme dahil olması durumunda "Elektronik Arşiv Kılavuzu" nun "3.3.3 faturaİptal" başlıklı bölümünde yapılan teknik açıklamalar doğrultusunda, anlaşmalı olduğu özel entegratör firma veya entegratör olarak kendi firmasının, sistemlerinde iptal ettikleri faturaları e-Arşiv Raporu içinde yer alan "iptal" bölümüne ekleyerek Gelir İdaresi Başkanlığına raporlamasıyla işlem yapılmış olur. Gelir İdaresi Başkanlığı Portal yöntemi ile hatalı bir e-Arşiv Fatura düzenlenmesi halinde ise raporlama uygulaması olmadığından ilgili mükellefler karşılıklı olarak söz konusu faturayı tevsik edici belgelerle birlikte muhasebe kayıtlarına almayabilir. Hatalı e-Arşiv Fatura, alıcısına gönderilmiş ve alıcı taraf kayıtlarına alınmış ise; ilgili mükellefler ilgili tevsik edici belgelere dayanarak ters kayıtla kayıtlarından çıkarabilmektedir. Eğer kayıtlara alınan faturaya ilişkin bir mal iadesi var ise iade faturası veya gider pusulası düzenlenmek suretiyle ilgili fatura kayıtlardan çıkarılabilir. Her iki durumda da satıcı, doğru bilgilerle düzenlenen e-Arşiv Faturanın "Not" alanına hatalı düzenlemiş olduğu e-Arşiv Faturaya ait bilgilerin de yer aldığı bir açıklama yapabilir.

Öte yandan; 1/5/2021 tarihi itibariyle "e-Belge İptal/İtiraz Portalı" uygulamaya girmiş olup, konuyla ilgili e-Arşiv Teknik Kılavuzunda özel entegratör ve entegratör firmaların e-Arşiv Fatura ve e-SMM belgeleri için İtiraz Raporu ve itiraz elemanlarını kullanımına ilişkin gerekli açıklamalara yer verilmiş ayrıntılı açıklamalara ise "e-Arşiv Uygulamaları (e-Arşiv Fatura, e-SMM) İptal, İhtar/İtiraz Bildirim Kılavuzu"nda yer verilmiştir.

Söz konusu Kılavuzda yer alan açıklamalara göre; GİB Portal uygulaması üzerinden düzenlenen hatalı bir e-Arşiv Faturaya iptal veya itirazda bulunmak isteyen ve GİB Portal yöntemini kullanan e-Arşiv Fatura ve e-SMM kayıtlı kullanıcısı olan mükellefler, mali mühür/elektronik imzaları ile GİB Portal Uygulamasına giriş yaparak, Özel Entegratör ve Entegrasyon Yöntemini kullanan mükellefler ile kayıtlı e-Belge kullanıcısı olmayan (5000/30000 TL üzeri belgeleri GİB portaldan düzenleyen) mükellefler ise İnteraktif V.D kullanıcı kodu ve şifreleri ile 5.000 TL ve 30.000 TL e-Arşiv Fatura Portalına giriş yaparak kendilerine düzenlenen veya kendilerinin düzenlediği e-Belgeler için "İptal" veya "İtiraz" talebi oluşturabilme veya kendilerine ulaşan iptal veya itiraz taleplerine "Onay/Red" işlemleri yapabilirler.

Belgeyi düzenleyen tarafından iptal veya itiraz talebi oluşturulmasında ise GİB Portal Yöntemini kullanan e-Arşiv Fatura ve e-SMM kayıtlı kullanıcısı olan mükellefler mali mühür/elektronik imzaları ile GİB Portal Uygulamasına giriş yaparak, kayıtlı e-Belge kullanıcısı olmayan (5000/30000 TL üzeri belgeleri GİB portaldan düzenleyen) mükellefler ise İnteraktif V.D kullanıcı kodu ve şifreleri ile 5.000 TL ve 30.000 TL e-Arşiv Fatura Portalına giriş yaparak düzenledikleri e-Belgeler "İptal" veya "İtiraz" talebinde bulunabilecek olmakla birlikte, Özel Entegratör ve Entegrasyon Yöntemini kullanan mükellefler ise Başkanlığa gönderecekleri "İptal" veya "İtiraz" Raporu ile düzenledikleri e-Belgeler için "İptal" veya "İtiraz" talebinde bulunabilirler.

Ancak bu şekilde iptal talebinin iletilmesi halinde satıcı tarafından portal üzerinden yapılacak ayrıca

bir işlem bulunmayacak olup, bu yol ile iletilen iptal talebi yine GİB Portal üzerinden alıcı tarafından kabul ya da reddedilebilecektir.

Buna göre; vergi mükellefiyeti bulunmayan bir alıcıya satmış olduğunuz ürünlere ilişkin düzenlediğiniz e-Arşiv Faturası için alıcı tarafından bir iade olması halinde gider pusulası veya iade faturası düzenlenebilecek olup, ilgili e-Arşiv Faturasının iptaline gerek bulunmamaktadır.

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.