

5. KDV ORANI DÜŞÜRÜLMÜŞ TESLİM VEYA HİZMETTE BULUNANLARA YAPILAN YILLIK VE AYLIK KDV İADELERİNİN USUL VE ESASLARI :

5.1. Yıllık KDV İadeleri :

% 1 veya % 8 orana tabi teslim veya hizmette bulunmuş olan KDV mükelleflerinin Aralık ayı KDV beyannamelerinde devrolan KDV görünüyorsa. Bu mükelleflerin söz konusu yıl itibariyle KDV iade hakları olabilir.

Mükellefler yıllık KDV iade haklarının olup olmadığını aşağıda metni bulunan güncellenmiş 2005/47 sayılı DENET Sirkülerini sunmak suretiyle yaptığımız açıklamalara göre tespit edebilirler. Yine aşağıdaki açıklamalarımıza göre, nakden veya mahsup yoluyla KDV iadesi alabilirler.

Bu iadenin talebi mükellefin isteğine bağlıdır. Yani mükellef isterse bu iade hakkını talep etmeyip devrolan KDV yi sürdürmeyi tercih edebilir.

2004 yılı başından itibaren düşük oranlı teslim ve hizmetlerle ilgili KDV iadesi imkanı, mahsupla sınırlı olmak üzere aylık bazda kullanılabilir hale gelmiş olup, bu yeni imkan aşağıdaki 5.2. no.lu bölümde açıklanmıştır.

“% 1 veya % 8 ORANLA İŞLEM YAPANLARA TANINAN YILLIK KDV İADE HAKKI

1. GENEL AÇIKLAMA :

Takvim yılı içinde düşük (% 1 veya % 8) orana tabi teslim veya hizmette bulunmuş olan mükelleflerin Aralık KDV beyannamelerinde devrolan KDV varsa, yıllık KDV iadesi haklarının bulunması muhtemeldir.

Aşağıdaki bölümlerde % 1 veya % 8 oranla teslim veya hizmette bulunan KDV mükelleflerine, bu düşük oran uygulaması nedeniyle ortaya çıkan KDV iade hakkının hesaplanması, iade alabilmek için ibrazı gereken listeler ve iade usulleri hakkında açıklamalar yapılmıştır.

2. YILLIK KDV İADESİNDE YASAL HAD :

KDV Kanunu'nun 29/2'nci maddesine dayalı olarak uygulanan yıllık KDV iadelerinde, iade tutarının belli bir haddi aşması esası vardır. Bu had her yıl bir önceki yıldaki haddin yeniden değerlendirme katsayısıyla artırılmış hali olarak hesaplanmaktadır.

92 no.lu KDV Genel Tebliğinde belirtildiği üzere 2004 yılına ilişkin KDV iadeleri açısından söz konusu had 9.100 TL dir. Bu had 2005 ve 2006 yılı iadeleri için 10.000 TL., 2007 yılı için 10.800 TL., 2008 yılı için 11.600 TL., 2009 yılı için 13.000 TL., 2010 yılı için 13.300 TL., 2011 yılı için 14.300 TL.,2012 için 15.800 TL. dir.

Aşağıdaki açıklamalarımızda 2011 yılı örnek olarak alınmıştır. Yani 2011 yılı yıllık iade tutarı 14.300 TL'nin altında ise iade hakkı yok demektir. İade tutarı bu haddi aşmışsa aşan kısım kadar iade talebinde bulunulabilir.(14.300 TL'lik kısım devrolan KDV olarak kalır)

3. İLGİLİ TEBLİĞLER VE SİRKÜLER :

İndirimli orana tabi işlemlere yönelik yıllık KDV iadelerinin hangi usul ve esaslara göre yapılacağı, 74 no.lu ve 76 no.lu KDV Genel Tebliği ile açıklanmıştır. Daha sonra 85 no.lu Tebliğle ve 15 no.lu Sirküler ile ek açıklamalar yapılmıştır. Son olarak çıkarılan 99 no.lu Tebliğ'le, daha önce incelemesiz ve teminatsız olarak yapılabilen yıllık KDV iadesine ilişkin mahsuplar teminata veya incelemeye tabi hale getirilmiş 101, 105,106 no.lu Tebliğlerde ek düzenlemelere yer verilmiştir. Aşağıdaki açıklamalarımız yasa hükmü (KDV Kanunu 29/2) ve söz konusu tebliğ ve Sirkülerler dikkate alınarak yapılmıştır.

4. YILLIK KDV İADESİNE İLİŞKİN USUL VE ESASLAR :

4.1. İadenin Kapsamı :

%1 veya %8 KDV uygulamak suretiyle teslim ve hizmette bulunan tüm KDV mükellefleri için yıllık KDV iadesi alma hakkı söz konusu olabilir.

Ancak, iade alabilmek için aşağıdaki esaslar uyarınca yapılacak hesaplamalara göre, iade edilebilir KDV nin mevcut olması ve bu tutarın, yılın tümü için yukarıdaki 2 no.lu bölümde belirtilen haddi geçmesi gerekmektedir. (İade bu haddi aşan kısım için söz konusudur.)

Aşağıda detayı belirtilecek olan hesaplamadaki ana mantalite,

- İlgili teslim veya hizmet için yüklenilmiş olan KDV tutarının o teslim veya hizmet için tahsil olunan %1 veya %8 KDV tutarını aşması
- Mükellefin bu yükü, başka teslimleri nedeniyle tahsil ettiği KDV'lerle giderememiş olması yani devrolan KDV tutarının, iadenin isteneceği zamana kadar sürüp gelmiş olması

esaslarına dayanmaktadır.

74 no.lu Tebliğ kapsamında yapılacak yıllık KDV iadesini, diğer iade türlerinden ayrı düşünmek gerekmektedir. Örnek vermek gerekirse bir şeker tüccarı hem şeker ihracatı yapmış, hem de yurtiçinde (%8 KDV'li olarak) şeker satışı yapmışsa, ihracattan kaynaklanan iade hakkı ile yurtiçi satıştan kaynaklanan yıllık KDV iade hakkı ayrı hesaplamalara, ayrı tercih ve uygulamalara konu olacaktır.

Yıllık KDV iadesi istemek bir mecburiyet değil yasal haktır. Bu nedenle yıllık KDV iade hakkı bulunanlar isterlerse bu haklarını kullanmayı iade alabilecekleri KDV'nin devrolan KDV içinde kalmasını tercih edebilirler. Bu takdirde hiçbir hesaplama veya başvuruya gerek kalmaz, yeni yıla ait KDV beyannameleri normal şekilde düzenlenmeye devam olunur.

4.2. İade Tutarının Tespiti :

Yıllık KDV iade tutarının hesabı dikkatli ve zahmetli bir çalışmayı gerektirmektedir.

Yıllık KDV iade tutarı şöyle hesaplanacaktır :

- Önce ilgili yılın her bir ayındaki, beyannamelerin 10, 12, 14, 16, 18 inci satırlarında gösterilen %1 ve %8 oranlı KDV tutarları tespit edilecektir.
- Söz konusu %1 veya %8 KDV uygulanarak verilen mal ve hizmetler için yüklenilmiş olan KDV tutarları haricen hesaplanacaktır. Diğer iade uygulamalarında olduğu gibi belli bir teslim veya hizmetle ilgili olarak yüklenilmiş KDV tutarlarının tespitinde büyük güçlükler yaşanabilmekte ve bu tespitler ancak belli verilere dayanarak, yahut belli bir mantık çerçevesinde kurulan orantılarla tespit olunabilmektedir. İndirilmiş (%1 veya %8) oranlı teslim ve hizmetler için yüklenilmiş KDV'nin hesabında, direkt yüklenimlerin yanı sıra, amortisman tabii iktisadi kıymet KDV'leri, genel gider KDV'leri, nakliye, reklam, araştırma, YMM ücreti ve sair ilgili masraf KDV'leri de düşük oranlı teslim ve hizmetlere tekabül eden kısımları itibarıyla dikkate alınabilmektedir. Ancak mükellefler iade hesabına katabilecekleri KDV yüklenimlerinin bir kısmını bu hesaba katmamak yönünde tercihte bulunabilirler. İade tutarı, ilgili işlem bedeli ile genel KDV oranının çarpımı sonucu bulunacak rakamdan %1 veya %8 oranda hesaplanmış KDV nin düşülmesi ile elde edilecek rakamı aşamaz. (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 25.01.2007 tarih ve 29.478 sayılı muktezası)
- Bu şekilde bulunan yüklenilmiş KDV'den, %1 ve %8 üzerinden hesaplanmış KDV tutarları çıkarıldığında o aya ait iade tutarı bulunur. % 1 ve % 8 oranlı hesaplanan KDV ağır basmışsa, o aya ait KDV iade hakkı yok demektir.
- Ancak bu iade tutarının, yıl başından itibaren kümüle edilmiş halinin o aydaki devrolan KDV'yi aşmaması gerekmektedir. Söz konusu devrolan KDV'ler düşük kaldığı takdirde kümülatif iade tutarı da bu düşüklüğe ayak uydurmak zorundadır. Başka bir anlatımla yıllık KDV iade hakkı, Ocak'tan başlanarak, kapanan yılda verilmiş KDV beyannamelerinin her birindeki devrolan KDV tutarı tavan olmak kaydıyla, %1 veya %8 oranda hesaplanmış KDV tutarlarının bu orana tabii işlemler için yüklenilmiş KDV'lerden çıkarılması suretiyle bulunan rakamların kümülasyonu şeklinde tespit edilmektedir. Buna göre, bir mükellefin Aralık KDV beyannamesine bakıldığında devrolan KDV bulunmadığı veya devrolan KDV tutarının 2011 yılı için 14.300 TL'yi aşmadığı görülüyorsa, bu mükellefin yıllık KDV iade hakkının bulunmadığını peşinen söylemek mümkündür.

ÖRNEK :

Yıllık iade tutarının hesabı ve bu tutarı etkileyen sınırların daha iyi anlaşılabilmesi için ilişikte bir örnek hesaplama tablosu sunulmuştur.

2011 yılı için örnek olarak hazırlanmış olan aşağıdaki tabloya dikkat edilirse;

Ocak ayındaki düşük oranlı teslim KDV'si, (294,77 TL.) bu teslim ve hizmetler için yüklenilmiş olan KDV'nin (251,00 TL.) üzerinde olduğu için bu ayda hiç iade hakkı çıkmamıştır. (Hesaba dahil edilecek KDV yükleniminin ilgili yılda gerçekleşmiş olması şart değildir, daha önce yüklenilmiş de olabilir.)

1 ve 2 no.lu sütunların pozitif farkı olarak hesaplanan ve kümüle edilen tutar Temmuz ayında daha yüksek olduğu halde, Temmuz ayı devrolan KDV bu aydaki kuvvetli bir KDV tahsilatı nedeniyle 4.817,32 TL. olmuş ve bu rakam yıllık KDV iade tutarını sınırlamıştır. Daha sonraki aylarda devrolan KDV'de böyle bir düşüklük olmadığı için son beş aya ait iade tutarları kümülasyona dahil edilebilmiştir.

Yıllık KDV iadesi en erken, izleyen yılın Ocak ayına ait KDV beyannamesi ile birlikte istenebilmektedir. Örneğimizdeki mükellefin yıllık KDV iade hakkını Ocak 2012 KDV beyannamesi ile birlikte kullandığı varsayılmıştır. İade talebi izleyen yılın hangi ayı ile birlikte isteniyorsa o aya kadar (o ay dahil) devrolan KDV tutarlarının da , iadesi istenebilecek rakamın tespitinde göz önünde tutulması gerekmektedir. Örneğimizde Aralık sonu itibarıyla kümüle iade tutarı 31.685,80 ve devrolan KDV tutarı 45.500,07 olduğu halde, iade istemine baz teşkil eden Ocak 2012 beyannamesindeki devrolan KDV 25.781,49 olduğu için iade rakamı bununla sınırlı kalmıştır.

Başka bir anlatımla örneğimizdeki verilere göre, iade tutarını tayin eden rakam, Ocak KDV beyannamesindeki devrolan KDV daha küçük olduğu için bununla sınırlı kalmış, fakat 2011 yılı için geçerli olan 14.300,00 TL'lik haddi aşan kısmın iadesi öngörüldüğü için, iade tutarı 25.781,49 TL yerine bunun 14.300,00 TL eksiği olan 11.481,49 TL olarak tespit edilmiştir.

İndirimli oran uygulanmasından kaynaklanan KDV iade tutarının tespitinde özellikli hususlardan biri de mal veya hizmet bedelinin ;

- %1 orana tabi mal ve hizmetler için (18 – 1 =) %17'sini
- %8 orana tabi mal ve hizmetler için (18 – 10 =) %10'unu

geçen iade hesaplarının kabul edilmemesidir. Düşük orana tabi işlemlerden kaynaklanan KDV iade tutarının tespit şekli konusundaki detaylı bilgiler için Diyalog dergisinin Eylül 2007 sayısında yayımlanan yazımıza bakınız. (Bu yazının metni www.bdodenet.com.tr adresli sitemizin makaleler bölümünde mevcuttur.)

NOT :

2008/42 Sayılı Duyurumuzda yer alan makalemizde, KDV mükelleflerinin gerçek anlamda bu verginin mükellefi olmayıp, KDV'nin toplanması ve Hazineye intikal ettirilmesi konusunda görevlendirilmiş olduğu, bu nedenle KDV mükelleflerine KDV yükü taşıtılmaması gerektiği, en azından yatırımlar nedeniyle yüklenilmiş olan KDV'lerin mükellefin sırtından kaldırılmasının isabetli olacağı, ne var ki tam tersine yatırım KDV'lerinin yatırımcıya finanse ettirilmesi yönünde, uygun bulmadığımız mevzuat çalışmaları yapıldığı belirtilmiştir.

Nitekim 2008/69 sayılı Sirkülerimizde sunulan 5766 sayılı Kanun'un 12/c maddesiyle KDV Kanunu 29 ncu maddesine hüküm eklenmek suretiyle, Bakanlar Kurulu'na iade hakkı kısıtlayıcı Kararname çıkarma yetkisi verilmiştir.

Bakanlar Kurulunun bu yetkiye dayanarak çıkardığı, ekteki 2008/13903 Sayılı Kararname yürürlüğe girmiştir. (R.G. 19.07.2008/26941) Bu Kararnameye göre;

Otel, motel, pansiyon, tatil köyü vb. konaklama tesislerini işleten mükelleflerin, bu işletmecilikte uyguladıkları düşük (%8) oranlı işlemleri nedeniyle iadesini isteyecekleri KDV'nin hesabına, amortismanına tabi iktisadi kıymetler dolayısıyla yükledikleri KDV'ler dahil edilmeyecektir.

Konu hakkında detaylı bilgi için 2008/42 sayılı Duyurumuza ve 2008/81 sayılı Sirkülerimize bakınız.

4.3. Diğer Hususlar :

- *Yıllık KDV iadesi istemek bir mecburiyet değil yasal haktır. Bu nedenle yıllık KVD iade hakkı bulunanlar isterlerse bu haklarını kullanmayıp iade alabilecekleri KDV'nin devrolan KDV içinde kalmasını tercih edebilirler. Bu takdirde hiçbir hesaplama veya başvuruya gerek kalmaz. Yeni yıla ait KDV beyannameleri normal şekilde düzenlenmeye devam olunur.*
- *Özel hesap dönemi kullanılıyor olsa bile, yıllık KDV iadesi ilgili olduğu dönem takvim yılıdır. (15 no.lu KDV Sirküleri)*
- *Yıllık KDV iadesi istenecek olsa dahi, Aralık ayına ilişkin KDV beyannamesi normal şekilde doldurulacaktır. İzleyen yılın Ocak ayından Kasım ayına kadar herhangi bir aya ait KDV beyannamesinde bir önceki yıla ilişkin iade talebinde bulunulması mümkündür. İade talebinin Ocaktan sonraki bir ayda yapılması halinde, o yıldaki daha önceki ay KDV beyannamelerinin de, iadesi istenecek miktarın tespiti bakımından göz önünde tutulması gerekir. 85 no.lu KDV Genel Tebliğine göre, yıllık KDV iadesi işlemi en son olarak, izleyen yıl Kasım ayı için verilecek KDV beyannamesi ile yapılabilecektir. Kasım ayı beyannamesi ile de iade hakkını kullanmayan mükelleflerin iade hakları kaybolmaktadır. (Danıştay 7. dairesi 09.11.2004 tarih ve E:2003/1094, K2004/2800 sayılı kararını, İADE TALEP SÜRESİNİN KASIM AYI İLE SINIRLANDIRILMASINI*

DOĞRU BULMAMIŞ, İADENİN ZAMAN AŞIMI SÜRESİ İÇİNDE HERZAMAN İSTENEĞİLECEĞİNİ KARARA BAĞLAMIŞTIR. Danıştay'ın bu kararına katılıyoruz. Ancak yıllık iade hakkının en geç izleyen yılın Kasım ayı beyannamesi ile istenebileceği, daha sonra yapılacak iade taleplerinin kabul edilmeyeceği yönündeki tebliğ hükümleri yürürlükte olup uygulama bu yönde devam etmektedir. İade hakkını kasımdan sonra isteyen ve talebi reddedilen mükelleflerin bu haklarını dava yoluyla elde etmeleri mümkün görünmekle birlikte, böyle bir dava ile iade almak 4-5 yıl gibi uzun süreler sonunda mümkün olabileceğinden, varsa iade talebinin en geç izleyen yılın Kasım ayı beyannamesinde yer almasına özen gösterilmelidir.)

85 no.lu KDV Genel Tebliğinin A/2 bölümünde "İlgili yıl için geçerli alt sınırı aşan iade tutarlarını, izleyen yılın Kasım dönemine kadar (bu dönem dahil) verilecek 1 numaralı Katma Değer Vergisi Beyannamelerinin herhangi birisinde, daha sonraki döneme devreden vergi tutarından çıkarılmak suretiyle iadesini talep edebileceklerdir." ifadesi yer almaktadır. Ancak iade talebinin önceki dönemden devren gelen KDV yi iade tutarı kadar küçük göstermek suretiyle yapılması vergi dairelerinde iadenin sistem tarafından algılanması sorunu yaratmaktadır. 99 no.lu KDV Genel Tebliği'ne göre bu sorunun çözümü için iadenin istendiği ay (Ocak-Kasım aylarından herhangi birisi) beyannamesinde, önceki dönemden devren gelen KDV nin tam olarak gösterilmesi, beyannamenin arka yüzündeki 9 no.lu Tabloda "406" kod numarasıyla, KDVK MD.NO: 29/2, teslim ve hizmet bedeli olarak % 1 ve % 8 oran uygulanmış işlem bedellerinin yıllık toplamı en sağ satırda ise, iadesi istenen (2011 yılı için 14.300 TL. lik haddi aşan) meblağın gösterilmesi uygun olacaktır. İadesi istenen tutar 81 ve 82 nci satırlarda yer alacak buradan 40 ıncı satıra taşınacak böylelikle beyanname tahakkuku, iade talepli olarak gerçekleşecektir.

- 29/2 nci maddeden kaynaklanan yıllık KDV iadeleri nakden alınabileceği gibi, mükellefin kendi vergi borçlarına, mükellefin ithalde doğan vergilerine ve mükellefin SSK prim borçlarına mahsup ettirilebilir. (Bu maddeden kaynaklanan ve yıl kapanmadan önce istenen KDV iadeleri nakden değil ancak belli borçlara mahsup suretiyle alınabilmektedir. Aylık KDV iadeleri için aşağıdaki 5.2 no.lu bölüme bakınız.)
- İade veya mahsubun istenebilmesi için vergi dairesine verilecek dilekçe ile birlikte vergi dairesine ibraz edilecek belgeler, 85 no.lu Tebliğde, ilgili yıldaki alış ve satış faturaları listesi, yıllık iade tutarının hesaplanmasına ilişkin tablo olarak belirtilmiştir. Söz konusu listeler aylık bazda hazırlanmalıdır. Bu listelerde görünen aylık dip toplamların yıllık iade tutarına ilişkin hesaplama tablosunda belirtilen rakamlarla uyumlu olması gerekmektedir. (Söz konusu belge örnekleri Sirkülerimiz ekinde yer almaktadır.) Bu belgelerin hazırlanmasında 84 no.lu Tebliğin I no.lu bölümündeki açıklamalar göz önünde tutulmalıdır. 85 no.lu KDV Genel Tebliğine göre, 84 no.lu Tebliğdeki genel esasların tümü yıllık KDV iadeleri için de geçerlidir.
- Yıllık KDV iadesinin mahsup suretiyle alınmasında teminat mektubu ve inceleme raporu aranmıyordu. Mahsup işlemi vergi dairesince mükellefin ibraz edeceği belgeler üzerinde yapılacak incelemeye göre sonuçlandırmaktaydı.

Ancak 99 no.lu Tebliğ'le, yıllık KDV iade hakkı mahsup suretiyle kullanılacak olsa dahi iade tutarı 4.000 TL.'yi aştığı takdirde aşan kısım için teminat mektubu verilmesinin veya mahsup yahut nakit iade için YMM raporu ibrazını gerekli kılmıştır. (48 no.lu KDV Sirküleri ile sermayesinin % 51 veya daha fazlası kamuya ait kuruluşların KDV mahsup ve iadelerinin teminat mektubu veya inceleme yahut YMM tasdik raporu gerektirmediği kuralının bu alanda da geçerli olduğu açıklanmıştır.) İndirimli orana tabi işlemler hakkında düzenlenebilecek YMM tasdik raporları ile ilgili limit eskiden ihracat istisnasına paralel idi.(99 no.lu Tebliğ 1.4.1. bölümü.) Fakat 113 no.lu Tebliğin G/2 no.lu bölümü ile yapılan değişiklik sonucunda bu limit "84 seri no.lu KDV Genel Tebliği uyarınca belirlenen limitler" şeklinde yeniden tanımlanmıştır.

İadenin nakit olarak veya mahsup yoluyla alınmak istenmesi halinde, gerekli diğer belgelerin yanı sıra, 4.000 TL.'yi aşan iadeler bakımından aşan kısmı karşılayacak miktarda teminat mektubu verilmesi veya bu iadeyi konu alan Yeminli Mali Müşavir Tasdik Raporunun YMM tarafından vergi dairesine teslim edilmiş olması gerekmektedir. Teminatla nakit iade alınması yahut mahsup yaptırılması halinde bu teminat mükellefin tercihine göre Maliye inceleme elemanının veya YMM nin raporuna göre çözülebilecektir.

- % 1 veya % 8 oranlı teslim veya hizmete ilişkin faturanın erken kesilmesi KDV yi doğurmakla beraber, iade hakkının kullanılabilmesi için teslimatın veya hizmetin tamamlanmasını beklemek gerekmektedir. (Gelirler Genel Müdürlüğü'nün 13.11.2000 tarih ve 52869 sayılı Muktezası)

4.4. Tekstil ve Konfeksiyon Alanında %8'e Tabi Olarak Yapılan Fason İşler Nedeniyle Doğan Yıllık (ve Aylık) KDV İadelerine İlişkin Özel Düzenleme :

Eskiden tekstil ve konfeksiyon alanındaki fason işler 2/3 oranında KDV tevkifatına tabi idi. Tekstil ve konfeksiyon ürünlerinde KDV oranının %8'e indirilmesine paralel olarak söz konusu fason işlerde de KDV oranı 1.6.2007 tarihinden itibaren %8'e indirilmiş, 1.7.2007 tarihinden itibaren ise 105 no.lu KDV Genel Tebliği ile bu işler KDV tevkifatına tabi olmaktan çıkarılmıştır.

Dolayısıyla 1.7.2007 tarihinden itibaren söz konusu fason işlerle ilgili KDV iadeleri tevkifata uğrama gerekçesiyle değil oran düşüklüğü gerekçesiyle yapılmaya başlanmıştır. Daha sonra (04.01.2008 de)

çıkarılan 107 nolu Tebliğle bu işler yeniden ve ½ oranla KDV tevkifatı kapsamına alınmış ve fasoncular ayrıca (tevkifata uğradıkları gerekçesi ile de) iade isteyebilir duruma gelmişlerdir.

Bahsi geçen fason işler de oranı düşürülmüş bir işlem türü olmakla beraber bu işlerden kaynaklanan KDV ideleri 105 no.lu Tebliğ ile özel düzenleme altına alınmıştır.

105 no.lu KDV Genel Tebliği'nin konuya ilişkin A bölümü şöyledir :

"A. FASON OLARAK YAPTIRILAN TEKSTİL VE KONFEKSİYON İŞLERİNDE KDV UYGULAMASI

1. Fason Tekstil ve Konfeksiyon İşlerinde Sorumluluk Uygulaması

KDV Kanununun 9 uncu maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak 51 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (II) numaralı bölümü ile getirilen ve kapsamı söz konusu Genel Tebliğin (II/A) bölümü, 53 ve 58 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde belirlenen, fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işlerinde sorumluluk uygulaması bu Tebliğin yayımlandığı tarihi izleyen ay başından geçerli olmak üzere kaldırılmıştır.

Buna göre, bu Tebliğin yayımlandığı tarihi izleyen ayın başından sonra ifa edilecek fason tekstil ve konfeksiyon işlerinde KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

2. Fason Tekstil ve Konfeksiyon İşlerinde İndirimli Oran ve İade Uygulaması

2.1. İndirimli Oran Uygulaması

Mal ve hizmetlere uygulanacak KDV oranlarının belirlendiği 2002/4480 sayılı BKK eki Karara ekli (II) sayılı Listenin (B) bölümüne 2007/12143 sayılı BKK ile 22 nci sıra eklenerek "Fason olarak yapılan tekstil ve konfeksiyon işleri"ne uygulanacak KDV oranı, 01.06.2007 tarihinden geçerli olmak üzere %8 olarak belirlenmiştir.

51 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (II/A) bölümünde de belirtildiği üzere, fason işin şartı, imal edilecek mal ile ilgili ana hammadde başta olmak üzere hammaddelerin fason iş yaptırılanlarca temin edilmesidir. Bu genel belirleme çerçevesinde bazı işlerde KDV oranının ne olacağı konusunda tereddütler oluştuğu anlaşılmıştır.

Buna göre;

- boyama, apre, baskı ve kasarlama işlerinde boya ve kimyevi maddelerin,
- yıkama işlerinde kimyevi maddelerin,

bu işleri yaptıranlar tarafından temin edilip bu işleri yapanlara verilmesi halinde indirimli oran kapsamında işlem yapılacaktır. Ancak, bu işlerde boya ve kimyevi maddelerin fason işi yapanlar tarafından temin edilip kullanılması halinde yukarıda belirtilen işlere genel vergi oranı uygulanacaktır.

Bunlar dışında kalan; ütüleme, çözü, haşıl, dikim, kesim, tıraşlama, zımpara, şardon, yakma, ram, nakış ve benzeri bütün fason işlerde %8 oranı uygulanacaktır. Bu işlerin, boya ve kimyevi maddelerin işi yapan tarafından temin edilerek kullanıldığı boya, apre, kasarlama, baskı ve yıkama işleri ile birlikte yapılması halinde, %8 ve %18 oranına tabi işler için ayrı fatura düzenlenmesi veya aynı faturada bu işlerin ayrıca gösterilmesi ve her bir işin bedeli üzerinden tabi oldukları oranda KDV hesaplanması gerekmektedir.

Fason işlerde, dikiş ipliği, fermuar, düğme gibi yardımcı madde ve malzemelerin fason işi yapanlar tarafından temin edilip kullanılması indirimli oran uygulamasına engel değildir.

Tekstil ve konfeksiyon sektöründeki fason işlerde indirimli oran uygulaması sadece giyim eşyalarına verilen fason işlerle sınırlı değildir. Perde, mobilya kumaş, havlu, çuval ve benzerleri ile bunların imalinde kullanılacak iplik veya kumaşa verilen fason hizmetler de yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde %8 oranına tabi olacaktır.

2.2. İade Uygulaması

KDV Kanununun (29/2) maddesi uyarınca, bu Kanunun 28 inci maddesine dayanılarak Bakanlar Kurulu tarafından vergi oranı indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup bu işlemlerin gerçekleştiği dönemde indirim yoluyla telif edilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca belirlenen sınırı aşan vergi, bu mükelleflerin vergi ve sosyal sigorta prim borçları ile genel ve katma bütçeli idareler ile

belediyelere olan borçlarına ya da döner sermayeli kuruluşlar ile sermayesinin %51'i veya daha fazlası kamuya ait olan veya özelleştirme kapsamında bulunan işletmeler ile organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçlarına mahsuben ödenebilmekte, yılı içinde mahsuben iade edilemeyen vergi ise Bakanlığımızca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde mükelleflere nakden veya mahsuben iade edilebilmektedir.

İndirimli orana tabi işlemlerden doğan KDV iade alacaklarının yılı içinde mahsuben, yılı geçtikten sonra nakden iadesine ilişkin usul ve esaslar 99 ve 101 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde açıklanmıştır. İndirimli orana tabi fason işlerden doğan KDV alacaklarının iadesine ilişkin usul ve esaslar ise KDV Kanununun (29/2) maddesi ile Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak aşağıda belirlenmiştir.

Buna göre, tekstil ve konfeksiyon sektöründe indirimli orana tabi fason işlerden doğan KDV alacakları miktara bakılmaksızın münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre iade edilecektir. İade talebi vergi inceleme raporunun vergi dairesine intikal ettiği tarihte geçerlik kazanacaktır.

Mükelleflerin KDV iade alacağının tamamı için 6183 sayılı Kanununun 10 uncu maddesinde sayılan cinsten teminat göstermeleri halinde iade talebi, 99 ve 101 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde belirtilen belgelerin ibraz edilmiş olması şartıyla, teminatın gösterildiği tarih itibarıyla geçerlik kazanacak, teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir.

Bu açıklamalara göre, indirimli orana tabi fason işlerden doğan KDV alacağının mahsuben iadesinin talep edilmesi halinde, vergi inceleme raporunun vergi dairesine intikal ettiği tarihten sonra muaccel hale gelecek kendilerine ait; ithalde alınanlar dahil vergi borçları, SSK prim borçları ile elektrik ve doğalgaz borçlarına mahsup yapılabilecektir. Teminat gösterilmesi halinde, belgelerin tamamlanıp teminatın gösterildiği tarihten sonra muaccel hale gelecek yukarıda sayılan borçların mahsubu yapılabilecek, teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir.

İndirimli orana tabi işlerden doğan KDV alacakları, yılı içinde mahsubun mümkün olmaması halinde izleyen yılda 99 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (1.5) bölümünde belirtilen süre içinde nakden iade olarak talep edilebilmektedir. Yılı içinde mahsubu gerçekleşmeyen indirimli orana tabi fason işlerden doğan KDV alacaklarına ilişkin nakden iade talepleri vergi inceleme raporunun vergi dairesine intikal ettiği tarihten sonra yerine getirilecektir. Bu nakden iade talepleri için fason hizmetin ifa edildiği yılı izleyen yıl içinde teminat gösterilmesi halinde, belgelerin tamamlanıp teminatın gösterildiği tarihten sonra nakden iade talebi yerine getirilebilecek, teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir.”

..... ANONİM ŞİRKETİ'NİN
2011 YILI YILLIK KDV İADESİ HESAP TABLOSU

	1	2	3	4	5	6	7
	%1 VE %8'Lİ TESLİMLERLE VE HİZMETLERLE İLGİLİ KDV YÜKLENİMİ	HESAPLANAN %1 VE %8 KDV	FARK (1-2)	SONRAKİ DÖNEME DEVREDEN KDV (28.SATIR)	İADE TUTARI	KÜMÜLATİF İADE	NIHAİ YILLIK İADE TUTARI
Ocak 2011	251,00	294,77	0	16.680,64	0	0	
Şubat 2011	149,21	165,62	0	16.209,59	0	0	
Mart 2011	945,99	793,74	152,25	13.464,79	152,25	152,25	
Nisan 2011	1.077,55	738,01	339,54	14.017,30	339,54	491,79	
Mayıs 2011	4.594,67	2.022,16	2.572,51	16.837,76	2.572,51	3.064,30	
Haziran 2011	4.046,06	1.622,88	2.423,18	18.715,04	2.423,18	5.487,48	
Temmuz 2011	5.562,90	2.915,29	2.647,61	4.817,32	2.647,61	4.817,32	
Ağustos 2011	2.921,00	2.076,86	844,14	22.976,03	844,14	5.661,46	
Eylül 2011	6.565,09	1.483,50	5.081,59	28.292,67	5.081,59	10.743,05	
Ekim 2011	4.453,08	2.175,68	2.277,40	31.042,74	2.277,40	13.020,45	
Kasım 2011	11.074,00	4.077,02	6.996,98	36.164,26	6.996,98	20.017,43	
Aralık 2011	15.368,97	3.700,60	11.668,37	45.500,07	11.668,37	31.685,80	

Ocak 2012

25.781,49

(-14.300,00)

11.481,49 TL

NOTLAR:

1 no.lu sütündeki KDV yüklenim rakamlarının nasıl tesbit edildiğini gösteren hesap çizelgesinin bu tabloya eklenmesi gerekir.
(1-2) farkı negatif ise 3 no'lu sütuna sıfır yazılır. Her bir satırda kümülatif iade (6) sonraki döneme devreden KDV'yi (4) geçemez. Geçerse iade tutarı azaltılarak geçmesi önlenir.
2011 Yıllık kümülatif nihai iade, 2012 yılındaki iade istenen aya kadar olan (bu ay dahil) devrolan KDV'lerden en küçük olanı geçemez.
Bizim anlayışımıza göre bu örnekteki Ocak ve Şubat aylarında olduğu gibi iade çıkmayan aylar için KDV indirim listesi, satış faturaları listesi ve KDV yüklenim tablosu hazırlanmasına gerek yoktur. Yukarıdaki örnek 2011 yılına yönelik olup, bu tablonun daha sonraki yıllara uyarlanması ilgili yıllar için ilan edilen hadlerin dikkate alınması gerekmektedir.

İNDİRİLECEK KDV LİSTESİ

Sıra No	Alış Faturasının Tarihi	Alış Faturasının Serisi	Alış Faturasının Sıra No'su	Satıcının Adı-Soyadı / Ünvanı	Satıcının Vergi Kimlik Numarası / TC Kimlik Numarası	Alınan Mal ve/veya Hizmetin Cinsi	Alınan Mal ve/veya Hizmetin Miktarı	Alınan Mal ve/veya Hizmetin KDV Hariç Tutarı	KDV'si	GGB Tescil No'su (Alış İthalat İse)	Belgenin İndirim Hakkının Kullanıldığı KDV Dönemi	İhracatına Aracılık Edilen Firmanın Vergi Kimlik Numarası/TC Kimlik Numarası
1	08.04.2011		218	AMARC SRL	1111111111	Malzeme	1 ADET	28.139,17	5.065,05	11410100IM002756	2011/4	
2	28.04.2011	AB	41560	AP MOLLER MAERSK A.Ş.	1110010000	Hizmet	1 ADET	88,22	15,88		2011/4	
3	24.04.2011	B	142791	ARAS KARGO TAŞ.A.Ş	1500000010	Kargo	1 ADET	263,06	47,35		2011/4	
4	21.04.2011	BS	596081	ATLAS COPCO MAK. İML.A.Ş.	1350010980	Elk./elktr. bil.	1 ADET	5.751,94	1.035,35		2011/4	
5	06.04.2011	A	540513	ATLAS COPCO MAK. İML. A.Ş.	1230000000	Elk./elktr. bil.	1 ADET	3.016,50	542,97		2011/4	
6	13.04.2011	H	428701	ARKAS DENİZCİLİK VE NAK. A.Ş.	2555550000	Nakliye	1 ADET	264,17	47,55		2011/4	
7	08.04.2011	M	91526	YAMAN OTO LASTİK TİC. LTD.ŞTİ.	1366550000	Satış primi - isk.	1 ADET	2.118,00	381,24		2011/4	
8	27.04.2011	A	8794	YILKON KONTEYNER NAK.PAZ.	7780009999	Nakliye	1 ADET	22.471,11	4.044,80		2011/4	
9	20.04.2011		17116	MAHSUP FİŞİ	3333333333	Filtre Pres		3.717,56	669,16		2011/4	
10												
11												
12												
TOPLAM								65.829,73	11.849,35			

..... A.Ş.
..... AYINA AİT İNDİRİMLİ ORANA TABİ
SATIŞ FATURALARI LİSTESİ

Satıcı	Vergi Dairesi	Vergi No	Fatura Adedi	Mal veya Hizmetin		KDV Hariç Tutar	KDV
				Miktarı	Cinsi		
Aksan A.Ş.	Kağıthane	010 190 0542	5	160 koli	Tıbbi Malzeme	10.000	800
Boyacı Ltd.	B.Kurumlar	150 000 0010	8	4.000 kutu	Tıbbi İlaç	8.000,00	640
Cemal Şenyüz	M.Kurumlar	235 001 0980	10	6.000 kutu	Tıbbi İlaç	20.000	1.600
Disk Ticaret	Dış Ticaret	295 004 5893	18	11.000	Tıbbi İlaç	30.000	2.400
						68.000	5.440
Diğer (Fatura düzenleme haddinin altındaki %1 veya %8'e tabi satışlar)							-
TOPLAM							5.440

Listelerde yer alan bilgilerin doğruluğunu taahhüt ve herhangi bir yanlışlık olduğunun tespiti halinde uygulanacak müeyyideleri kabul ederiz.

(düzenleme tarihi)
(firma kaşesi)
(firma yetkililerinin isim, ünvan
ve imzaları)

5.2. % 1 veya % 8 Oranlı Teslim ve Hizmette Bulunanlara, Mahsupla Sınırlı Aylık KDV İadesi :

5035 sayılı Kanunla 29 uncu maddede yapılan yukarıdaki değişiklik sonucunda, eskiden sadece yıllık olarak iade alabilen, düşük (% 1 veya % 8) oranlı teslim veya hizmette bulunmuş KDV mükelleflerinin, mahsup yoluyla ve AYLIK BAZDA KDV İADESİ alabilmelerini sağlamak amacıyla Maliye Bakanlığı'na yetki verilmiştir. Yıl içinde bu şekilde mahsup yolu ile giderilemeyen düşük oranlı teslim ve hizmetlerle ilgili KDV yüklenimleri, nakit olarak iade alınabilecektir.

Bu konuda Maliye Bakanlığı'nın düzenleme yapması (yetkisini kullanması) beklenmekteydi.

Maliye Bakanlığı nihayet söz konusu yetkisini kullanarak çıkardığı 99 no.lu KDV Genel Tebliği ile, düşük (%1 veya %8) oranlı teslim veya hizmetlerde bulunan mükelleflerin aylık KDV haklarını mahsup yoluyla kullanabilmelerini sağlayacak düzenlemeyi yapmıştır.

99 no.lu Tebliğ'deki bu düzenleme hakkındaki özet izahatımız 2006/076 sayılı Sirkülerimizde yer almış olup, bu Sirkülerin revize edilen ilgili bölümü aşağıda sunulmuştur :

“%1 VEYA %8 KDV ORANLI TESLİM VE HİZMETLERDE BULUNANLARA AYLIK OLARAK, MAHSUP YOLUYLA KDV İADESİ BAŞLAMIŞTIR

1. GENEL AÇIKLAMA :

Bilindiği üzere, genel KDV oranı halen %18 olup, Bakanlar Kurulu bu oranı %1'e kadar indirme yetkisine sahiptir. Muhtelif Bakanlar Kurulu kararlarına göre, bazı mal ve hizmetler %1 bazıları ise %8 oranında KDV'ye tabi tutulmakta olup, bunlar dışındaki tüm mal ve hizmetlerde %18 oran geçerlidir. (Halen geçerli KDV oranları listesi www.bdodenet.com.tr sitemizdeki KDV kitabımızın 28'inci maddeye ilişkin bölümünde mevcuttur.)

Şayet;

- bir KDV mükellefinin sattığı mal veya yaptığı hizmet %1 yahut %8 oranda KDV'ye tabi tutulmuş ise,
- bu mükellefin düşük oranla sattığı mal veya hizmet için o malın tesliminde hesapladığı KDV'den daha fazla KDV yüklenimi olmuşsa ve
- bu mükellefin devrolan KDV'si bulunmaktaysa,

söz konusu oran düşüklüğü yüzünden mağdur edilmiş demektir.

Bu mağduriyetin giderilmesi için KDV Kanunu'nun 29 uncu maddesine bir hüküm konularak düşük oranda teslim ve hizmetleri dolayısıyla mağdur olan mükelleflere yıllık bazda KDV iadesi imkanı getirilmiştir. (Yıllık KDV iadelerinin usul ve esasları son olarak 2005/047 no.lu Sirkülerimizde açıklanmış, 2006/027 no.lu Sirkülerimizde buna ilişkin ek bilgiler yer almıştır.)

Ancak KDV iadesi için mükelleflerin takvim yılı kapanıncaya kadar bekletilmesi de ayrı bir mağduriyet oluşturduğu için, yine KDV Kanunu'nun 29 uncu maddesine 2004 yılı başından geçerli olmak üzere bir hüküm konularak, bu kapsamdaki iade haklarının mükelleflere aylık bazda ve nakden değil, bazı borçlara mahsup yoluyla kullanılması esasları getirilmiştir. Ancak Maliye Bakanlığı uzun süre, bu aylık mahsuplara ilişkin tebliğ çıkarmamak suretiyle uygulamayı başlatmamıştır.

Nihayet Bakanlık 99 no.lu KDV Genel Tebliği'ni çıkararak düşük oranlı teslim KDV'sinden daha fazla KDV yüklenimi olan ve devrolan KDV sorunu bulunan firmaların İSTERLERSE KDV iadelerini yıl sonunu beklemeksizin bazı borçlarına mahsup suretiyle alabilmelerine ilişkin usul ve esasları açıklamıştır.

2. İNDİRİMLİ (%1 veya %8) ORANLA TESLİM VE HİZMETLERDE BULUNAN, HESAPLADIĞINDAN DAHA FAZLA KDV YÜKLENEN VE DEVROLAN KDV'Sİ OLAN KDV MÜKELLEFLERİNE TANINAN AYLIK KDV MAHSUP İMKANINA İLİŞKİN USUL VE ESASLAR :

Aşağıda açıklanmış olan esaslar yurtiçinde %1 veya %8 KDV'li olarak mal satan veya hizmette bulunan firmaların, düşük oranla işlem yapmış olmalarından kaynaklanan iade haklarının aylık olarak ve mahsup yoluyla kullanılmasını kapsamaktadır.

ilgililerden ricamız aşağıdaki özet açıklamalarımızla yetinmeyerek 99 no.lu Tebliğ'in dikkatle okunmasıdır. (99 no.lu Tebliğ'in metni 2006/074 sayılı Sirkülerimizin ekindedir.) Aylık KDV mahsubu talebinde bulunmak isteyen müşterilerimiz bu Sirkülerimizi ve Tebliğ'i inceleyerek anlayamadıkları hususları bize sorabilir, mahsup başvuru dilekçelerini ve eklerini gözden geçirmemizi talep edebilirler.

2.1. Uygulamanın Başlangıcı ve Bu KDV Alacaklarının Hangi Borçlara Mahsup Edilebileceği :

99 no.lu Tebliğ 11 Temmuz 2006 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmış olmakla beraber, aylık KDV mahsup hakları 2006 Ocak ve izleyen aylarla ilgili olabilecektir.

Mahsup talebine konu edilebilecek borçlar şunlardır :

- Mükellefin bağlı bulunduğu vergi dairelerine olan her türlü kendi vergi borçları,
- Mükellefin kendi SSK borçları,
- Mükellefin kendi yaptığı ithalata ilişkin olarak doğan ve Gümrük İdaresi'ne olan borçları,
- Elektrik ve doğalgaz borçları (bu borçlar için 1.10.2006 ve daha sonraki tarihlerde mahsup talep edilebilecektir. Bu borçlara mahsubun usul ve esasları için 101 nolu KDV Genel Tebliğine bakınız)
- Organize sanayi bölgelerinden temin edilen mal ve hizmetlerin bedelleri (5615 sayılı Kanununun 13 üncü maddesi ile eklenen ibare uyarınca)
- Kollektif şirketler ile adi şirketlere ait aylık KDV iade hakları bu şirketlerin ortaklarının vergi, gümrük vergileri ve SSK borçlarına da mahsup edilebilmektedir. Bunun için lehine mahsup yaptırılacak ortağın mahsuba izin verdiği dair noter onaylı belge aranmaktadır. Kurumlar Vergisi uyarınca iş ortaklığı olarak mükellefiyet tesis ettiren işletmeler de hukuken adi ortaklık statüsünde olmalarına rağmen iş ortaklıklarının aylık KDV mahsup hakları ortaklarının borçları için kullanılamamaktadır. (106 no.lu KDV Genel Tebliği)

2.2. Mahsuben İadesi İstenecek Tutarın Hesaplanması :

Hesaplama işlemi 99 no.lu Tebliğ'in ekinde yer alan tabloya paralel bir tablo hazırlanması suretiyle yapılacaktır.

Hesaplamaadaki ana mantalite, belli bir ayda düşük oranlı olarak hesaplanan KDV tutarının, bu oran kullanılarak satılmış mal veya hizmet için yüklenilmiş olan KDV'den düşülmesi suretiyle pozitif fark bulunuyorsa, bu farkın o ay sonundaki devrolan KDV'yi aşmamak şartıyla iade hakkı olarak tespitidir.

Örnek vermek gerekirse, mükellef Ocak 2006 ayında %1 veya %8 oran kullanarak 40.000 TL. KDV hesaplamışsa, bu teslim ve hizmetlerine ilişkin KDV yüklenimleri de 65.000 TL.ise, 65.000 TL.'lik yüklenimin 40.000 TL.'lik kısmı müşteriden alınan KDV ile telafi edildiğinden bu mükellefin oran düşüklüğü nedeniyle bu aydaki mağduriyeti (65.000 – 40.000 =) 25.000 TL.'dir. Ancak bu miktarda bir mağduriyetten söz edebilmek için aynı mükellefin Ocak 2006 KDV beyannamesinde 25.000 TL. veya daha üzerinde devrolan KDV görülüyor olmalıdır. Devrolan KDV daha azsa veya yoksa mükellef söz konusu mağduriyetini kısmen veya tamamen indirim yoluyla giderebilmiş demektir. Bu örneğimizde Ocak ayı devrolan KDV'sinin 22.000 TL. olduğunu varsayarsak Ocak KDV mahsup hakkı bununla sınırlı olduğu için 25.000 TL. değil, 22.000 TL.'dir. Ancak aylık KDV mahsuplarında o yıl için bir kere uygulanmak üzere, 10.000 TL.'lik mahsubu istenemez tutar bulunduğundan bu mükellefin Ocak 2006 ile ilgili olarak isteyebileceği mahsup miktarı (22.000 – 10.000 =) 12.000 TL.'dir. Şubat ayına ait iade hakkı hesaplanırken, Ocak'tan devren gelen 22.000 TL.'nin Ocak iade hakkı olan 12.000 TL. kadar azalmış olduğu dikkate alınarak Şubat ayı için de benzer bir hesaplama yapılacak fakat 10.000 TL.'lik sınır daha önce dikkate alındığından Şubat için ikinci bir 10.000 TL.'lik düşüm söz konusu olmayacaktır.

Bu hesaplamanın en zor tarafı, %1 veya %8 KDV oranı ile satılmış mal veya yapılmış hizmet için ne kadar KDV yüklenilmiş olduğunun tespitidir. Bu konu son derece karmaşık olup hesap yönteminin firma bazında ele alınmasını gerektirmektedir. Aylık KDV mahsubu istemeye niyetli olan müşterilerimiz bu konuda da bizden yardım isteyebilirler.

NOT :

2008/42 Sayılı Duyurumuzda yer alan makalemizde, KDV mükelleflerinin gerçek anlamda bu verginin mükellefi olmayıp, KDV'nin toplanması ve Hazineye intikal ettirilmesi konusunda görevlendirilmiş olduğu, bu nedenle KDV mükelleflerine KDV yükü taşıtılmaması gerektiği, en azından yatırımlar nedeniyle yüklenilmiş olan KDV'lerin mükellefin sırtından kaldırılmasının isabetli olacağı, ne var ki tam tersine

yatırım KDV'lerinin yatırımcıya finanse ettirilmesi yönünde, uygun bulmadığımız mevzuat çalışmaları yapıldığı belirtilmiştir.

Nitekim 2008/69 sayılı Sirkülerimizde sunulan 5766 sayılı Kanun'un 12/c maddesiyle KDV Kanunu 29 ncu maddesine hüküm eklenmek suretiyle, Bakanlar Kurulu'na iade hakkı kısıtlayıcı Kararname çıkarma yetkisi verilmiştir.

Bakanlar Kurulunun bu yetkiye dayanarak çıkardığı, ekteki 2008/13903 Sayılı Kararname yürürlüğe girmiştir. (R.G. 19.07.2008/26941) Bu Kararnameye göre;

Otel, motel, pansiyon, tatil köyü vb. konaklama tesislerini işleten mükelleflerin, bu işletmecilikte uyguladıkları düşük (%8) oranlı işlemleri nedeniyle iadesini isteyecekleri KDV'nin hesabına, amortisman tabii iktisadi kıymetler dolayısıyla yükledikleri KDV'ler dahil edilmeyecektir.

Konu hakkında detaylı bilgi için 2008/42 sayılı Duyurumuza ve 2008/81 sayılı Sirkülerimize bakınız.

2.3. Mahsup Talebi İçin İbraz Gereken Belgeler :

- *Mahsup talep dilekçesi,*
- *İade çıkan her bir aya ilişkin indirilen KDV listesi (örneği Sirkülerimizin ekinde),*
- *İade çıkan her bir ayda, %1 veya %8 oranla yapılmış teslim ve hizmetlere ilişkin faturaların listesi (örneği Sirkülerimizin ekinde), (Not : 105 no.lu Tebliğ ile 99 no.lu Tebliğ'in 1.4.1 ve 1.5. no.lu bölümlerinde değişiklik yapılmak suretiyle gerek alış gerekse satış faturaları listesinde, fatura düzenleme haddinin altında kalan alış veya satış tutarları ile aynı mükelleften yapılan alış veya aynı mükellefle yapılan satışların toplamının tek satır olarak (tek tutar şeklinde) gösterilebileceği hükme bağlanmıştır.)*
- *İadenin hesaplanmasına ilişkin olarak 99 no.lu Tebliğ'in ekinde uygun tablo,*
- *Mahsup hangi ayın KDV beyannamesindeki iade satırı doldurularak istenmişse o aya ait indirilen KDV listesi,*
- *İade çıkan aylarda indirimli orana tabii olarak yapılmış teslim ve hizmetler için yüklenildiği beyan olunan KDV tutarının nasıl hesaplandığına ilişkin tablo,*
- *İade tutarının 4.000 TL.'yi aştığı aylar için, 4.000 TL.'yi aşan iade tutarı kadar teminat mektubu veya YMM tasdik raporu.*

Yukarıdaki belgelerden herhangi birisinin eksikliği halinde KDV iade hakkı, belgelerin tamamlandığı tarihte doğmuş sayılacaktır. Dolayısıyla bu belgeleri tamamlamadan mahsup talebinde bulunmamak gerekir.

2.4. Belli Bir Sınırı (4.000 TL.'yi) Aşan Mahsup Taleplerinde Aşan Tutar Kadar Teminat veya YMM Tasdik Raporu Aranacak, Bunlar İbraz Edilmezse İncelemeye Sevk İşlemi Yapılacaktır :

Bilindiği üzere, KDV mahsuplarında genellikle teminat, YMM Tasdik Raporu aranmamakta, mahsup talepleri vergi dairelerince incelenip sonuçlandırılmakta ve özel haller dışında incelemeye sevk işlemi yapılmamaktadır.

Ancak 99 no.lu KDV Tebliğ'i kapsamında yapılacak söz konusu mahsup taleplerinin de mahsuba konu KDV tutarının, her bir ay için ayrı ayrı olmak üzere 4.000 TL. ve altında olması halinde yine teminat, YMM veya inceleme raporu aranmayacak, ancak belli bir aya ait mahsubu istenen KDV tutarının 4.000 TL.'yi aşması halinde, bu ay için KDV mahsubu istenebilmesi ancak 4.000 TL.'yi aşan kısım için teminat mektubu verilmesi veya bu ay için YMM tasdik raporu ibraz edilmesi halinde mümkün olacaktır. (Sermayesinin %51'inden fazlası kamuya ait olan kuruluşlarda teminat veya YMM raporu aranmayacaktır.)

Görüldüğü gibi aylık KDV mahsubu istemek, gerekli belgeleri hazırlamanın yanı sıra teminat mektubu, YMM tasdik raporu külfetlerini de getirdiği için mükellefler bu haklarını kullanmayabilir veya yıllık olarak kullanmayı düşünebilirler.

2.5. Aylık KDV Mahsuplarına İlişkin Diğer Esaslar :

Aylık KDV mahsupları hakkında 99 no.lu Tebliğ’le yapılan açıklamalar dışındaki hususlarda 84 no.lu KDV Genel Tebliği’ne bakılacak ve bu Tebliğ’deki 99 no.lu Tebliğ’e aykırı olmayan hükümlere uyulacaktır.

2.6. %1 veya %8’e Tabi Malların İhraç Amaçlı Olarak Belli Kişi ve Kuruluşlara Satılmış Olması ve İhracatın Gerçekleşmiş Olması Durumunda Teminat ve YMM Tasdik Raporu Aranmayacaktır :

Şayet yurtiçinde teslim olunan %1 veya %8’e tabi malı teslim alan ;

- Bir dış ticaret sermaye şirketi ise,
- Bir sektörel dış ticaret şirketi ise,
- Teslimde bulunanın %50’den fazla payla hissesine sahip olduğu bir şirket ise veya
- Teslimde bulunanın %50’den fazla payla iştirak ettiği bir şirket ise,

bunlara düşük oranla (KDV’li olarak) teslim edilmiş olan mal ihraç edilmiş ise, bu teslimata isabet eden aylık KDV mahsup hakkı için teminat ve YMM raporu aranmayacak incelemeye sevk işlemi yapılmayacaktır.

Bu ayrıntının konulmasındaki amaç, %1 veya %8 KDV oranına tabi malları ihraç edenler yahut ihraç kayıtlı teslim edenler için geçerli olan kuralların, aynı malları yurtiçinde aracı ihracatçı kuruluşlara veya grup şirketlerine ihraç edilmek üzere satışında da uygulanarak paralelliğin sağlanmasıdır. Buna ilişkin detaylı açıklamalar 99 no.lu Tebliğ’in 1.4.2 no.lu bölümünde yer almaktadır.

2.7. İndirimli Orana Tabi İşlemler Yanında İade Hakkı Doğuran Diğer İşlemlerin de Olması Halinde İade Tutarının Ayrıştırılması :

Aynı KDV beyannamesinde hem %1 veya %8 oranlı teslim ve hizmetlerden kaynaklanan iade hakkı, hem de iade hakkı sağlayan başka işlemler de varsa iade tutarlarının ayrı ayrı tespiti ve her bir iade türü kendi kurallarına göre işleme tabi tutulması gerekmektedir.

41 no.lu KDV Sirkülerinde indirimle giderilemeyen KDV tutarının o beyannamedeki toplam iade haklarının altında kalması halinde bu tutarın **iade türlerine orantı yoluyla tevzi edileceği** açıklanmıştır. 41 no.lu KDV Sirkülerindeki ilgili bölüm şöyledir :

“a-İndirimli Orana Tabi İşlemler Yanında Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemlerin de Gerçekleştiği Dönemlerde İade Uygulaması

99 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin Kapsam başlıklı 1.1. bölümünde, indirimli orana tabi işlemlerden tam istisna kapsamına girenler dolayısıyla (ihraç kaydıyla teslimler dahil) yüklenilen vergilerden indirim yoluyla telafi edilemeyenlerin ilgili işleme ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde iade edileceği açıklanmıştır.

99 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin yukarıdaki düzenlemesi gereğince indirimli orana tabi malları aynı dönemde hem vergiye tabi hem de tam istisna kapsamında teslim eden mükelleflerin bu işlemlerle ilgili yükledikleri vergilerin iadesinde toplam iade miktarı içindeki payın dikkate alınması gerekmektedir.

Örnek:

Bir mükellefin Ağustos/2006 vergilendirme dönemindeki iade talebinin 8 bin TL’si indirimli orana tabi işlemlerden, 12 bin TL’si ihracat istisnasından oluşmaktadır. Bu mükellefin aynı dönemde devreden katma değer vergisi ise 10 bin TL’dir.

Buna göre, ilgili dönemde toplam iade tutarı içinde indirimli orana tabi işlemlerin $[(8/20) \times 100 = 40]$ yüzde 40, ihracat istisnasının ise $[(12/20) \times 100 = 60]$ yüzde 60’lık payı bulunmaktadır. Bu paylar dikkate alınarak Ağustos 2006 vergilendirme döneminde devreden 10 bin TL katma değer vergisinin yüzde 40’ı olan 4 bin TL’si indirimli orana tabi işlemlere ilişkin aylık mahsuben iade prosedürüne, kalan 6 bin TL ise ihracat istisnasına yönelik iade sistemi içinde geri verilebilecektir.”

2.8. Aylık Mahsup Talepleri İhtiyaridir :

Düşük oranlı teslim ve hizmetlerden kaynaklanan ve yıl içinde aylık bazda mahsup yoluyla iadesi istenebilen KDV’ye ilişkin bu istem mecburi değil ihtiyaridir. Mükellefler isterlerse söz konusu aylık haklarını kullanmayıp bu haklarını yıllık bazda kullanabilecekleri gibi, yıllık iade hakları dahi kullanmayarak bu haklarının devrolan KDV içinde kalmasını sağlayabilirler. Keza aylık bazdaki haklarını yılın belli bir ayında birikmiş haliyle (mesela 2006’nın ilk dokuz ayı için toplu talep şeklinde) kullanabilirler.

41 no.lu KDV Sirkülerindeki konuya ilişkin açıklama şöyledir :

“b- Aylık Mahsup Taleplerinde İhtiyarilik

99 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği uyarınca 2006/Ocak ve izleyen vergilendirme dönemlerine ilişkin indirimli orana tabi işlemlerden doğan katma değer vergisi iade alacaklarının, mükellefin kendisine ait ithalde alınanlar da dahil vergi borçlarına, SSK prim borçlarına ve 01.10.2006 tarihinden itibaren de elektrik ve doğalgaz borçlarına mahsubu talep edilebilecektir.

Bu kapsamdaki iade alacağının ait olduğu aylık dönemde mahsubunun talep edilmesi ihtiyaridir. Bu sebeple, indirimli orana tabi işlemleri bulunan mükellefler hak kazandıkları iade miktarını cari yılın sonraki dönemlerinde mahsuba konu edebilecekleri gibi, bir sonraki yılda da 99 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 1.5. “Yılı İçinde Mahsup Edilemeyen Vergilerin İadesi” başlıklı bölümdeki açıklamalara göre nakden veya mahsuben geri alabileceklerdir. “

2.9. Tekstil ve Konfeksiyon Alanında %8’e Tabi Olarak Yapılan Fason İşler Nedeniyle Doğan Aylık (ve Yıllık) KDV İadelerine İlişkin Özel Düzenleme :

Eskiden tekstil ve konfeksiyon alanındaki fason işler 2/3 oranında KDV tevkifatına tabi idi. Tekstil ve konfeksiyon ürünlerinde KDV oranının %8’e indirilmesine paralel olarak söz konusu fason işlerde de KDV oranı 1.6.2007 tarihinden itibaren %8’e indirilmiş, 1.7.2007 tarihinden itibaren ise 105 no.lu KDV Genel Tebliği ile bu işler KDV tevkifatına tabi olmaktan çıkarılmıştır.

Dolayısıyla 1.7.2007 tarihinden itibaren söz konusu fason işlerle ilgili KDV iadeleri tevkifata uğrama gerekçesiyle değil oran düşüklüğü gerekçesiyle yapılmaya başlanmıştır.

107 nolu Tebliğle bu işler yeniden tevkifat kapsamına alınmış ve tevkifat oranı ½ olarak belirlenmiştir. Böylelikle fasoncular iki açıdan iade talep edebilir hale gelmiştir.

Bahsi geçen fason işler de oranı düşürülmüş bir işlem türü olmakla beraber bu işlerden kaynaklanan KDV iadeleri 105 no.lu Tebliğ ile özel düzenleme altına alınmıştır. Bu düzenlemenin ana unsuru fason iş nedeniyle çıkan KDV iadeleri için YMM raporunun geçerli olmaması, iadenin alınabilmesi veya mahsubun yapılabilmesi için ya olumlu Devlet inceleme elemanı raporunun vergi dairesine gelmesinin beklenmesi ya da teminat verilmesi gereğidir.

105 no.lu Tebliğ’in ilgili kısmı, yukarıdaki 5.1. no.lu bölümde yer alan Sirkülerimizin 4.4. no.lu bölümündedir.

3. YILLIK KDV İADELERİ :

2006 ve izleyen yıllara ait olup %1 veya %8 oranlı teslimden kaynaklanan iade haklarının, yukarıdaki esaslara göre aylık mahsuplar yoluyla kullanılmaması veya çeşitli nedenlerle kullanılamaması halinde, yıl kapandıktan sonra Ocak ve izleyen aylara ait KDV beyannamelerinin herhangi birinde (en geç Kasım KDV beyannamesinde) yıllık olarak KDV iade talebinde bulunulabilecektir.

Yıllık iade tutarının hesaplanmasında prensip olarak eski esaslar geçerlidir. (Bu konuda 2005/047 no.lu Sirkülerimize bakınız.) Yıllık KDV iadesinin tespitinde iade hakkı belirlendikten sonra bundan 2006 yılı için geçerli 10.000 TL.’lik yasal haddin ve varsa 2006 için de aylık mahsup yoluyla alınmış iade tutarının düşülmesi gerektiği tabiidir. (Bu had 2007 yılı için 10.800 TL., 2008 yılı için 11.600 TL., 2009 yılı için 13.000 TL., 2010 yılı için 13.300 TL., 2011 yılı için 14.300 TL., 2012 yılı için 15.800 TL.dir.)

Ancak 99 no.lu KDV Genel Tebliği, eskiden teminat mektubu ve YMM raporu gerektirmeyen yıllık KDV iadelerine yönelik mahsup işlemlerini de 4.000 TL.’yi aşması halinde teminata veya YMM tasdik raporuna tabi hale getirmiştir. (48 no.lu KDV Sirküleri ile sermayesinin % 51 veya daha fazlası kamuya ait kuruluşların KDV mahsup ve iadelerinin teminat mektubu veya inceleme yahut YMM tasdik raporu gerektirmediği kuralının bu alanda da geçerli olduğu açıklanmıştır.) İndirimli orana tabi işlemler hakkında düzenlenebilecek YMM tasdik raporları ile ilgili limit eskiden ihracat istisnasına paralel idi.(99 no.lu Tebliğ 1.4.1. bölümü.) Fakat 113 no.lu Tebliğ’in G/2 no.lu bölümü ile yapılan değişiklik sonucunda bu limit “84 seri no.lu KDV Genel Tebliği uyarınca belirlenen limitler” şeklinde yeniden tanımlanmıştır.

4. AYLIK VE YILLIK KDV İADE TALEPLERİNİN KDV BEYANNAMESİNDE GÖSTERİLİŞ ŞEKLİ :

99 no.lu KDV Genel Tebliği’nde indirimli orandan kaynaklanan aylık veya yıllık KDV iade haklarının beyannamenin hangi satırında ve hangi kodla gösterileceği açıklanmıştır. (2006/027 sayılı Sirkülerimizdeki 4 no.lu bölümünün yerine 99 no.lu Tebliğ’in 1.6 no.lu bölümünün dikkate alınması gerekmektedir.)

Saygılarımızla,

DENET Yönetim Danışmanlığı
Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.

İNDİRİLECEK KDV LİSTESİ

Sıra No	Alış Faturasının Tarihi	Alış Faturasının Serisi	Alış Faturasının Sıra No'su	Satıcının Adı-Soyadı / Ünvanı	Satıcının Vergi Kimlik Numarası / TC Kimlik Numarası	Alınan Mal ve/veya Hizmetin Cinsi	Alınan Mal ve/veya Hizmetin Miktarı	Alınan Mal ve/veya Hizmetin KDV Hariç Tutarı	KDV'si	GGB Tescil No'su (Alış ithalat ise)	Belgenin İndirim Hakkının Kullanıldığı KDV Dönemi	İhracatına Aracılık Edilen Firmanın Vergi Kimlik Numarası/TC Kimlik Numarası
1	08.04.2011		218	AMARC SRL	1111111111	Malzeme	1 ADET	28.139,17	5.065,05	11410100IM002756	2011/4	
2	28.04.2011	AB	41560	AP MOLLER MAERSK A.Ş.	1110010000	Hizmet	1 ADET	88,22	15,88		2011/4	
3	24.04.2011	B	142791	ARAS KARGO TAŞ.A.Ş.	1500000010	Kargo	1 ADET	263,06	47,35		2011/4	
4	21.04.2011	BS	596081	ATLAS COPCO MAK. İML.A.Ş.	1350010980	Elk./elktr. bil.	1 ADET	5.751,94	1.035,35		2011/4	
5	06.04.2011	A	540513	ATLAS COPCO MAK. İML. A.Ş.	1230000000	Elk./elktr. bil.	1 ADET	3.016,50	542,97		2011/4	
6	13.04.2011	H	428701	ARKAS DENİZCİLİK VE NAK. A.Ş.	2555550000	Nakliye	1 ADET	264,17	47,55		2011/4	
7	08.04.2011	M	91526	YAMAN OTO LASTİK TİC. LTD.ŞTİ.	1366550000	Satış primi - isk.	1 ADET	2.118,00	381,24		2011/4	
8	27.04.2011	A	8794	YILKON KONTEYNER NAK.PAZ.	7780009999	Nakliye	1 ADET	22.471,11	4.044,80		2011/4	
9	20.04.2011		17116	MAHSUP FİŞİ	3333333333	Filtre Pres		3.717,56	669,16		2011/4	
10												
11												
12												
TOPLAM								65.829,73	11.849,35			

..... A.Ş.
..... AYINA AİT İNDİRİMLİ ORANA TABİ
SATIŞ FATURALARI LİSTESİ

Satıcı	Vergi Dairesi	Vergi No	Fatura Adedi	Mal veya Hizmetin		KDV Hariç Tutar	KDV
				Miktarı	Cinsi		
Aksan A.Ş.	Kağıthane	010 190 0542	5	160 koli	Tıbbi Malzeme	10.000	800
Boyacı Ltd.	B.Kurumlar	150 000 0010	8	4.000 kutu	Tıbbi İlaç	8.000,00	640
Cemal Şenyüz	M.Kurumlar	235 001 0980	10	6.000 kutu	Tıbbi İlaç	20.000	1.600
Disk Ticaret	Dış Ticaret	295 004 5893	18	11.000	Tıbbi İlaç	30.000	2.400
						68.000	5.440
Diğer (Fatura düzenleme haddinin altındaki %1 veya %8'e tabi satışlar)							-
TOPLAM							5.440

Listelerde yer alan bilgilerin doğruluğunu taahhüt ve herhangi bir yanlışlık olduğunun tespiti halinde uygulanacak müeyyideleri kabul ederiz.

(düzenleme tarihi)
(firma kaşesi)
(firma yetkililerinin isim, ünvan
ve imzaları)

