**B- KAYITLARDA YER ALDIĞI HÂLDE İŞLETMEDE MEVCUT OLMAYAN EMTİA**

7143 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendi hükmü ile gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine, kayıtlarında yer aldığı hâlde işletmelerinde mevcut olmayan emtialarını, bu Kanunun yayımı tarihini izleyen üçüncü ayın son iş günü olan **31 Ağustos 2018** tarihine (bu tarih dahil) kadar fatura düzenlemek ve her türlü vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek suretiyle kayıt ve beyanlarına intikal ettirmeleri ve böylece kayıtlarını fiili duruma uygun hale getirmeleri imkanı verilmiştir.

Ayrıca 7143 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendi ile eczanelere, stoklarında kaydi olarak yer aldığı hâlde fiilen bulunmayan ilaçları, bu Kanunun yayımı tarihini izleyen üçüncü ayın son iş günü olan **31 Ağustos 2018**tarihine (bu tarih dahil) kadar maliyet bedeli üzerinden fatura düzenlemek suretiyle kayıtlarından çıkarabilme imkanı tanınmıştır.

**1- Kapsam**

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtiaya ilişkin hüküm, bütün gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerini kapsamaktadır. Uygulama kapsamına; ferdi işletmeler, adi ortaklıklar, kollektif şirketler, adi komandit şirketler ile sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıkları dahilbulunmaktadır.

Stoklarda kaydi olarak yer aldığı hâlde fiilen bulunmayan ilaçlara ilişkin hükümden ise sadece Eczane Ruhsatnamesi bulunan KDV mükellefleri yararlanabilir.

**2- Belge Düzeni**

Madde kapsamında düzenlenecek faturalarda alıcıya ilişkin bilgiler yerine, “Muhtelif Alıcılar (7143 sayılı Kanunun 6/2 maddesi çerçevesinde düzenlenmiştir)” ibaresi yazılacaktır.

**3- Değer Tespiti**

Faturada yer alacak bedel, söz konusu emtia ile aynı neviden olan emtiaların gayri safi kar oranı dikkate alınarak tespit edilecektir.

Gayri safi kar oranının yasal kayıtlardan tespit edilemediği hallerde, mükellefin bağlı olduğu meslek odalarının belirleyeceği oranlar esas alınacaktır.

Stoklarda kaydi olarak yer aldığı hâlde fiilen bulunmayan ilaçlar için bu ilaçların eczane kayıtlarında yer alan maliyet bedelleri esas alınacaktır.

**4- Vergisel Yükümlülükler ve Muhasebe Kayıtları**

Yukarıda açıklanan şekilde faturalanan ve yasal defterlere kaydedilen emtia ile ilgili işlemler, normal satış işlemlerinden bir farklılık arz etmemektedir.

Satış hasılatı yıllık gelir veya kurumlar vergisi matrahının hesaplanmasında dikkate alınacaktır.

Bu kapsamda ödenmesi gereken katma değer vergisi, ilk taksiti beyanname verme süresi içinde, izleyen taksitler beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere üç eşit taksitte ödenebilir. Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtia üzerinden hesaplanan KDV’nin beyan edildiği dönemde, ödenecek KDV’nin bu kapsamda belirtilen emtia üzerinden hesaplanan KDV’yi aşması hâlinde, emtia üzerinden hesaplanan KDV’ye isabet eden kısım üç eşit taksitte ödenebilecek, emtia üzerinden hesaplanan KDV’yi aşan ödenecek KDV tutarı ise ilgili dönem KDV beyannamesinin ödeme süresi içinde ödenecektir. Emtia üzerinden hesaplanan KDV tutarından daha düşük tutarda ödenecek KDV çıkması hâlinde ise ödenecek KDV tutarı üç eşit taksitte ödenebilecektir. Ancak talep edilmesi hâlinde, taksitlendirilebilecek tutarın defaten ödenebilmesi de mümkündür.

Buna göre, kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtiaya ilişkin faturada emtianın tabi olduğu oranda KDV hesaplanacak ve bu KDV ilgili dönem 1 No.lu KDV beyannamesinin “Matrah” kulakçığının, “7143 Sayılı Kanunun (6/2-a) Maddesi Kapsamındaki Bildirim” tablosuna kayıt yapılarak beyan edilecektir.

 Söz konusu beyannamede ödenecek KDV çıkması hâlinde kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtiaya ilişkin hesaplanan KDV tutarı, “Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi” tutarından düşülecektir. Bu hesaplama sonucu “Bu Dönemde Ödenmesi Gereken KDV” satırında yer alan tutar, 1 No.lu KDV beyannamesinin ödeme süresi içinde ödenecektir.

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtiaya ilişkin beyanda bulunanların 1 No.lu KDV beyannamesinde “Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi” satırında bir tutar bulunması hâlinde bu Tebliğ ekinde yer alan ek **(Ek:21)** beyannamenin verilmesi zorunludur. Taksitlendirme imkanından yararlanmayı tercih etmeyenlerin, ilgili dönem beyannamesinin “Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi” satırında yer alan tutarın tamamını defaten ödemeleri hâlinde, ek beyanname vermelerine gerek yoktur.

Ek beyannamede **(Ek:21)** daha önce 1 no.lu KDV beyannamesindeki “Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi” tutarından, “Bu Dönemde Ödenmesi Gereken KDV” satırında yer alan tutar düşülecek ve kalan tutar taksitlendirilecektir.  “Bu Dönemde Ödenmesi Gereken KDV” satırında yer alan tutarın “0” olması hâlinde 1 no.lu KDV beyannamesindeki “Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi” tutarı taksitlendirilecektir.

Taksitlendirilecek tutarın ilk taksiti ek beyannamenin verilme süresi içinde, izleyen taksitler beyanname verme süresini takip eden ikinci ve dördüncü ayda olmak üzere üç eşit taksitte ödenecektir.

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtiaya ilişkin beyanlara yönelik olası hesaplama ve ödeme tablosu aşağıda yer almaktadır.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **İlgili Dönem Hesaplanan KDV Toplamı**  **(TL)** | 7143**sayılı Kanun**  **(6/2-a)**  **Hesaplanan KDV**  **(TL)** | **İlgili Dönem İndirim KDV Toplamı**  **(TL)** | **Ödenmesi Gereken KDV**  **(TL)** | **1 No.lu KDV Beyannamesi**  **Ödenecek KDV (TL)** | **(EK:21) Beyannamesi**  **Ödenecek KDV (Taksitli)**  **(TL)** |
| 1. Durum | 100.000 | 50.000 | 200.000 | - | - | - |
| 2. Durum | 100.000 | 50.000 | 20.000 | 130.000 | 80.000 | 50.000 |
| 3. Durum | 100.000 | 50.000 | 120.000 | 30.000 | - | 30.000 |

Yukarıdaki tablodan da görüleceği üzere ilk durumda 1 No.lu KDV beyannamesinde “Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi” satırında herhangi bir tutar olmadığından ek beyanname **(Ek:21)** verilmeyecektir. 2 ve 3 üncü durumlarda ise ek beyannamenin **(Ek:21)** verilmesi zorunludur.

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtianın ÖTV’ye tabi olması hâlinde, ilgili mevzuatına göre hesaplanacak ÖTV’ye faturada yer verileceği ve bu emtianın tabi olduğu genel beyan usul ve esasları dahilinde ilgili dönemde beyan edilip ödeneceği tabiidir.

Stoklarında kaydi olarak yer aldığı hâlde fiilen bulunmayan ilaçlara ilişkin faturada maliyet bedeli üzerinden %4 oranında hesaplanan KDV, örneği bu Tebliğ ekinde yer alan **(Ek:22)** beyanname ile kağıt ortamında veya 340 ve 346 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslar doğrultusunda elektronik ortamda beyan edilecektir. Beyanname, en geç **31 Ağustos 2018** tarihine (bu tarih dâhil) kadar verilecek ve tahakkuk edecek vergi de aynı süre içinde ödenecektir. Ödenen bu vergi, hesaplanan KDV’den indirilemez, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınamaz.

Fatura düzenlenmek suretiyle bu bölümde açıklandığı şekilde hasılatı kayıtlara intikal ettirilen emtia ve ilaçların daha önceki dönemlerde satıldığının tespit edilmesi hâlinde, düzeltmeye tabi tutulmuş stoklarla ilgili olarak geçmişe yönelik tarhiyat yapılmayacağı gibi ceza ve faiz de uygulanmayacaktır.

**a) Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Mükellefler**

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtia nedeniyle düzenlenen fatura bedeli “600 Yurtiçi Satışlar”, faturada hesaplanan katma değer vergisi de “391 Hesaplanan KDV” hesabına alacak yazılmak suretiyle kayıtlara intikal ettirilecektir. Bu hesapların karşılığını teşkil edecek borçlu hesap uygulamayı yapan mükellefçe gerçeğe uygun olarak tespit edilecektir. Gerçek durum ile kayıtlar arasındaki farklılık, faturasız satışlardan kaynaklanmakta olup faturasız satılan malların karşılığında işletme kalemlerinden birinde artış olması gerekmektedir. Bu artış nakit para, banka, alacak senedi, çek ve benzeri değerler şeklinde olabilir. Dolayısıyla, mal çıkışı karşılığında aktif değer olarak işletmede ne varsa veya işletmede beyan tarihinde bu artış ne olarak görülüyorsa, buna ilişkin hesaplara kayıt yapılması gerekmektedir.

Aktif hesaplarda meydana gelen artışın herhangi bir şekilde tespit edilememesi hâlinde “689 Diğer Olağan Dışı Gider ve Zararlar” (Gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin düzenlenmesi sırasında kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.) hesabına borç kaydı yapılacaktır.

**Örnek 5-**(Z) Eczanesi, stoklarında kaydi olarak yer aldığı hâlde fiilen bulunmayan ilaçları faturalandırarak kayıtlarını fiili duruma uygun hale getirmek istemektedir.

(Z) Eczanesi, stoklarında bulunmayan ve maliyet bedeli 100.000 TL olan ilaçlar için düzenlediği faturada 4.000 TL KDV hesaplayarak 27/8/2018 tarihinde beyan etmiştir. (Z) Eczanesi, söz konusu beyannameye göre tahakkuk eden vergiyi en geç 31/8/2018 tarihine kadar ödemesi gerekmektedir. Düzenlenen bu faturanın muhasebe kayıtlarına intikali aşağıdaki şekilde olacaktır.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_   /   \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**689** DİĞER OLAĞANDIŞI GİD. VE ZAR.                       104.000 TL

       (Kanunen Kabul Edilmeyen Gider)

**600** YURTİÇİ SATIŞLAR                                  100.000 TL

                                      (7143 sayılı Kanunun 6/2 maddesi)

**360** ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR                 4.000 TL

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_  /   \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**b) İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutan Mükellefler**

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtia ve ilaçlar nedeniyle düzenlenen faturalar, işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerce yasal defterlerine hasılat olarak kaydedilecektir.

**5- Kayıtlarda Yer Aldığı Hâlde İşletmede Mevcut Olmayan Emtianın Bs Formu Karşısındaki Durumu**

Kayıtlarda yer aldığı hâlde işletmede mevcut olmayan emtia nedeniyle düzenlenen faturalar, Bs formu vermek zorunda olan mükelleflerce, Bs formu ile bildirilmek zorundadır.

Söz konusu bildirim işlemi, Bs formunun “Soyadı/Adı Unvanı” bölümüne “Muhtelif Alıcılar (7143 sayılı Kanun Madde 6/2)”, “Vergi Kimlik Numarası” bölümüne (4444 444 444) yazılmak suretiyle yapılacaktır.