

Geç Gelen Faturaların Muhasebe Kaydı ve Beyanı

Ticari hayatın gereği olan faturalar, posta, kargo ve işletme çalışanlarının uzun süreli iş seyahatlerinden kaynaklan bazı durumlardan dolayı, işletmenin istemi dışında, süresinden sonra muhasebe servislerine intikal etmektedir.

Ayın son günlerinde alınan mal ve hizmetlere ait faturaları işletmeye ilgili dönem KDV Beyannamesinin verildiği tarihten sonra intikal edebilmektedir. Geç gelen faturanın kayıtlara alınıp alınmayacağı ve KDV 'sinin indirimine konu yapıp yapılmayacağı konusunda ciddi tereddütler yaşanmaktadır.

Makalemizin konusu, firma sahipleri ve muhasebecilerin iradesi dışında sonradan muhasebeye intikal eden faturanın işletmeye geç gelmesi durumunda indirimine konu yapıp yapılamayacağına irdelenmesidir.

Vergi Usul Kanunu Hükümlerince Değerlendirme;

Bilindiği üzere, 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'muzun 219. Maddesi'nde 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.

c) Günlük kasa, günlük perakende satış ve hasılat defterleri ile serbest meslek kazanç defterine muameleler günü gününe kaydedilir." Denilmektedir.

Madde hükmünden de anlaşılacağı üzere işlemlerin defterlere zamanında kayıt edilmesi gerekmekte olup (a) bendi gereğince işlemlerin iş hacmindeki yoğunluğa bağlı olarak 10 günlük bir gecikmeyle kayıt edilmesine müsaade edilmiştir. Yine aynı maddenin (b) bendinde ise kayıtlara ait muhasebe fişlerinin yetkili amirlerin imza ya da parafının bulunması durumunda bu fiş ve benzeri vesikalarn deftere işlenmesine eşdeğer olacağı ifade edilmiştir. Ancak bu durumda dahi esas defterlere kayıt süresi 45 gün geçmeyecektir.

Kayıt nizamı hükümlerine uyulmaması halinde VUK. 352 nci Maddesinin (I) bendinin 6 fıkrası gereği 1nci Derece Usulsüzlük Cezası kesilecektir. Söz konusu maddede *bu kanunun kayıt nizamına ait hükümlerine (Madde 215 - 219) uyulmamış olması (Her incelemede inceleme tarihine kadar aynı takvim yılı için tespit edilen usulsüzlükler tek fiil sayılır);* hükmü bulunmaktadır.

Katma Değer Vergisi Kanuna Göre Değerlendirme;

KDV Kanununun uygulamaya konulduğu ilk yıllarda, işletmelerde indirim konusu yapılan KDV'lerde faturaların geç gelmesi nedeniyle büyük sıkıntılar yaşanmaktaydı. Ancak 3065 Sayılı KDV' kanununun 29. maddesine sonradan eklen 3. fıkra ile de indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla ilgili vesikaların kanuni defterlere kayıt edildiği vergilendirme döneminde kullanılabilceği hükme bağlanmıştır. Bu da vergi mükelleflerinin sıkıntılarını bir nebze gidermiştir.

Konu 23 no'lu KDV Genel Tebliğinde aşağıdaki şekilde açıklanmıştır;

Bilindiği üzere, Vergi Usul Kanununun kayıt nizamına ilişkin 219'uncu maddesinin "a" bendinde; "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" hükmü yer almaktadır. Aynı Kanunun 352/1-6'ncı maddesinde ise bu hükme aykırı hareket edilmesi halinde, 1'inci derece usulsüzlük cezası uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, fatura ve benzeri vesikalar 10 gün içinde defterlere kaydedilebilecek indirim hakkı ise vesikaların Kanuni defterlere kayıt edildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir. Ancak bu indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu yıl içinde kullanılması yani yılın aşılmaması gerekir, Mesela; 28 Ağustos 1986 tarihli alış faturasının 10 günlük süreyi aşmayacak şekilde 5 Eylül 1986 tarihinde deftere kayıt edilmesi halinde, faturada gösterilen katma değer vergisi Eylül 1986 dönemi işlemlerine dahil edilerek indirim konusu yapılabilecektir.

Mükelleflerin alış ve giderlerine ilişkin vesikaların kendi iradeleri dışındaki sebeplerle işletmeye kayıt süresi geçtikten sonra intikal etmesi halinde ispat ve tevsik edilmek şartıyla olayın mücbir sebep olarak kabul edilmesi ve vesikaların kayıt süresinden sonra kayda alınması mümkündür.

Mükellefler bu suretle belgeleri kanuni sürenin geçmesinden sonra defter kayıtlarına almaları halinde de fatura ve benzeri vesikalarda ayrıca gösterilen katma değer vergisi bu belgelerin kanuni defterlere kayıt edildiği vergilendirme döneminde indirim konusu yapılabilecektir. Mesela; yukarıda sözü edilen 28 Ağustos 1986 tarihli faturanın 16 Ekim 1986 tarihinde deftere kayıt edilmesi halinde Ekim 1986, 4 Kasım 1986 tarihinde deftere kayıt edilmesi halinde de Kasım 1986 vergilendirme dönemlerinde indirim konusu yapılabilecektir. Ancak her hâlükârda 1986 yılının içinde kesilen faturanın o yıl defterine kayıt edilip, yine o yılda indirim konusu yapılması gerekmekte olup, yukarıdaki örnekte belirtilen faturada yer alan verginin Ocak 1987 veya müteakip vergilendirme dönemlerinde indirimi söz konusu olamayacaktır. Ancak Vergi Usul Kanununun kayıt nizamı hükümlerine uyulmaması halinde anılan Kanunda belirtilen müeyyidelerin uygulanacağı tabiidir.

Zaman zaman idare ile mükellefler arasında, geç gelen faturanın indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususu dava konusu olmuştur. Danıştay 7. Ve 9. Dairlerinde görüşülerek karara bağlanan iki davada, ilgili daireler aşağıdaki şekilde karar vermişlerdir.



Danıştay 7 inci Dairesi

17.01.91 karar tarihli, 4021 Esas ve 130 no.lu kararında;

" ... şirketin kayıtlarında işlenmiş bulunan belgelerin sadece defterlere geç yazılması mükelleflere kanunen tanınan bu hakların ortadan kaldırılmasına neden olmayacağına...."

27.01.93 karar tarihli, 4413 Esas ve 200 no.lu kararında;

"... vergi indirimi mükellefiyete bağlı bir görev ve hak olduğundan, sadece belgelerin bütün defterlere aynı takvim yılı içinde geç yazılması, mükelleflere kanunen tanınan bu hakkın ortadan kaldırılmasına neden olmayacağına... "

KDV kanununun 29 maddesinin, 3 ncü fıkrasından, 23 seri no'lu KDV Genel Tebliği ile yukarıda açıklanan Danıştay kararlarından da açıkça anlaşılacağı üzere beyanname verildikten sonra işletmeye ulaşan faturaların kayıtlara alınmasına engel bir durum bulunmamaktadır. Buradaki önemli kıstas, fatura hangi tarihte gelirse gelsin, içinde bulunulan takvim yılı aşılmadan önce kayıtlara alınması gerektiğidir.

Yukarıda geç gelen faturaların kayıtlara alınmasına ilişkin açıklamalar yapılmıştır. İşletmelere hesap döneminin son ayına ait KDV beyannamesi verildikten sonra da, biten hesap dönemine ait bazı gider faturalarının geldiği bilinmektedir. Bu durumda,

- a) *Bu tür faturalar yasal kayıt süresi sona ermeden gelmiş ise KDV dahil tutarı ile gider olarak kayıtlara intikal ettirilebilir.*
- b) *Faturalar yasal kayıt süresinden sonra gelmiş ise kurumlar vergisi beyannamesinde diğer indirimler satırında KDV dahil tutarı ile gösterilmek ve dilekçe ile mahiyetini açıklamak kaydı ile indirim konusu yapılabilir.*
- c) *Beyanname üzerinden indirilen faturalar bir sonraki hesap dönemi kayıtlarına 681 Önceki Dönem Gider ve Zararları olarak kayda alınır ve kayda alındığı yılda ise gider olarak dikkate alınmaz.*
- d) *Benzer şekilde yasal kayıt süresi geçtikten sonra gelir kaydedilmesi unutulmuş fatura olduğu anlaşılır ise yine kurumlar vergisi beyannamesinde ilaveler içine dahil ederek veya kurum kazancına ilave etmek ve dilekçe ile mahiyetini açıklamak kaydıyla beyan edilebilir.*
- e) *Bu tür faturalar da sonraki hesap döneminde 671 Önceki Dönem Gelir ve Karları olarak kayda alınır ve kaydın yapıldığı yılda vergilendirilecek gelir olarak dikkate alınmaz.*

Mehmet İNAN
Denetçi