

DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 01.04.2019
Sirküler No : 2019/055

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

İHRAÇ KAYITLI TESLİMİLE İLGİLİ İADE TUTARI, İADE TALEP DİLEKÇESİNİN VERİLDİĞİ TARİH İTİBARIYLA KESİNLEŞECEKTİR

(25 NO.LU KDV TEBLİĞİNİN 2. MADDESİ)

1. GENEL AÇIKLAMA:

İmalatçı lehine olan kur farklarına ilişkin uygulama öteden beri olduğu gibi devam etmektedir. (Bu durumda imalatçı KDV li fatura kesmekle beraber, bu KDV yi hem beyan etmekte hem de indirim konusu yapmaktadır. İhracatçı ise, faturadaki KDV yi dikkate almamakta ve indirim konusu yapmamaktadır.)

İmalatçı aleyhine meydana gelen farklarla ilgili uygulama 11 no.lu KDV Tebliğ ile değiştirilmiş olup, ihracatçı teslim yapıldıktan sonra, teslim bedelinin sonradan imalatçı aleyhine değişmesi halinde ne işlem yapılması gerektiği, 2017/48 sayılı duyurumuzda detaylı olarak açıklanmıştır.

Özetlemek gerekirse, 11 no.lu KDV Tebliğinden önce, ihracatçılar tarafından KDV'li fatura kesilmekte ve imalatçının KDV iade tutarı sabit kalmakta iken, 11 no.lu Tebliğ ihracatçının KDV'siz fatura kesmesini ve imalatçının KDV iade tutarının azalmasını (değişken olmasını) öngörmüştür.

İhracatçı teslimden kaynaklanan KDV tutarını değişken (azalabilir) hale getirdiği için bu değişikliğin isabetli olmadığı görüşümüzü tekrarlıyoruz.

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2018 yılında 9 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 160'dan fazla ülkede bulunan 1.600 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 80.000'nin üzerinde kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

Söz konusu iade hakkı değişkenliğinin yarattığı sorunlar nedeniyle Maliye İdaresi 25 no.lu KDV Tebliğinin 2. maddesi ile, imalatçının iade tutarının İADE TALEP DİLEKÇESİNİN VERİLDİĞİ TARİHTE KESİNLEŞECEĞİNİ (iade talep edildikten sonra kur düşmesi nedeniyle işlem hacminde TL cinsinden küçülme meydana gelse bile, iade tutarında değişiklik olmayacağını hükme bağlanmıştır. (Bunun dışındaki 11 no.lu KDV Teblięle belirlenen uygulama yürürlükte bırakılmıştır.)

2. 25 NO.LU KDV TEBLİĞİ İLE YAPILAN DEĞİŞİKLİK:

25 no.lu KDV Tebliğinin (R.G. 23.03.2019 - 30723) 2. maddesi şöyledir:

MADDE 2 - Aynı Teblięin (III/A-8.9.) bölümünün üçüncü paragrafının sonuna aşığıdaki cümle eklenmiştir.

“Ancak, İADE TALEP DİLEKÇESİNİN VERİLDİĞİ TARİHTEN SONRA İMALATÇI ALEYHİNE ORTAYA ÇIKAN KUR FARKLARINA İLİŞKİN OLARAK İADE HESABINDA HERHANGİ BİR DÜZELTME YAPILMAZ.”

3. YENİ UYGULAMANIN YÜRÜRLÜĞE GİRECEĞİ ZAMAN:

25 no.lu KDV Tebliğinin yürürlük hükümlerini düzenleyen 12. maddesinde;

“a) 2 nci maddesi, bu Teblięin yayım tarihini izleyen vergilendirme dönemlerine ilişkin iade taleplerine uygulanmak üzere yayımı tarihinde” hükmü yer almaktadır.

Buna göre Nisan 2019 ayı ve izleyen aylara ait KDV beyannamelerinde görünen ihraç kayıtlı teslim kaynaklı KDV iade tutarları, bu iadelere ilişkin iade talep dilekçesinin internet üzerinden verildiği tarih itibariyle kesinleşecek, başka bir anlatımla iade talep dilekçesi tarihinden sonra bedel tahsilatı olursa ve kur düşmesi nedeniyle ihraç kayıtlı teslim bedelinde küçülme meydana gelirse, bu durum iadesi dilekçeyle talep edilen KDV yi küçültmeyecek, böylelikle mükellefler haksız KDV iadesi almış duruma düşmeyeceklerdir.

4. ÖRNEKLER:

ÖRNEK 1: (Dövizli ihraç kayıtlı teslim bedelinin tamamının, bu teslim ile ilişkin iade talep dilekçesi verildikten sonra ve imalatçı aleyhine kurun düşmesi durumunda tahsil edilmesi hali)

Bir imalatçı ürettiği malları Nisan 2019 ayında KDV Kanunu'nun 11/1-c veya geçici 17'inci maddesi uyarınca ve KDV hariç 100.000 ABD Doları bedel mukabilinde (veya bu bedele endeksli şekilde) vadeli olarak teslim etmiştir. Teslim günündeki ABD Dolar kuru 6 TL. dir.

Bu satıştan doğan $(100.000 \times 6 = 600.000 \times 0,18 =)$ 108.000 TL. KDV iadesi Haziran 2019 ayında dilekçe ile talep edilmiştir. Dilekçenin verildiği tarihte ABD Doları kuru 5,80 TL. dir. Bu tarih itibarıyla henüz tahsilat yapılmadığı, (kur farkı kesinleşmediği) için dilekçe tarihindeki kur, fatura kesilmesini gerektirmez ve iade tutarını etkileyemez. (Eskiden de bu durumda etkilemesi söz konusu değildi.)

Bu mükellef ABD Dolar kuru 5,5 TL. ya düşmüş iken (Temmuz 2019 ayında) bu satışa ait tahsilatını yapsa dahi iade talep dilekçesindeki iade tutarı, 25 no.lu KDV Tebliğinin 2. maddesi uyarınca değişime uğramayacaktır. (Eskiden böyle bir durumda, istenen veya alınan KDV nin $50.000 \times 0,18 =$ 9.000 TL. lık kısmı haksız istenmiş veya alınmış KDV durumuna düşmekteydi.)

ÖRNEK 2: (Dövizli ihraç kayıtlı teslim bedelinin tamamının, bu teslim ile ilişkin iade talep dilekçesi verilmeden önce ve imalatçı aleyhine kurun düşmesi durumunda tahsil edilmesi hali)

Bir imalatçı ürettiği malları Nisan 2019 ayında KDV Kanunu'nun 11/1-c veya geçici 17'inci maddesi uyarınca ve KDV hariç 100.000 ABD Doları bedel mukabilinde (veya bu bedele endeksli olarak) vadeli olarak teslim etmiştir. Teslim günündeki ABD Dolar kuru 6 TL. dir.

Örneğimizdeki ihrac kayıtlı satışa ilişkin imalatçının yapacağı yevmiye maddesi şöyledir:

120	ALICILAR	600.000	
192	DİĞER KDV -İade Alınacak KDV	108.000	
600			600.000
391	YURT İÇİ SATIŞLAR HESAPLANAN KDV		108.000
İhrac kayıtlı teslim ilişkine kayıt			

İmalatçı bu satışa ilişkin tahsilatını Mayıs 2019 ayında ABD Doları kuru 5 TL iken yapmıştır. Bu suretle ihrac kayıtlı teslim tutarında meydana gelen 100.000 TL. lık küçülme, Maliye İdaresinin 11 no.lu KDV Tebliği ile getirdiği yeni anlayışa göre KDV iade hakkını da $(100.000 \times 0,18=)$ 18.000 TL. küçültmüştür.

İhracatçı kendi lehine olan bu TL tutarı değişikliğini KDV siz olarak fatura edecektir.

Bu mükellef KDV iade talep dilekçesini Haziran 2019 ayında verdiğinde, KDV iade tutarı olarak 108.000 TL. yi değil $(108.000 - 18.000=)$ 90.000 TL. yi talep etmelidir üzerinden oluşturmalıdır.

Bu suretle kaybedilen 18.000 TL. KDV iade talep hakkı aşağıdaki şekilde yevmiye maddesine bağlanabilir :

191	İNDİRİLECEK KDV	18.000	
192	-Satıştan İade KDV'leri		
	DİĞER KDV		18.000
	-İade Alınacak KDV		
	Aleyhteki kur farkı nedeniyle iade hakkının küçülmesi		

KDV iade hakkının azalması, devir KDV tutarının artmasını gerektirir. KDV iade hakkının azalması karşılığında oluşturulmuş özel bir hesap bulunmadığı gibi KDV beyannamesinde bu azalmanın karşılığı olarak kullanılacak özel bir satır mevcut değildir. Bu nedenle örneğimizde en uygun gösterim şekli olarak, satıştan iade KDV'leri düşülmüştür.

ÖRNEK 3: (Dövizli ihraç kayıtlı teslim bedelinin bir kısmının, bu teslim ilişkine iade talep dilekçesi verilmeden önce, bir kısmının ise bu dilekçeden sonra ve imalatçı aleyhine kurun düşmesi durumunda tahsil edilmesi hali)

Bir imalatçı ürettiği malları Nisan 2019 ayında KDV Kanunu'nun 11/1-c veya geçici 17'inci maddesi uyarınca ve KDV hariç 100.000 ABD Doları bedel mukabilinde (veya bu bedele endeksli olarak) vadeli olarak teslim etmiştir. Teslim günündeki ABD Dolar kuru 6 TL. dir.

Örneğimizdeki ihraç kayıtlı satışa ilişkin imalatçının yapacağı yevmiye maddesi şöyledir:

120	ALICILAR	600.000	
192	DİĞER KDV	108.000	
	-İade Alınacak KDV		
600	YURT İÇİ SATIŞLAR		600.000
391	HESAPLANAN KDV		108.000
	İhraç kayıtlı teslim ilişkine ilişkin kayıt		

İmalatçı bu satışa ilişkin tahsilatının yarısını Mayıs 2019 ayında ABD Doları kuru 5 TL iken yapmıştır. Bu suretle ihraç kayıtlı teslim tutarında meydana gelen 50.000 TL. lık küçülme, Maliye İdaresinin 11 no.lu KDV Tebliği ile getirdiği yeni anlayışa göre KDV iade hakkını da (50.000 x 0,18=) 9.000 TL. küçültmüştür.

İhracatçı kendi lehine olan bu TL tutarı değişikliğini KDV siz olarak fatura edecektir.

Bu mükellef KDV iade talep dilekçesini Haziran 2019 ayında verdiğiinde, KDV iade tutarı olarak 108.000 TL. yi değil (108.000 - 9.000=) 99.000 TL. yi talep etmelidir üzerinden oluşturmalıdır.

Bu suretle kaybedilen 9.000 TL. KDV iade talep hakkı aşağıdaki şekilde yevmiye maddesine bağlanabilir.

191	İNDİRİLECEK KDV	9.000	
192	-Satıştan İade KDV'leri		
	DİĞER KDV		9.000
	-İade Alınacak KDV		
	Aleyhteki kur farkı nedeniyle iade hakkının küçülmesi		

ÖRNEK 4: (Dövizli ihraç kayıtlı teslim bedelinin tamamının, bu teslim ile ilişkin iade talep dilekçesi verilmeden önce ve imalatçı aleyhine kurun düşmesi durumunda tahsil edilmesi ve KDV beyannamesinde ise kısmen tecil - terkin edilecek KDV, kısmen de iadesi KDV si çıkmış olması hali)

Bir imalatçı ürettiği malları Nisan 2019 ayında KDV Kanunu'nun 11/1-c veya geçici 17'inci maddesi uyarınca ve KDV hariç 100.000 ABD Doları bedel mukabilinde (veya bu bedele endeksli olarak) vadeli olarak teslim etmiştir. Teslim günündeki ABD Dolar kuru 6 TL. dir.

Örneğimizdeki ihraç kayıtlı satışa ilişkin imalatçının yaptığı yevmiye maddesi şöyledir:

120	ALICILAR	600.000	
192	DİĞER KDV	80.000	
	-İade Alınacak KDV		
192	DİĞER KDV	28.000	
	-Tecil Edilen (Terkin Edilecek) KDV		
600	YURT İÇİ SATIŞLAR		600.000
391	HESAPLANAN KDV		108.000
	İhraç kayıtlı teslim ilişkili kayıt		

İmalatçı bu satışa ilişkin tahsilatının tamamını Mayıs 2019 ayında ABD Doları kuru 5 TL iken yapmıştır. Bu suretle ihraç kayıtlı teslim tutarında meydana gelen 100.000 TL. lık küçülme, Maliye İdaresinin 11 no.lu KDV Tebliği ile getirdiği yeni anlayışa göre ihraç kayıtlı teslim hacmini 100.000 TL. küçültmüştür. Bu küçülme beyannamede gösterilen (80.000 + 28.000=) 108.000 TL. yi yani tecil veya iade tutarını azaltıcı etki yapacaktır. Bu etkinin ilk planda tecil KDV sini azaltıcı şekilde olacağı tereddütsüzdür.

İhracatçı kendi lehine olan bu TL tutarı değişikliğini KDV siz olarak fatura edecektir.

Bu mükellef KDV iade talep dilekçesini Haziran 2019 ayında verdiğinde, KDV iade tutarı olarak 80.000 TL. yi aynen tekrarlayacaktır. Çünkü ihraç kayıtlı teslim hacmindeki küçülmenin meydana getirdiği KDV farkı ilk planda tecil edilen KDV tutarını etkilememelidir. (28.000 TL terkin edilecek KDV'yi 10.000 TL'ye düşürmelidir. Nitekim örneğimizde ihraç kayıtlı satışın yapıldığı gün için geçerli TCMB kuru 6 TL değil 5 TL olsaydı yine 80.000 TL iade, buna mukabil 10.000 TL tecil edilecek KDV çıkacaktı.)

ÖRNEK 5: (Dövizli ihraç kayıtlı teslim bedelinin tamamının, bu teslim ile ilişkin ihraç kayıtlı teslim faturası kesilmeden önce AVANS olarak tahsil edilmesi, avans tahsil günündeki kurun fatura kesimi tarihinde düşmüş veya yükselmiş olması hali)

Bir imalatçı ihraç kaydıyla (KDV Kanunu'nun 11/1-c veya geçici 17'inci maddesi uyarınca) teslim edilmek üzere sipariş almış ve sipariş bedeli olan 100.000 ABD Dolarını avans olarak tahsil etmiştir. Tahsil tarihindeki kur 5 TL'dir. Siparişe konu malın teslim edildiği gün için geçerli kur 6 TL'dir.

Maliye İdaresi, dövizli avansları para borcu veya alacağı olarak kabul etmekte ve dövizli avans kapandığında ortaya çıkan kur farklarını gelir veya gider kaydedilmesini istemektedir.

Bu nedenle kur 5 TL iken 100.000 ABD avans almasına mukabil, fatura düzenleme günü kurunun 6 TL olması nedeniyle, avansı kur değerlemesine tabi tutacak ve buradan doğan 100.000 TL kur farkını gider kaydedecektir.

Bu durumda imalatçının ihraç kayıtlı teslim hacmi 500.000 TL değil, 600.000 TL olarak kesinleşecektir.

Tersi durumda ise imalatçı kur farkını gelir kaydedecek ve ihraç kayıtlı işlem bedeli, fatura düzenleme günündeki kur üzerinden sabitlenecektir.

Saygılarımızla.