

## GEÇİCİ VERGİ KDV İADE ALACAKLARI VE SOSYAL GÜVENLİK PRİM BORÇLARININ MAHSUP İŞLEMLERİ

Mustafa ŞEN\*

### ÖZ

Mahsup; ilgililerin, bir piyasadan doğan alacaklarını talimatları doğrultusunda, diğer bir piyasa işleminden doğan borçlarını ödemedede kullanabilmeleridir. Hesaba geçirmek, kaydetmek anlamına gelen mahsup terimi, ticari işlemlerde borçlanılmış bir tutar karşılığı para veya mal olarak yapılan ödemedir. Yürürlükteki mevzuat geçici vergi ödemelerinin KDV iade alacağından, geçici vergiden iade alacaklarının sosyal güvenlik prim borçlarından, prim borçlarının ise KDV iade alacağından mahsuplaşarak ödenmesine imkân vermektedir. Bu çalışmanın amacı, geçici vergi, KDV iade alacakları ve sosyal güvenlik prim borçları arasındaki mahsup işlemlerini açıklamaktır.

**Anahtar Sözcükler:** Geçici Vergi, KDV İadesi, Prim, Mahsup.

### 1. Giriş

İşverenlere yürürlükteki mevzuat kapsamında tanınan birtakım yasal imkânlar, zaman ve maliyet tasarrufu sağlayarak iş ve işlem sayılarını azaltmakta ve hem işveren hem de idare açısından önemli kolaylıklar meydana getirmektedir. Mahsup işlemleri bu durumun en önemli örneklerinden biri olarak kabul edilebilir. Bu kapsamda, sosyal güvenlik prim borçlarının katma değer vergisi iade alacağından mahsup edilmesine, geçici verginin sosyal güvenlik kurumuna olan borca mahsup edilmesine ve geçici verginin katma değer vergisi alacağından mahsup edilerek ödenmesine yönelik yapılması gerekenlere ilişkin açıklamalar yazımız içerisinde ele alınacaktır.

### 2. SOSYAL GÜVENLİK PRİM BORÇLARININ KATMA DEĞER VERGİSİ İADE ALACAĞINDAN MAHSUP EDİLMESİ

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'na göre, sosyal güvenlik prim borçları katma değer vergisi iade alacağından mahsup suretiyle ödenebilir. 28/11/2013 tarihli ve 28835 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İşveren Uygulama Tebliği'nin 6 nolu ve "Prim Borçlarının

\* Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Mali Hizmetler Uzmanı

Katma Değer Vergisi İade Alacağından Mahsup Suretiyle Ödenmesi” başlıklı düzenlemesi de bu konuyu içermektedir.

Söz konusu düzenlemeye göre, katma değer vergisi iade alacaklarını Sosyal Güvenlik Kurumuna olan prim borçlarına mahsup edilmesini isteyebilecek olanlar, 5510 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendine tabi sigortalı çalıştıran işverenlerdir. Uygulamadan yararlanabilmek için öncelikle bu işverenlerin talebi gereklidir. Söz konusu talep, kurum/kuruluşun bağlı bulunduğu sosyal güvenlik il/ilçe müdürlüğüne yapılır. Bir başka ifadeyle işveren, işyeri bildirimlerini nereye gönderiyorsa mahsup talebini o birime yapmalıdır. Başvuru yapılan birim tarafından gerekli yönlendirmeler yapılacaktır.

Bu aşamada mahsup suretiyle ödeme yapma hakkına sahip olanlara, 25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun ilgili maddeleri ile 13/02/2011 tarihli ve 6111 sayılı Kanunun geçici 16 ncı ve 04/01/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 120 nci maddelerinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiler çerçevesinde bu ve diğer Kanunlarda yapılan düzenlemeler ile 3065 sayılı Kanunun uygulanmasına ilişkin açıklamaları konu alan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği hakkında bilgi verilmesi gerekir.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin “2.1. Mahsup Yoluyla İade” başlığı altında;

KDV iade alacağının mükellefin kendisinin veya ortaklık payı ile orantılı olmak üzere adi, kollektif ve adi komandit şirketlerde ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların),

- Vergi dairelerince takip edilen amme alacaklarına,
  - İthalat sırasında uygulanan vergilere,
  - Sosyal Güvenlik Kurumu prim borçlarına,
- Mahsuben iade edilebileceği bilgisi yer almıştır.

Benzer şekilde “2.1.1. Mahsup Edilebilecek Borçlar” başlığının alt bendinde yer alan “(c) SGK Prim Borçlarına Mahsup” başlığı altında;

“KDV iade alacağının, SGK’ya olan borçlara (sosyal sigorta primi, işsizlik sigortası primi ve idari para cezası borçları ile bunların ferilerine) mahsubu mümkündür.

Bu talep, mükellefin SGK’dan alıp mahsup dilekçesine ekleyeceği, mahsubu talep edilecek prim borçlarını ve varsa gecikme zammı ve cezası tutarlarını gösteren belgeye göre değerlendirilir. Cari dönem borçlarına ilişkin mahsup taleplerinde söz konusu belge aranmaz.

Söz konusu belgeye prim alacaklısı SGK şubesinin banka hesap numarası da yazılır. Mahsup edilecek prim borcu tutarları mükellefin vergi dairesince ilgili şubenin banka hesap numarasına gönderilir.

Bu şubelerdeki prim borcu, vergi iadesi talep eden mükellefin kurumdan getirdiği belgelerin tesliminden sonra, ödeme veya diğer nedenlerle vergi dairelerince gönderilen tutara göre azalmışsa, prim borcu tutarından arta kalan kısım ilgili SGK şubesi tarafından vergi dairesine iade edilir. Arta kalan tutarın prim borçlusuna iadesi veya ileride doğacak prim borçlarına mahsup edilmek üzere SGK şubesinde bekletilmesi mümkün değildir.

SGK prim borçlarının tahsilinde de 6183 sayılı Kanun hükümleri uygulandığından, vergi dairesince bu işlemlerin gerçekleştirildiği tarihte prim borcunun vadesinin geçmiş olması halinde, borcun vade tarihi ile SGK'ya ödemenin yapıldığı tarihler arasında gecikme zammı uygulanabileceği hususunun mükelleflerce göz önünde bulundurulması gerekir.

KDV iade alacaklarının SGK prim borçlarına mahsubunu isteyen mükelleflerin mahsup dilekçesi ve iade talebinde aranan belgeleri verilmesi mümkün olan en erken tarihte, fakat en geç KDV beyannamelerinin verildiği ayın son gününe kadar vergi dairelerine intikal ettirmeleri gerekmektedir.

SGK prim borçlarına mahsup işlemleri, Tebliğde belirtilen belgelerin yukarıda belirtilen süre içerisinde ibrazından sonra, en geç 31/05/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 88 inci maddesinin<sup>1</sup> verdiği yetkiye dayanılarak lehine mahsup talep edilenler için belirlenecek prim borcu vade tarihinden önce tamamlanır”

Düzenlemesi yer almıştır.

Söz konusu düzenleme, sosyal güvenlik prim borçlarının katma değer vergisi iade alacağından mahsup suretiyle ödenmesine ilişkin uygulamayı tekrarlamaktadır. Düzenlemeye göre mahsup edilecek borçlar; sosyal sigorta primi, işsizlik sigortası primi ve idari para cezası borçları ile bunların ferileridir. Ayrıca düzenleme içerisinde yapılan başvuruların değerlendirme kriterleri yer almaktadır.

#### 1 Primlerin ödenmesi

##### MADDE 88- (Değişik: 17/4/2008-5754/52 md.)

Prim borçları katma değer vergisi iade alacağından mahsubu suretiyle de ödenebilir. Bu takdirde katma değer vergisi iade hakkı sahibi kendisinin, mal veya hizmet satın aldığı veya iştirak veya ortaklık ilişkisi içinde bulunduğu işverenlerin prim borçları için de mahsup talep edebilir. Bu işverenlerin mahsup talebinde buldukları ayda muaccel olan prim borçlarının birinci fıkrada belirtilen ödeme sürelerini izleyen onbeş gün içinde mahsup suretiyle ödenmesi halinde, yasal süresi içinde ödendiği kabul edilir.

Sosyal Güvenlik Kurumunun 2016/13 sayılı Genelgesinde; “*Sigorta primi borçlarını KDV alacağından mahsup suretiyle ödeyen işverenlerin, sigorta primlerinin yasal ödenmesi gereken sürenin bitiminden itibaren mahsup için geçecek olan ilave 20 günlük süre içinde ihalelere katılmak için Kurumumuzdan borcu olmadığına ilişkin yazı talep etmeleri halinde, KDV mahsubuyla ödenecek olan sigorta primi tutarı henüz Kurum hesaplarına intikal etmemiş olduğundan, kendilerine borcu olmadığına ilişkin belge verilememektedir.*”

İşverenlerin Kurumumuza olan borçlarını KDV alacağından mahsup yoluyla ödemeleri ve cari ay haricinde borçlarının bulunmaması halinde KDV alacağından yapılacak sigorta primi ödemelerinin vergi dairelerince en geç ayın 20 sinde hesaplarımıza aktarıldığı dikkate alınarak, cari aya ilişkin sigorta primleri için yasal ödeme süresinin bittiği tarihten itibaren takip eden ayın 1’i ila 20’si arasında geçecek süre içinde borcu yoktur yazısı talep eden işverenlerin, iadeyi yapacak ilgili vergi dairesinden / saymanlıktan alacakları “*mükellef....nın ...ayına ait ....tutarındaki sigorta primi borcu tutarı KDV alacağından mahsup suretiyle ....tarihinde Kurumunuz hesaplarına aktarılacaktır*” şeklinde düzenlenmiş ıslak imzalı bir yazı ile ünitelerimize müracaat etmeleri ve “*vade tarihinde KDV mahsubuyla ödenecek olan sigorta priminin Kurum hesaplarına intikal etmemesi halinde verilmiş olan borcu yoktur yazısının hükümsüz olacağına dolayısıyla ihale tarihi itibarıyla borçlarının olduğunu kabul edeceklerine*” dair taahhütname vermeleri koşulu ile söz konusu süre zarfında kendilerine borcu olmadığına ilişkin Ek 2’de örneği bulunan yazının verilmesi mümkün bulunmaktadır.”

İfadelerine yer verilmek suretiyle, prim borçlarının KDV iade alacağından mahsup suretiyle ödenmesine ilişkin yapılması gerekenlere açıklık getirilmiştir.

### **3. GEÇİCİ VERGİNİN SOSYAL GÜVENLİK KURUMUNA OLAN BORCA MAHSUP EDİLMESİ**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun “*Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı*” başlıklı 32 nci maddesinin ikinci fıkrasında;

“*Kurumlar vergisi mükelleflerince, (dar mükellefiyete tâbi kurumlarda ticarî ve ziraî kazançlarla sınırlı olarak) câri vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre ve câri dönemin kurumlar vergisi oranında geçici vergi ödenir.*» hükmü yer almaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun “Geçici Vergi” başlıklı Mükerrer 120 nci maddesinin beşinci fıkrasında,

*“Bir önceki takvim yılında üçer aylık dönemler halinde tahakkuk ettirilerek tahsil edilen geçici vergi, yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilir. Mahsup edilemeyen tutar, mükellefin diğer vergi borçlarına mahsup edilir. Bu mahsuplara rağmen kalan geçici vergi tutarı, o yılın sonuna kadar yazılı olarak talep edilmesi halinde mükellefe red ve iade edilir.”* hükmü yer almaktadır.

Konuya ilişkin olarak ayrıntılı açıklamalara, 252 seri no. lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin “2.Geçici Verginin Mahsubu ve İadesi “ başlıklı bölümünde yer verilmiştir.

Öte yandan, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun “Tahsil edilen amme alacaklarından yapılacak reddiyat sebebiyle mahsuplar” başlıklı 23 üncü maddesinde “Tahsil edilip de kanuni sebeplerle reddi icabeden amme alacakları, istihkak sahiplerinin reddiyatı yapacak olan amme idaresine olan muaccel borçlarına mahsup edilmek suretiyle reddolunur...” hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanun maddesinin, amme idaresi lehine getirdiği hükümle, amme alacağının korunmasına öncelik verilmiştir. Madde, borçlunun vergi dairelerine muacceliyet (ödenebilirlik) kazanmış borcu bulunması halinde, iadesi gereken amme alacağının bu borçlara mahsup edilmesi ve bakiyesinin borçluya nakden iade edilmesi sonucunu getirmektedir.

Diğer taraftan, 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun “Primlerin ödenmesi” başlıklı 88 inci maddesinin onaltıncı fıkrasında «...6183 sayılı Kanunun 23 üncü maddesine göre Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerince reddiyat yapılması durumunda anılan maddenin birinci fıkrasına göre yapılacak mahsuptan sonra Kurumun prim ve diğer alacaklarından muaccel olanlara mahsup yapılır. Kurumun tahsil ettiği prim ve diğer alacaklardan reddi icap edenler, istihkak sahiplerinin Kuruma olan muaccel borçlarına mahsubundan sonra Maliye Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine olan muaccel borçlara mahsup edilmek üzere reddolunur. Bu suretle yapılan ödemelerde, reddedilen tutarın Kuruma ve/veya alacaklı tahsil dairesinin hesabına geçtiği tarihte ödeme yapılmış sayılır. Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığı ile Kurum tarafından müştereken belirlenir.” hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca, 23/12/2017 tarihli ve 30279 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Seri:A Sıra No:9 Tahsilat Genel Tebliği ile Seri:A Sıra No:1 Tahsilat Genel Tebliğinde yapılan değişiklikle Tebliğin Birinci Kısım, İkinci Bölümüne “*VI. Tahsil Edilen Amme Alacaklarından Yapılacak Reddiyat Sebebiyle Mahsuplar*” başlıklı bölüm eklenmiş ve söz konusu bölümde 6183 sayılı Kanununun 23 üncü maddesi ile 5510 sayılı Kanununun 88 inci maddesinin onaltıncı fıkrasının uygulanmasına ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, kurumlar vergisi beyannamesinde hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edildikten sonra kalan ödenen geçici vergi kaynaklı iade alacakları;

- Öncelikle ilgilinin Hazine ve Maliye Bakanlığının bağlı tüm tahsil dairelerine olan muaccel borçlarına mahsup yapılması,

- Bu mahsup sonrası kalan bir tutarın bulunması halinde bu tutarın, alacaklı amme idaresi olan Devletin gümrük mevzuatından doğan amme alacaklarını takip görevli Ticaret Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine bulunan muaccel borçlara mahsup edilmesi,

- Bu mahsup sonrasında da iadesi gereken bir tutarın bulunması halinde Sosyal Güvenlik Kurumuna olan ve 6183 sayılı Kanuna göre takip edilen muaccel prim ve diğer borçlara ödenmek üzere SGK’ya aktarılması,

Gerekmektedir.

#### **4. GEÇİCİ VERGİNİN KDV ALACAĞINDAN MAHSUP EDİLEREK ÖDENMESİ**

Mükelleflere, geçici vergilerini Katma Değer Vergisinde iade alacaklarından karşılanmak üzere ödemesi hakkı tanınmıştır.

Buna göre, mükellefler tarafından katma değer vergisi iade alacağının geçici vergi borçlarına mahsup talep edilmesi ve bu şekilde mahsup yoluyla ödenmiş geçici verginin de yıllık gelir/kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan gelir/kurumlar vergisine mahsubundan sonra arta kalan tutarın nakden iadesinin talep edilmesi halinde, iade taleplerinin asıl kaynağının katma değer vergisi alacağı olması nedeniyle bu tür iade taleplerinin nakden katma değer vergisi iadesinde geçerli olan usul ve esaslara göre sonuçlandırılması gerektiği açıklanmıştır.

Dikkat edileceği üzere, Katma Değer Vergisinde iade alacaklarından ödenen geçici verginin mahsuben iade talebinde 262 nolu tebliğ açıklamaları uygulanmayacaktır. Diğer bir anlatımla mahsuben taleplerde, katma değer

vergisi iadesinde geçerli olan usul ve esaslara göre işlem yapılmayacaktır. Bu ancak “nakit” iade taleplerinde geçerlidir.

**Örneğin;** bir firmanın ihracat işlemlerinden doğan katma değer vergisi iade alacağına geçici vergi borcuna mahsup talep edilmesi ve bu şekilde mahsup yoluyla ödenmiş olan bu verginin de yıllık gelir/kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan gelir/kurumlar vergisine mahsubunun yapılması, arta kalan tutarın ise nakden iadesinin talep edilmesi halinde, iade talebinin asıl kaynağının katma değer vergisi alacağı olması nedeniyle bu tür nakden iade talebinin, KDV Genel Tebliğlerinde yapılan açıklamalar çerçevesinde 5.000.-TL’yi aşması halinde, aşan kısım için teminat, inceleme raporu veya YMM-KDV İadesi Tasdik Raporu ibraz edilmesi durumunda işlem yapılması mümkün olacaktır.

## 5. SONUÇ

Katma değer vergisi iade alacağından mahsup suretiyle ödenmesine ilişkin borçlar; sosyal sigorta primi, işsizlik sigortası primi ve idari para cezası borçları ile bunların ferileridir. Öte yandan, geçici vergi kaynaklı iade alacakları; öncelikle ilgilinin Hazine ve Maliye Bakanlığının bağlı tüm tahsil dairelerine olan muaccel borçlarına mahsup yapılması, bu mahsup sonrası kalan bir tutarın bulunması halinde bu tutarın, alacaklı amme idaresi olan Devletin gümrük mevzuatından doğan amme alacaklarını takiple görevli Ticaret Bakanlığına bağlı tahsil dairelerine bulunan muaccel borçlara mahsup edilmesi ve bu mahsup sonrasında da iadesi gereken bir tutarın bulunması halinde Sosyal Güvenlik Kurumuna olan ve 6183 sayılı Kanuna göre takip edilen muaccel prim ve diğer borçlara ödenmek üzere SGK’ya aktarılması gerekmektedir.

## KAYNAKÇA

Maliye Bakanlığı (26.04.2014)*Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği*. Ankara : Resmi Gazete (28983 sayılı)

SGK (01.09.2012). *İşveren Uygulama Tebliği*. Ankara : Resmi Gazete (28398 sayılı)

T.C. Yasalar (16.06.2006). *5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu*. Ankara : Resmi Gazete (26200 sayılı)

T.C. Yasalar (21.06.2006). *5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu*. Ankara : Resmi Gazete (26205 sayılı)

T.C. Yasalar(02.11.1984). *3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu*. Ankara : Resmi Gazete (18563 sayılı)

T.C. Yasalar(06.01.1961). *193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu*. Ankara : Resmi Gazete (10700 sayılı)

T.C. Yasalar(28.07.1953) *6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun*. Ankara : Resmi Gazete (8469 sayılı)