

Masraf Yansıtma İşlemleri

KONU

Bilindiği üzere uygulamada;

- Özel anlaşmalar,
- Yanlış faturalama,
- Masraf dağıtım,

gibi nedenlerle, bir mal veya hizmet bedelinin, asıl muhatabına yansıtılmasına ihtiyaç duyulmaktadır.

Eğer bir mükellef bir başka mükellefle ilgili olduğunu peşinen bildiği bir mal veya hizmetin faturasını asıl muhatabı adına alırsa, ayrıca yansıtma faturası düzenlemesine gerek bulunmamaktadır. Söz konusu fatura bedelini kendisi ödemiş veya borçlanmışsa, bu faturayı bir dekont ekinde ilgili firmaya gönderebilir veya ibraz edip bedelini isteyebilir.

Bu şekilde işlem yapılmamış, yani fatura asıl muhatap adına alınmamışsa, masrafın yansıtılabilmesi için fatura düzenlenmesi gerekmektedir. Uygulamada bu faturalara “yansıtma faturası” denilmektedir.

Bültenimizin konusunu ticari hayatta sıklıkla uygulanan masraf yansıtma işlemleri oluşturmaktadır. Bu işlemlerin uygulanması sırasında karşılaşılabilecek muhtemel durumlarda; mali idarenin görüşü ve yargının konuya yaklaşımı ile müşavirliğimizin konuyla ilgili açıklamaları aşağıda yer almaktadır.

1. Masraf Yansıtma İşlemlerinde KDV

Yansıtma faturası düzenlenmek suretiyle masraf yansıtılması işlemlerinde;

- Bazı masrafların gerçek muhatabına yansıtılması sırasında düzenlenecek faturada KDV gösterilip gösterilmeyeceğine,
- Aktarıma konu masrafı doğuran işlemin KDV'ye tabi olup olmadığına bakılarak karar verilmesi gerekmektedir.

Masraf aktarımına konu olan işlem;

- KDV'ye tabi ise masraf aktarımı da KDV'ye tabi olacak,
- KDV'den istisna veya vergiye tabi değil ise, masraf aktarımı KDV'ye tabi olmayacak, düzenlenen belgede vergi gösterilmeyecektir.

2. Yansıtma İşlemleri ile İlgili Uygulama Alanları ve Örnekler

Konunun daha iyi anlaşmasını sağlamak amacı ile aşağıdaki bölümlerde yansıtma işlemlerine yönelik açıklamalara ve uygulama örneklerine yer verilmiştir.

2.1.KDV Mükellefiyeti Olmayanların ve Apartman Yöneticilerin Yapacakları

Yansıtma İşlemleri

Masrafı yansıtacak olanın KDV mükellefiyetinin bulunmaması, kendisine masraf yansıtılan firmanın KDV indirim hakkını kullanamamasına yol açabilmektedir.

Örnek:1

Meslekî amaçlı bir dernek ile aynı meslekî alanda faaliyet gösteren bir Anonim şirket, masraflarını yarı yarıya paylaşacakları bir seminer düzenlemişlerdir. Seminerin düzenlendiği otel işletmesi, salon kirası ve ikramlarla ilgili faturayı dernek adına düzenleyip göndermiştir.

Bu olayda derneğin faturası ve KDV mükellefiyeti olmaması dolayısıyla, masrafın yarısını Anonim şirkete yansıtması vergisel güçlükler ve KDV indirim imkanının kaybolmasına yol açacaktır.

Dolayısıyla derneğin hemen faturanın iptalini sağlaması, bunun yerine yarı bedelin kendisine, diğer yarının da Anonim Şirkete fatura edilmesini sağlaması en pratik çözüm yoludur. Eğer otel tüm hizmet bedelini Anonim Şirkete fatura etmiş olsaydı fatura iptaline gerek kalmayabilirdi. Anonim Şirket bedelin tamamını gösteren bu faturayı kayıtlarına alıp, KDV'sini indirdikten sonra, bunun yarısını derneğe KDV'li fatura edebilirdi.

Apartman veya site yöneticileri tarafından yansıtılan masraflar açısından özel durum Kat Mülkiyeti Kanunu'nun uygulandığı yerlerde ortak giderler, yönetim tarafından ödenmektedir. Bu giderlere ait belgeler yönetim adına düzenlenmektedir.

Yöneticiler bu masrafların KDV dahil tutarlarını, kat maliklerinden topladıkları aidatlarla karşılamaktadırlar. Ortak giderlerin KDV'li olarak yansıtılmaması nedeniyle, KDV indirim hakkı kullanılmamış olmaktadır.

2.2. Bankaların Yansıtma İşlemleri

Bankalar, gider yansıtma işlemlerini en sık uygulayan kuruluşlar arasında yer almaktadır. Bankaların aynen müşterilerine yansıttığı ve müşteriye ait olan giderler dolayısıyla aldıkları paralar BSMV'ye tabi değildir.

Örneğin; mükellefi müşteri olan damga vergisini banka ödemiş ve aynen müşterisine yansıtmışsa, bu durumda aldığı para lehe alınmadığından BSMV'ye tabî bulunmamaktadır.

Giderlerin müşteriye ait olduğu açıkça belli değilse, bankaca ödenen gider şahsi ve kesin olarak tespit edilemiyorsa bu yansıtma dolayısıyla alınan paralar BSMV'ye tabîdir.

Bankalarca yapılan her türlü mal ve hizmet teslimleri KDV den müstesna olup, bankaların mal ve hizmet alımları dolayısıyla ödedikleri KDV indirilememekte, bankalarca gider veya maliyet kaydedilmektedir.(KDV md:17/4-e) Bu düzenleme nedeniyle bankalar, KDV ödeyerek sağladıkları ve banka adına fatura edilen mal ve hizmet bedellerini müşteriye yansıttıklarında, müşteri, "KDV li fatura

elde edemediği için" bu giderle ilgili KDV indirim hakkını kaybetmekte ve üstelik çoğu zaman yansıtılan tutar üzerinden bankaca hesaplanan BSMV'ni ödemek zorunda kalmaktadır. Bu durumu önlemek için Bankanın, faturayı müşterisi adına alıp dekont etmesi gerekmektedir.

2.3.İstisna Kapsamında (KDV'siz) Temin Edilen Mal ve Hizmetlerin Yansıtılması

Amacıyla Düzenlenen Faturaların KDV Açısından Durumu KDV istisnalarından bazıları mal veya hizmetin cinsine, bazıları ise mal ve hizmeti teslim edenin niteliğine bağlı şekilde düzenlenmiştir.

Eğer mal veya hizmet, yansıtmayı yapacak olan tarafından istisna kapsamında (KDV'siz olarak) temin edilmiş ve istisna, teslim konu mal ve hizmetin niteliğinden kaynaklanmışsa, yansıtma faturasının da KDV'siz şekilde düzenleneceği tabiidir.

Yeter ki durum yansıtma işlemi yapılmasına müsait olsun. Çünkü bu tür istisnalarda faturayı kimin ve hangi amaçla düzenlediği önemli değildir. Önemli olan fatura konusu olan mal veya hizmetin istisna kapsamında olup olmadığıdır.

KDV istisnasının münhasıran teslimde bulunanın durumundan kaynaklanmış olması halinde de, yansıtma faturasının KDV'siz düzenlenebilmesi gerekir. Çünkü muhatap firma mal veya hizmeti yansıtmaya gerek olmaksızın aynı satıcıdan direkt temin etmiş olsa idi KDV ödemeyecekti. Araya vekil gibi hareket eden ve ticarî amaç gütmeyen birinin girmesi bu durumu değiştirmemelidir.

2.4. Damga Vergisinin Yansıtılması

Maliye İdaresi önceleri damga vergisi yansıtılmasının KDV ye tabi bir işlem olduğu yolunda özelgeler vermekteydi. Daha sonra görüş değiştiren Maliye İdaresi halen damga vergisi yansıtılmalarında KDV aranmaması gerektiğini kabul etmiştir.

Bir özalgede; "Buna göre, özalg tayin ettiğiniz limited şirketin, bir anonim şirket ile yapmış olduğu taşeron sözleşmesine ilişkin olarak anonim şirket tarafından ödenen damga vergisi tutarının sözleşme uyarınca yarısının fatura ile limited şirkete yansıtılması işleminde katma değer vergisi uygulanmasına gerek bulunmamaktadır" denilmektedir. (İstanbul Defterdarlığı'nın 27.9.2000 tarih ve 5182 sayılı özalgesi)

2.5. Finansman Giderlerinin Yansıtılması

Bilindiği üzere KDV Kanunu'nun 24/c maddesinde "vade farkı" ve "faiz" ismen KDV matrahına dahil unsurlar arasında sayılmış ve uygulamada KDV mükelleflerince elde edilen bu nitelikteki gelirlerin KDV ye tabi olduğu anlayışı yerleşmiştir.

Finansman hizmeti olarak isimlendirilen hizmetler, banka ve sigorta muameleleri vergisi kapsamında bulunuyorsa, yani banka, banker veya özel finans kurumu tarafından elde ediliyorsa istisna uygulanmaktadır. İstisna uyarınca sadece BSMV ile yetinilip ayrıca KDV hesaplanmamaktadır.(KDV md:4/e)

KDV mükelleflerinin, yurt içi veya yurt dışı banka veya finans kuruluşlarından aldıkları krediyi aynen başka kişi veya kuruluşlara kullandırması ve kredi masraflarını aynen kredinin aktarıldığı kimseye yansıtması şeklindeki işlemler KDV açısından özellik taşımaktadır.

Krediyi alıp devreden firma, kredinin aktarıldığı kişinin VEKİLİ veya KEFİLİ gibi hareket etmektedir. Bu firma söz konusu kredi ile ilgili masrafları kendi gelir gider hesaplarına hiç dahil etmeksizin (geçici hesaplar üzerinden) ve fatura düzenlemeksizin (dekontla) talep edebilmelidir.

Şu veya bu nedenle, kredi masraflarını gider yazıp, karşı firmaya hitaben yansıtma faturası düzenlese bile, bu faturada KDV gösterilmemesi gerekmektedir.

Danıştay öteden beri, aldığı krediyi aynen bir başka firmaya aktaran ve kredi maliyetlerinin aktarılması nedeniyle KDV hesaplamayan firmaların bu tutumunu yerinde bulmuştur. (Danıştay 7. Dairesinin 13.11.1989 gün, E.1989/2547, K.1989/2526 Sayılı ve 9.11.1993 gün ve E.1992/418, K.1993/4554 Sayılı Kararı)

Adana Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 30.05.2014 tarih ve 43 sayılı özalgede;

“..... kredi faizinin herhangi bir bedel eklenmeksizin aynen yansıtılması işleminde KDV hesaplanmayacaktır. Ancak, aktarılan kredi tutarına ilaveten herhangi bir bedel alınması halinde ise bu bedel, şirketinize sunulan hizmetin karşılığını teşkil edeceğinden genel oranda KDV'ye tabi tutulacaktır.” denilmektedir.

2.6. Kur Farkının Yansıtılması

Maliye İdaresinin genel görüşü kur farklarının KDV'ye tabi olduğu yönündedir. Ancak bankalardan temin edilen dövizli kredinin aktarılmasına ilişkin kur farkı yansıtılmamasında KDV aranmaması doğaldır. Bu görüşün İdare tarafından da kabul edildiği aşağıdaki özelden anlaşılmaktadır.

“..... şirketiniz ortağı olan bir şirket tarafından temin edilerek şirketinize kullandırılan döviz kredisinden doğan kur farklarının şirketinize aynen aktarılması, herhangi bir hizmetin karşılığı olmadığından katma değer vergisine tabi olamayacaktır.” (İstanbul Defterdarlığının 21.2.1997 tarih ve 1341 sayılı özelve)

2.7. Normal Oranın Altında KDV Uygulanan Mal ve Hizmetlerin Yansıtılması Amacıyla Düzenlenen Faturalar

Normal oranın altında bir oranda (%1 veya %8 oranla) KDV'ye tabî tutulan mal ve hizmetlerin yansıtılması için düzenlenen faturalarda, bu mal ve hizmet için öngörülen oranda KDV hesaplanmalıdır.

Örneğin bir Holding şirketin, kendi personeli yanında, bağlı şirketlerde çalışanlara yapılacak aynî sosyal yardımları organize ettiğini ve bu amaçla satın aldığı % 8 nispetinde KDV'ne tabi yiyecek maddelerini, personel sayılarını dikkate alarak bağlı şirketlere dağıttığını var sayalım. Holding şirket, düzenleyeceği yansıtma faturalarında % 8 nispetinde KDV göstermelidir. Holding şirketin gıda maddeleri ticaretiyle uğraşan bir firma olmaması, yansıtma faturasında temel gıda maddeleri için öngörülen düşük KDV oranının tatbikine engel değildir.

2.8. Mutemet Eliyle İthalatta Mutemedin Masraf Yansıtması

Sanayiciler ve kamu kuruluşlarınca yapılacak ithalat, ithalat belgesi bulunan bir mutemet eliyle yapılabilir. Bu şekilde yapılacak ithalatta, mutemetlik sıfatı, mutemet ile tahsis sahipleri tarafından ortaklaşa düzenlenen bir sözleşme ile tevsik edilir. Mutemet eliyle ithalatta vekalet akdine benzer bir durum vardır.

İthal müsaadesi mutemet adına düzenlenmesine ve tüm ithal işlemleri mutemet tarafından ve onun namına yürütülmesine rağmen malın mülkiyeti asıl ithalatçıdadır. Mutemet, ithalatla ilgili tüm vergi ve masrafları, ilgili belgeleri teslim etmek suretiyle, mal sahibinden tahsil etmektedir.

Mutemet firma, sadece yaptığı aracılık işlemi nedeniyle elde ettiği aracılık geliri üzerinden KDV hesaplar. Mutemet isterse ithalatla ilgili masrafların bir kısmını gider yazıp, bunu alacağı komisyona dahil etmek veya ayrıca KDV'li fatura düzenlemek suretiyle mal sahibine yansıtabilir.

Mutemet, ithalatın finansmanını kısmen veya tamamen karşılayabilir. Bu hizmeti nedeniyle isteyeceği bedel (faiz) KDV'li olarak fatura edilmelidir. Mutemedin, ithal belgelerini kendi defterlerine kaydedip KDV indirerek, KDV'li mal satış faturası düzenlemesinde de herhangi bir sakınca veya cezai durum görülmemektedir.

2.9. Teminat Mektubu Masrafının ve İpotek Harcının Yansıtılması

Maliye İdaresi geçmişte teminat mektubu komisyonu yansıtılmalarının KDV'li fatura ile yapılacağı yönünde görüşler vermiş ise de, İdarenin halen geçerli görüşü bu yansıtılmaların KDV gerektirmediği yönündedir. (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının verdiği 19.04.2011 Tarih ve 309 Sayılı özelve) Konuya ilişkin bir

özelgede, ipotek harcı yansıtılması ile ilgili olarak “..... ipotek işlemi nedeniyle ödenen ipotek harcının aynı miktar üzerinden ipotek lehtarına intikalinde, ipotek harcı katma değer vergisi kapsamına girmediğinden KDV uygulanmayacaktır” denilmiştir. (Gelirler Genel Müdürlüğü’nün 12.05.1998 tarih ve 17590 sayılı özelgesi)

2.10. Gecikme Zammı, Vergi Cezası ve Benzer Yüklerin Yansıtılması

Taraflardan birinin diğeri lehine vergisel riske girdiği durumlarda, ortaya çıkan vergi cezası, gecikme zammı gibi unsurların, anlaşma gereği yansıtılması da tartışılmaya değer bir konudur.

Bunun tipik örneğini KDV Kanununun 11/c maddesinde düzenlenen ihraç kayıtlı teslimlerde görüyoruz. Burada ihracatın yapılıp yapılmaması ihracatçının tercihinde bulunmaktadır. Fakat ihracatın süresinde yapılmaması hatta gerçekleşmesine rağmen dövizin ihracatçı tarafından getirilmemesi halinde imalatçı cezalandırılmaktadır.

Doğal olarak imalatçı bu gibi hallerde sözleşmeye, kendisinden istenecek cezai unsurların ihracatçıya yansıtacağı şeklinde hükümler koymakta ve gerektiğinde bu mali yükleri ihracatçıya yansıtmaktadır.

Bu ve bu gibi hallerde dahi İdare yansıtma işleminin KDV’li fatura ile yapılması gerektiği görüşündeydi. Ancak aktarıma konu gecikme zammı, vergi cezası ve benzeri külfetler KDV’nin konusuna girmeksizin yüklenildiğine göre yansıtılmasının da KDV siz olması gerektiği düşünülmektedir.

2.11. Personel Ücretinin Yansıtılması

Bir firma tarafından çalıştırılan, fakat başka firmada bordrosu düzenlenen personele ilişkin bordro maliyetinin, personeli çalıştıran firmaya yansıtılmasında da KDV hesaplanması istenmekte ve uygulama bu yönde devam etmektedir. (İstanbul Defterdarlığının 11.1.1993 tarih ve 247 sayılı özelgesi) İşgücü tahsisi şeklindeki bu işlemler, 4857 sayılı İş Kanunu’nun 7. Maddesinde düzenlenmiştir. Personel (işgücü) tahsisi şeklindeki işlemlerde KDV hesaplanması yapılması istenilmektedir. Hatta 9/10 oranında KDV tevkifatı isteniyor olması, personel ücretlerini konu alan faturalarda genel oranda KDV hesaplanması gerektiğini göstermektedir.

Personel maliyetlerini içeren faturaların KDV’li olması esas olmakla birlikte, bazı özel durumlarda KDV’siz yansıtılabileceğine ilişkin özelgeler de bulunmaktadır.

2.12. Sigorta Primi Yansıtılması

Sigorta primi yansıtılmasına ilişkin bir özelgede aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir.

“Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-a maddesine göre sigorta acente üretörlerinin sigorta muamelelerine ilişkin işlemleri katma değer vergisinden müstesnadır. Şirketin personeline grup sigortası yaptırması ve sigorta bedelini kısmen karşılayıp diğer kısmını personelden tahsil etmesi işleminde; şirketin personelden tahsil ettiği kısım için aslı vergiye tabi olmayan prim ödemesinin aktarılması söz konusudur. Bu nedenle sigorta bedelinin personelce karşılanan bölümü katma değer vergisine tabi değildir.

Bu açıklamalara göre, Şirketin sigorta bedelinin tümü üzerinden personel adına düzenlediği faturalarda katma değer vergisi hesaplanmayacaktır.”

(Gelirler Genel Müdürlüğü’nün 8.2.1994 tarih ve 17-1432 sayılı özelgesi) Görüldüğü gibi, sigorta primleri KDV Kanunu’nun 17/4-e maddesi uyarınca KDV’den müstesna olduğu için, bu primlerin yansıtılmasında KDV hesaplanmasına gerek bulunmamaktadır.

2.13. Kira Payının Dağıtılması Şeklindeki Yansıtılmalar

Özellikle grup şirketlerde bir binanın holding şirket veya bu rolü oynayan bir şirket tarafından kiralandığı gruba dahil şirketlerin binanın muhtelif kat, bölüm veya odalarını kullandıkları, binayı komple kiralamış olan şirketin kira maliyetinin belli anahtarlar göre kullanıcı şirkete dağıtıldığı görülmektedir.

Bu durum, yansıtma niteliği taşıyan bir işlemdir. Dolayısıyla mal sahibi binanın kirasını KDV'li fatura ile tahsil etmekte ise, yansıtmanın da KDV'li fatura ile yapılması, buna mukabil mal sahibinin KDV'li fatura vermediği durumlarda kira yansıtma faturalarının KDV'siz olarak düzenlenmesi gerekir.

2.14.Sigortalanan Malın Hasara Uğraması Olayında Mal Sahibi Tarafından

Karşılanaan Hasar Giderme Masrafının Sigorta Şirketinden Talep Edilmesinin Mutlaka Yansıtma Faturası ile Yapılacağı Yolundaki Maliye İdaresi Görüşü Konu ile ilgili olarak Hazine Müsteşarlığı Sigorta Genel Müdürlüğüne verilen özelge aşağıda yer almaktadır.(Gelirler Genel Müdürlüğü'nün 16.9.2002 tarihli)

“İlgide kayıtlı yazınızda, sigorta şirketleri tarafından sigortalıya katma değer vergisi dahil tazminat ödenmesi esnasında katma değer vergisinin belgeli olduğu takdirde ödenmesi gerektiği belirtilerek, sigorta şirketlerine yapılacak duyuruya esas olmak üzere bu konudaki Bakanlığımız görüşünün bildirilmesi istenilmektedir.

Hasar gören iktisadi kıymetin hasarının sigortalı tarafından giderilmesi ve buna ilişkin bedelin de sigortalı tarafından ödenmesi durumunda faturanın sigortalı adına düzenlenmesi gerekir.

Bu durumda, sigortalının hasar gören iktisadi kıymetin zararının telafisi için piyasadan yaptığı alımlarda ödediği katma değer vergisi dahil bedelin, katma değer vergisi mükellefi sigortalı tarafından (yansıtma faturası) düzenlenerek sigorta şirketine aktarılması ve katma değer vergisine tabi bu masrafların aktarılması için de faturada katma değer vergisinin ayrıca gösterilmesi gerekmektedir.

Yansıtma faturası düzenlenmesi istenmeyen diğer sigortalılar da ise sigorta şirketlerinin belgeye dayalı olarak katma değer vergisi dahil bedel üzerinden ödeme yapacakları tabiidir. “

Dikkat edilirse özelgede bir KDV mükellefine ait malın hasara uğraması halinde hasarın giderilmesine ilişkin faturanın mal sahibi adına düzenlenmesi, mal sahibi tarafından gider yazılması ve KDV indirimi yapılması kabul edilmektedir. Buna mukabil sigorta şirketi adına aynı rakamları içeren yansıtma faturası düzenlenmesi istenmektedir. (Bu görüş 60 no.lu KDV Sirkülerinin 1.2 bölümünde de yer almaktadır.)

2.15.Dekontlama Yoluyla Masraf Yansıtılması ve Faturanın Kısmen Dekont

Kısmen Fatura Niteliğinde Olması Bilindiği üzere bir başkasına ait masrafın faturası ilgili kişi veya firma adına alınıp, fatura orijinali ilgisine verilmek suretiyle fatura bedeli talep edilebilir veya dekont çıkarılarak cari hesaba geçmesi sağlanabilir. Bu işlem yansıtma işlemi değildir ve KDV ile ilgisi yoktur.

Bazı işlemlerde hem dekont düzenlenmesini hem de fatura kesilmesini gerektiren durumlar bir arada olabilir. Bunun en çok rastlanan örnekleri gümrük müşavirleri, gemi acentaları ve hal komisyoncuları tarafından yapılan işlemlerde karşımıza çıkmaktadır.

Gümrük müşavirlerinin bir fatura düzenleyerek bu faturada hem dekont etmeleri gereken meblağları belirtip bunlarla ilgili belge orijinallerini faturaya eklemeleri, hem de kendi komisyonlarını ve bu komisyona ait KDV tutarını göstermeleri, başka bir anlatımla faturanın bir bölümünü dekont olarak kullanmaları şeklindeki uygulamanın yasaya aykırı olup olmadığı İstanbul Defterdarlığına sorulmuştur.

Konu ile ilgili olarak Bakanlık makamından alınan yazının ilgili bölümüne aşağıda yer verilmiştir.

“..... Vergi Usul Kanununu 230 uncu maddesinde faturada bulunması gereken bilgiler, 231 inci maddesinde ise faturanın düzenlenmesinde uyulacak kurallar düzenlenmiştir. Bu kurallara uyulmak şartıyla işin gereği olarak faturada başka bilgilerin de gösterilmesinde bir sakınca bulunmamaktadır.

Ayrıca, yazıda belirtildiği gibi, faturanın müşteri nam ve hesabına yapılan harcamaları gösteren kolonunda, söz konusu harcamalarla ilgili belgelerin müşteriye teslim edilmesi ve bunların müşterinin kendi kayıtlarına geçirilmesi şartıyla katma değer vergisi hesaplanmaması Bakanlığımızca uygun bulunmuştur.”

2.16.Araç Kiralama Faaliyetinde Bulunan Firmaların Kiradaki Araçla İlgili Masrafları Yansıtmaları

Konu ile ilgili olarak verilen bir özelgede aşağıdaki açıklamalarda bulunulmuştur. “... şirketin aktifinde kayıtlı araçların sözleşme düzenlemek suretiyle kiraya verilmesi sonucu, müşteriler adına trafik cezası, damga vergisi, OGS etiket bedeli ve kontör edinmesi gibi ödemeler yapılması halinde, bu ödemelerin müşteriler adına fatura düzenlenerek tahsil edilip kurum kazancına dahil edilmesi halinde gider olarak

dikkate alınması mümkündür.” (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı’nın 25.06.2007 tarih ve 13007 sayılı özelgesi) Bu özelgede şu iki önemli hususa değinilmektedir.

-Yansıtma işleminin fatura ile yapılması gereği,

-Yansıtılan gider kanunen kabul edilmeyen gider olsa dahi, yansıtma sonucu bunun karşılığında gelir oluşacağı için kabul edilir gider muamelesi göreceğidir.

Dolayısıyla kanunen kabul edilmeyen gider uygulamasının yansıtma faturasını alan firmada yapılması gerekmektedir.

2.17.Yansıtma Konu Masrafın KDV Tevkifatına Tabi Olması Hali

Masraf yansıtılmasına konu işlemin kısmi KDV tevkifatı gerektirmesi nedeniyle tevkifatlı olarak oluşan masrafın yansıtılmasında tevkifat uygulanıp uygulanmayacağı tereddüt konusu olmuştur. Bu durum 60 no.lu KDV Sirkülerinin 2.2.2.2. no.lu bölümünde verilen aşağıdaki örnekle giderilmiştir.

“(K) Holding A.Ş. belirlenmiş alıcılar arasında yer aldığından (JK) firmasından aldığı danışmanlık hizmeti Tebliğin (3.2.2) bölümüne göre tevkifata tabi tutulacaktır. Temin edilen bu hizmetin (K) Holding A.Ş. tarafından grup şirketi (NL) A.Ş.'ye aktarılmasında düzenlenen faturada hesaplanan KDV ise tevkifata tabi tutulmayacaktır.”

3. Yansıtma Faturaları KDV Beyannamesinde Nasıl Gösterilecek

-Yansıtma faturası %18 oranında KDV’li olarak düzenlenmişse, beyannamede herhangi bir KDV’li fatura gibi, ilgili orana göre gösterilir.

-Yansıtma konu işlem yansıtana KDV kapsamı dışında olması nedeniyle

KDV’siz olarak gelmişse, bu masrafın yansıtılmasında düzenlenecek olan KDV’siz fatura,

KDV beyannamesine hiç dahil edilmemelidir.

-Yansıtma faturasının KDV’siz olarak düzenlenmesinin nedeni yansıtılan mal veya

hizmetin KDV istisnalı olarak temin edilmiş olması halinde de yine faturanın KDV beyannamesinde hiç gösterilmemesinin doğru olacağı görüşündeyiz.

-Yansıtma faturasında %1 veya %8 (indirimli) oran kullanılarak KDV hesaplaması yapılmışsa bu faturaların herhangi bir indirimli oranla düzenlenmiş fatura gibi beyanı mümkündür.

Ancak bu uygulama, indirimli orana tabi başka işlemleri nedeniyle KDV iadesi alan firmalar açısından sorun yaratıcı olabilir. Böyle bir sorunun önlenmek istenmesi halinde fatura beyanname dışında tutulup, faturadaki KDV tutarı ilave edilecek KDV satırında gösterilmek suretiyle beyanda bulunulabileceği görüşüdeyiz.

4. Mal ve Hizmet Satışlarında Satıcı Tarafından Bu Satışa İlişkin Maliyet Unsurlarının Alıcıya Masraf Yansıtma İşlemine Tabi Tutulması Mümkün Değildir. Bu Unsurların İlgili Mal veya Hizmetin Bedeline Dahil Edilmesi Gerekmetedir.

Bazı mal veya hizmet alım satım işlemlerinde, işleme ilişkin bir kısım masrafların satıcı tarafından karşılanacağına dair anlaşmalar yapılmakta ve bu anlaşmalar uyarınca yansıtma işlemleri uygulanması gerekebilmektedir.

Örnek vermek gerekirse, yazılım eğitimi hizmetleri vermekte olan bir firma hizmet için müşterisine gönderdiği personele ait ulaşım ve konaklama giderlerinin hizmeti yaptırana ait olduğunu belirterek bu giderlerin nasıl yansıtılacağını idareye sormuştur. (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 06.05.2011 tarih ve 465 sayılı özelgesi)

Alınan cevapta;

“Şirketinizce verilen iş yönetim sistemi yazılımları ve bu doğrultuda yazılım eğitimi hizmetleri ile söz konusu hizmetlerin devamı sırasında yapmış olduğunuz konaklama, yol vs. giderlerin sözleşme gereği hizmeti alan firmalara ayrı ayrı faturalanması halinde, dolayısıyla, basit usule tabi olduğu için KDV den müstesna bulunan ticari taksit işletmelerinden alınan taşımacılık hizmetleri de dahil olmak üzere sözleşme gereği alıcı firmalara yansıtılan giderler için düzenlenecek faturalarda toplam bedel üzerinden

genel esaslar çerçevesinde KDV hesaplanması gerekmektedir.” Görüldüğü gibi, bu olayda alıcı hizmet bedelini ödemekle birlikte, yansıtma faturası kapsamında hizmeti veren firmanın personeline ait bazı giderleri de karşılamaktadır.

Böyle bir durumda Maliye İdaresi alıcıya karşılattığı masrafları da hizmet bedeline dahil bir unsur saymış ve hizmetin tabi olduğu oran üzerinden KDV'ye tabi tutulması gerektiğini belirtmiştir. Başka bir anlatımla bu olaydaki yansıtma faturası, gerçek anlamda yansıtma işlemi belgesi olarak kabul edilmemiş eğitim hizmet bedelinin eklentisi (bedele dahil unsur) olarak değerlendirilmiştir.

5. Sonuç Olarak

Başka firmalar adına masraf yapılmasında, normal olarak ilgili firma adına belge düzenlenir ve bu belge dekonta eklenerek ilgili firmanın cari hesabına kaydedilir.

Ancak şu veya bu nedenle başka firmaya ait masraf ilgili firma adına değil de masrafı yapan firma adına belgelenmişse, masrafı yapan firma belgenin kendisi adına düzenlenmiş olması nedeniyle bu masrafı kendi kayıtlarına geçirmekte, fakat asıl ilgilisi karşı firma olduğu için söz konusu masrafı fatura (YANSITMA FATURASI) ile ilgili firmaya yönlendirmektedir.

Yansıtma faturalarında prensip ilgili işlem KDV'siz ise, KDV istisnalı ise veya düşük orana tabi ise, yansıtma faturasının da KDV'siz, KDV istisnalı veya düşük oranlı olmasıdır.

Bir faturanın yansıtma faturası olarak nitelendirilebilmesi için, bu fatura içeriğinin söz konusu yansıtma faturası muhatabı tarafından karşılanması gereken bir masraf olması şarttır. Dolayısıyla bir satıcı sattığı mal ve hizmetin maliyetine girmesi gereken masrafı yansıtma faturasına konu edememektedir.

Yansıtma işlemi normal olarak bire bir yansıtana yönelmiş olan maliyetin, yansıtıcı tarafından aynen ilgisine aktarılması şeklinde yapılır.

Ancak uygulamada yansıtmayı yapan firma bazen bu işlemde kar gözetebilmektedir. Bu gibi durumlarda yansıtılan bedel yansıtana KDV'siz veya düşük oranlı şekilde gelmişse, bu meblağ yine KDV'siz veya düşük oranlı şekilde yansıtma işlemine tabi tutulabilmekte, gözetilen kar kısmının ise genel oranda KDV'li olması gerekmektedir.