

# DENET VERGİ DUYURU



Duyuru Tarihi : 14.06.2019  
Duyuru No : 2019/057  
Yayımlandığı Yer : VERGİ DÜNYASI DERGİSİ -  
Haziran 2019 - Sayı : 454

Mehmet MAÇ  
Yeminli Mali Müşavir

## KDV İADELERİNDE HAK DÜŞÜRÜCÜ SÜRELER, YMM TAŞDİK RAPORLARININ GEÇERLİ OLUP OLMADIĞI ve İBRAZ SÜRELERİ

### ÖZET :

KDV mükellefleri muhtelif nedenlerle KDV iadesi talep etmeye hak kazanabilmektedirler.

Kazanılmış olan bu hakkın kaybedilmemesi için belli süreler dolmadan önce talepte bulunulması şarttır. Bu süre içinde talep yapılmadığı takdirde KDV iade hakkı düşer yani kullanılamaz hale gelir.

Eskiden zaman aşımı süresine paralel olarak uygulanan 5 yıllık genel süre, 01.01.2019 tarihinden itibaren 2 yıla indirilmiş olup, bu tarihten itibaren iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılbaşından itibaren 2 yıl içinde iade talep dilekçesi verilmediği takdirde KDV iade hakkı düşecektir.

Genel yasal süre 2 yıl olmasına rağmen Maliye İdaresi bazı iade türlerinde daha kısa olan özel süreler ileri sürmekte olup bu tutum vergi yargısı nezdinde kabul görmemektedir.

KDV iadelerine ilişkin YMM tasdik raporlarının teslim süreleri, tebliğle belirlenmektedir.

DENET DUYURU  
Sayı : 2019/057/1

### 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

*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 başvuru ve rapor teslim sürelerine ilişkin güncel durum, yazımızın konusunu oluşturmaktadır.

#### **ANAHTAR KELİMELER :**

KDV iadesi, zaman aşımı, indirimli orana tabi KDV iadelerinde süre, istisna işlemlerden doğan KDV iadelerinde talep süresi, KDV iadesi YMM tasdik raporu teslim süresi, hak düşürücü süre

#### **1. KDV KANUNU’NUN 11,13,14,15 ve 17/4-s MADDELERİ UYARINCA DOĞAN KDV İADELERİNE İLİŞKİN TALEP SÜRESİ BEŞ YILDAN İKİ YILA İNDİRİLMİŞ VE BUNLARA AİT YMM TADİK RAPORU TESLİM SÜRESİ BELİRLENMİŞTİR :**

Eskiden KDV iadelerinin hangi süre içinde talep edilmesi gerektiği hakkında KDV Kanunu’nda özel bir hüküm mevcut değildi.

KDV iadelerine ilişkin başvuru süreleri genel olarak, Vergi Usul Kanunu’nun 114 ncü maddesindeki 5 yıllık zaman aşımı süresine tabi bulunuyordu.

KDV Kanunu’nun 32 nci maddesine 7104 sayılı Kanun’un 10 ncu maddesiyle eklenen *“işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar talep edilmesi şartıyla”* hükmü, 01.01.2019 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

Buna göre, 01.01.2019 tarihten itibaren, KDV Kanunu’nun 32 nci maddesi kapsamına giren 11,13,14,15 ve geçici 17/4-s maddeleri uyarınca ortaya çıkan KDV iade hakları, bu hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılbaşından itibaren 2 yıl içinde iade talep dilekçesi verilmek suretiyle kullanılmadığı takdirde kaybolacaktır.

KDV Genel Uygulama Tebliği’nin 3/C-3 nolu bölümü, 23 nolu KDV Tebliğinin 10 ncu maddesiyle, aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir :

*“3065 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde, Kanunun 11, 13, 14, 15 inci maddeleri ile (17/4-s) maddesi uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV’nin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV’den indirilebileceği, vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen KDV’nin, işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar talep edilmesi şartıyla Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunacağı; Hazine ve Maliye Bakanlığının KDV iadesini, hak sahiplerinin vergi ve sosyal sigorta prim borçları ile genel ve katma bütçeli daireler ile belediyelere olan borçlarına ya da döner sermayeli kuruluşlar ile sermayesinin (% 51)’i veya daha fazlası kamuya ait olan veya özelleştirme kapsamında bulunan işletmelerden temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçlarına mahsup suretiyle sınırlayabileceği hükme bağlanmıştır.*

*Buna göre, iade talebinde bulunacak mükelleflerin istisnaya tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar ilgili dönem beyannamelerinde istisnaya ilişkin yüklenilen KDV sütununu doldurmaları ve en geç bu süre içinde standart iade talep dilekçesiyle birlikte iade talepleri için Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan belgelerle (teminatla talep edilen iadelerde teminat dahil) vergi dairelerine başvurmaları zorunludur. Bu sürele uygun olarak YMM KDV İadesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu YMM Raporunun, istisnaya tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonundan itibaren altı ay içinde ibrazı zorunludur. Bu süre içinde YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilir.”*

Görüldüğü gibi, KDV Kanunu'nun 11, 13, 14, 15 inci maddeleri ile (17/4-s) maddesinden kaynaklanan KDV iade haklarına ilişkin talep süresi ve bu iade türlerine ait YMM Tasdik Raporu ibraz süresi değişmiş ve netleşmiştir. ( Bu maddelerin tümünde YMM raporu geçerlidir. )

## 2. KDV KANUNU'NUN 29/2 nci MADDESİ UYARINCA, İNDİRİMLİ ORANA TABİ TESLİM VE HİZMETLERDEN DOĞAN KDV İADELERİNE İLİŞKİN TALEP SÜRESİ, BU İADE TÜRÜNE AİT YMM TASDİK RAPORUNUN GEÇERLİLİĞİ ve TESLİM SÜRESİ :

### 2.1. Yeni Tebliğ Hükümü :

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin IV/A bölümüne 23 nolu KDV Tebliğinin 13 ncü maddesiyle eklenen 8 nolu bölümdeki 8.1. alt başlıklı bölümde süreler, 2019 ve izleyen yılların vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak ve indirimli KDV oranına tabi işlemler açısından şöyle düzenlenmiştir :

#### **“8.1. İndirimli Orana Tabi İşlemlere İlişkin İade Talep Süresi**

*3065 sayılı Kanununun (29/2) nci maddesine göre, Cumhurbaşkanı tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup indirim yoluyla giderilemeyen ve tutarı Cumhurbaşkanınca tespit edilecek sınırı aşan verginin iadesinin en geç izleyen yıl talep edilmesi gerekmektedir.*

*Bu çerçevede mükelleflerin, indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade taleplerini, en geç indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılın Ocak-Kasım vergilendirme dönemlerine ilişkin beyannamelerin (yılın sonuna kadar verilen Ocak-Kasım vergilendirme dönemlerine ilişkin verilen düzeltme beyannameleri dahil) herhangi birinde iadeye konu olan KDV alanında beyan etmeleri ve indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılın sonuna kadar standart iade talep dilekçesiyle birlikte iade talepleri için Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan belgelerle (teminatla talep edilen iadelerde teminat dahil) vergi dairelerine başvurmaları zorunludur. Bu sürele uygun olarak YMM KDV İadesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu YMM Raporunun, indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılın sonundan itibaren altı ay içinde ibrazı zorunludur. Bu süre içinde*

YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilir.

**NOT:**

Fason tekstil ve konfeksiyon işleri dışındaki tüm indirimli orana tabi teslim ve hizmetlerden kaynaklanan KDV iadelerinde YMM tastik raporu geçerlidir.

*İade talep süresinin dolmasından sonra, geçmiş dönemler için düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle ve/veya standart iade talep dilekçesi ve ilgili belgeler ibraz edilmek suretiyle iade talep edilmesi mümkün değildir. Ancak, Tebliğin ilgili bölümlerinde aranan belgeler süresinde ibraz edilmekle birlikte, bu belgelerin muhteviyatında eksiklikler bulunması halinde, eksikliklerin bu süreden sonra tamamlanabilmesi mümkündür.*

*Örnek 1: (Y) Gıda A.Ş., 2019 yılında yaptığı indirimli orana tabi teslimlerinden doğan KDV iadesini 2020/ Temmuz beyannamesinin "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosundan 439 kodlu satırı seçerek beyan etmiştir. Mükellef 15/11/2020 tarihinde standart iade talep dilekçesi ve belgeleri ibraz etmiş ancak bu iade talebine ilişkin yüklenilen KDV listesini vermemiştir. Mükellef, yüklenilen KDV listesini 15/7/2021 tarihinde sisteme girmiştir.*

*Buna göre, (Y) Gıda A.Ş. KDV iade talebini süresinde beyan etmekle birlikte, yüklenilen KDV listesini süresinde (31/12/2020 tarihine kadar) sisteme girmedikten mükellefin iade talebi reddedilecektir.*

*Örnek 2: (M) İnşaat Ltd. Şti. 2019 yılında teslim ettiği indirimli orana tabi konutlarla ilgili olarak vermiş olduğu 2020/Kasım beyannamesine ilişkin 439 kodlu satırda 500 bin TL "İadeye Konu Olan KDV" beyan etmiştir. (M) İnşaat Ltd. Şti., 27/12/2020 tarihinde standart iade talep dilekçesi ve diğer belgeleri ibraz ederek artırımlı teminat vermek suretiyle iade talebinde bulunmuştur.*

*Buna göre, (M) İnşaat Ltd. Şti., 2019 yılındaki indirimli orana tabi işlemlerinden kaynaklanan KDV iadesini süresi içinde usulüne uygun olarak talep ettiğinden, iade talebi vergi dairesi tarafından değerlendirilerek sonuçlandırılacaktır."*

Görüldüğü gibi eskiden kanun ile 5 yıl, 2019 başından itibaren 2 yıl olarak belirlenen KDV iade taleplerine ilişkin hak düşürücü genel talep süresi Maliye İdaresi tarafından, yasal dayanaktan yoksun olarak İZLEYEN YILIN SONU ŞEKLİNDE DÜZENLENMİŞTİR.

Bu idari sınırlandırma eskiden, izleyen yılın Kasım ayı KDV beyannamesine ilişkin son gün olarak uygulanılmaktaydı ve Vergi Yargısı tarafından kabul edilmemesine rağmen Maliye İdaresi bu sınırlamada ısrar etmekteydi.

Tebliğ metninde görüldüğü gibi İdare bu ısrarını, KDV iadelerinde genel süre Kanunla 2 yıl şeklinde belirlenmesine rağmen hala sürdürmektedir. Kanun değişikliği 32 nci maddede yapıldığı için sadece 11, 13, 14, 15 ve Geçici 17/4-s maddelerini bağlar gibi görünmekle beraber, değişikliğin amacı tüm KDV iadelerinde talep süresini 2 yıl ile sınırlandırmaktır. Nitekim söz konusu değişikliğe ilişkin gerekçede;

*“İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMLER nedeniyle yüklenen ve indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin iadesinin talep edilebileceği süre Kanunda açıkça belirlenmektedir.”*

denilmiş olup bu hükmün tüm KDV iade türlerinde geçerli olmak üzere getirildiği ortaya konulmuştur.

Bu nedenle gerek eski dönemler hakkında, (99,119 sayılı tebliğler ile, KDV Genel Uygulama Tebliği'nin III/B-3 no'lu bölümünde) gerekse 2019 başından itibaren, indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan KDV iadelerinde ısrarla devam ettirilen ve kanuni dayanağı olmayan özel süre uygulatılmasını doğru bulmuyoruz.

Vergi yargısının da bu görüşümüzü benimsediğini gösteren yargı kararları aşağıda açıklanmıştır.

## 2.2. İndirimli Orana Tabi KDV İadelerinde, Kısaltılmış Hak Düşürücü Süre Uygulamasının Doğru Olmadığı Yönündeki Danıştay Kararları :

- Danıştay 7. Dairesi 09.11.2004 tarih ve E:2003/1094, K2004/2800 sayılı kararı ile, İADE TALEP SÜRESİNİN KASIM AYI İLE SINIRLANDIRILMASINI DOĞRU BULMAMIŞ, İADENİN ZAMAN ASIMI SÜRESİ İÇİNDE HER ZAMAN İSTENEĞİNİ KARARA BAĞLAMISDIR.
- 99 Seri No'lu KDV Genel Tebliği'nin 1.5. no'lu bölümündeki *“indirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacağının yılı içinde mahsuben iade edilemeyen kısmı, izleyen yıl içinde mükellefin isteğine bağlı olarak, nakden veya mahsuben iade edilebilecektir.”*

kısının iptali istemiyle açılan davaya ilişkin Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu tarafından verilen 27.05.2015 tarih ve E:2015/223, K:2015/269 sayılı kararda, aşağıdaki ifadelere yer verilmiştir:

*‘.....99 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 1.5. bölümünde indirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacağının yılı içinde mahsuben iade edilemeyen kısmının, izleyen yıl içinde mükellefin isteğine bağlı olarak, nakden veya mahsuben iade edilebileceği, iade talebinin en erken izleyen yılın Ocak dönemine ait olup Şubat ayı içinde verilecek, en geç Kasım dönemine ait olup Aralık ayı içinde verilecek katma değer vergisi beyannameleri ile yapılabileceği düzenlemesine yer verildiği, 3065 sayılı Kanunun uyumsuzluk döneminde yürürlükte olan haliyle, 29'uncu maddesinin 2'nci fıkrasında,*

*fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesinde Maliye Bakanlığına verilen yetkinin, iade talebinin nereye ve nasıl yapılacağı, iade işleminde hangi belgelerin aranacağı gibi düzenlemelerle sınırlı olduğu, kişilerin haklarının kısıtlanmasını veya belli bir haktan yararlandırılmasının belirli sürelerle sınırlandırılmasını öngören düzenlemelerin, Anayasanın “vergi ödevi”ne ilişkin 73’üncü maddesi uyarınca “verginin kanuniliği” ilkesi gereğince, ancak kanunlarla yapılabileceği, vergi hukukundaki sürelerin genellikle “hak düşürücü” nitelikte olduğu, kanunda belirlenen sürede kullanılmaması durumunda o hakkın kaybının söz konusu olduğu, bu nedenle, kişilerin bir takım haklarının kısıtlanmasını veya belli bir haktan yararlandırılmasının belirli sürelerle sınırlandırılmasını öngören; hakkın özüne dokunabilecek düzenlemelerin tebliğ ile yapılmasının söz konusu olamayacağı, kanunda öngörülme bir sınırlamanın tebliğ ile getirilmesinin, kuvvetler ayrılığı rejimine ters düşeceği gibi fonksiyon gaspına da yol açacağı, bu durumda, 3065 sayılı Kanunda öngörülme süre sınırlandırması getiren 99 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği’nin 1.5. bölümünde yer alan düzenlemenin kanuni dayanağı olmadığı.....’*

Görüldüğü gibi Danıştay da Maliye İdaresi’nin bu şekilde özel süre belirlemeye yetkili olmadığını kabul etmektedir.

Buna mukabil Maliye İdaresi Danıştay’ın bize göre haklı tespitlerine rağmen özel süre belirleme ısrarını sürdürmektedir.

### 3. KISMİ TEVKİFAT UYGULANAN İŞLEMLERE İLİŞKİN İADE TALEP ve YMM RAPORU İBRAZ SÜRELERİ :

23 Nolu KDV Tebliği’nin 13 ncü maddesi ile, KDV Genel Uygulama Tebliği’nin IV/A bölümünün sonuna 8 no’lu alt bölüm eklenmiş olup buradaki 8.3. no’lu kısımda şu açıklamalara yer verilmiştir:

*“8.3. Kısmi Tevkifat Uygulanan İşlemlere İlişkin İade Talep Süresi*  
*Mükelleflerin, 3065 sayılı Kanunun 9 uncu maddesi kapsamındaki kısmi tevkifat uygulanan işlemlerine ilişkin iade taleplerini, tevkifata tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar ilgili dönem beyannamelerinde iadeye konu olan KDV alanında beyan etmeleri ve en geç bu süre içinde standart iade talep dilekçesiyle birlikte iade talepleri için Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan belgelerle (teminatla talep edilen iadelerde teminat dahil) vergi dairelerine başvurmaları zorunludur. YMM KDV İadesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu YMM Raporunun, tevkifata tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonundan itibaren altı ay içinde ibrazı zorunludur. Bu süre içinde YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilir.*

*İade talep süresinin dolmasından sonra, geçmiş dönemler için düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle ve/veya standart iade talep dilekçesi ve ilgili belgeler ibraz edilmek suretiyle iade talep edilmesi mümkün değildir. Ancak, Tebliğin ilgili bölümlerinde aranan belgeler süresinde ibraz edilmekle birlikte,*

bu belgelerin muhteviyatında eksiklikler bulunması halinde, eksikliklerin bu süreden sonra tamamlanabilmesi mümkündür.”

Görüldüğü gibi Maliye İdaresi 32 nci maddeye eklenen hükmü kısmi tevkifat uygulamasına teşmil etmiş bulunmaktadır. (Aynı teşmilin indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iadeler için neden yapılmadığını anlayamıyoruz.)

**KDV TEVKİFATINDAN KAYNAKLANAN İADELER AÇISINDAN YMM RAPORUNUN GEÇERLİ OLUP OLMADIĞINI GÖSTEREN TABLOYU AŞAĞIDA SUNUYORUZ;**

<i>Kısmi Tevkifata (KDV İade hakkına) Konu İşlemin Türü</i>	<i>Mahsup, Nakit İade veya Teminat Mektubu Çözümü İçin YMM Raporunun Geçerli Olup Olmadığı</i>
<i>Temizlik, bahçe ve çevre bakım hizmetleri</i>	<i>Geçersiz</i>
<i>Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri</i>	<i>Geçersiz</i>
<i>Her türlü yemek servisi ve organizasyon hizmetleri</i>	<i>Geçersiz</i>
<i>Etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler</i>	<i>Geçersiz</i>
<i>Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri ile fason ayakkabı ve çanta dikim işleri ve fason işlerle ilgili aracılık hizmetleri</i>	<i>Geçersiz</i>
<i>Yapı denetim hizmeti</i>	<i>Geçersiz</i>
<i>Servis taşımacılığı hizmeti</i>	<i>Geçersiz</i>
<i>Her türlü baskı ve basım hizmeti</i>	<i>Geçersiz</i>

<i>İşgücü temin hizmeti</i>	<i>Geçersiz</i>
<i>Turistik mağazalara verilen müşteri bulma/götürme hizmeti</i>	<i>Geçersiz</i>
<i>Yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri</i>	<i>Geçerli</i>
<i>Spor kulüplerinin yayın, isim hakkı ve reklâm gelirlerine konu işlemleri</i>	<i>Geçerli</i>
<i>Tebliğin (I/C-2.1.3.2.13) bölümü kapsamındaki hizmetler</i>	<i>Geçerli</i>
<i>Külçe metal teslimleri</i>	<i>Geçerli</i>
<i>Bakır, çinko, alüminyum ve kurşun ürünlerinin teslimi</i>	<i>Geçerli</i>
<i>Metal, plastik, kâğıt, cam hurda ve atıklarının teslimi</i>	<i>Geçerli</i>
<i>Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıklarından elde edilen hammadde teslimi</i>	<i>Geçerli</i>
<i>Pamuk, tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri teslimi</i>	<i>Geçerli</i>
<i>Ağaç ve orman ürünleri teslimi</i>	<i>Geçerli</i>

**4. İMALAT SANAYİİNE YÖNELİK YATIRIM TEŞVİK BELGESİ KAPSAMINDAKİ İNŞAAT İLE İLGİLİ OLARAK YÜKLENİLEN KDV’NİN İADESİ AÇISINDAN BAŞVURU SÜRESİ VE YMM TASDİK RAPORU İBRAZ SÜRESİ :**

Bilindiği üzere KDV Kanunu’nun Geçici 37 nci maddesi ile imalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan veya yaptırılan inşaat işleri nedeniyle yüklenilen ve indirimle giderilemeyen KDV’ler, bu maddede yazılı periyotlara göre ve talep halinde belge sahibi mükelleflere iade edilmektedir.

Bu iade türü ile ilgili iade talep süresi, 25 no’lu KDV Tebliği’nin 6 ve 7 nci maddeleriyle, KDV Genel Uygulama Tebliği’nin II/E-7.1. ve II/E-7.3. no’lu



bölümüne eklenen hükümlerle, İLGİLİ PERİYODUN BİTİMİNDEN İTİBAREN VERİLEN 11 NCİ KDV BEYANNAMESİ VERİLME SÜRESİ olarak belirlenmiştir.

Görüldüğü gibi Maliye İdaresi bu iade türünde de, KDV Kanunu'nun 32 nci maddesine eklenen '*İzleyen 2 nci yılın sonu*' şeklinde belirlenen ve gerekçede genel süre olduğu belirtilen süreye aykırı olan uygulamasını sürdürmektedir. (Bu konuda yukarıdaki 2 no'lu bölüme bakınız.)

Geçici 37 nci madde kapsamındaki KDV iadelerine ilişkin YMM Tasdik Raporu geçerli olup rapor teslimi için herhangi bir süre sınırı belirlenmemiştir. Mali İdaresince, YMM raporu teslim süreleri teminat mektubu ile iade alınmayan hallerde talep süresi bitiminden itibaren altı ay, teminat ile iade alınan hallerde iade alma tarihinden itibaren altı ay olarak belirlenmiş olduğundan bu iade türünde de aynı sürelerin geçerli olduğu görülmektedir.

#### 5. DİĞER İADE TÜRLERİNE İLİŞKİN BAŞVURU VE YMM TASDİK RAPORU TESLİM SÜRELERİ :

Yukarıda ki bölümlerde yer almayan iade türleri ile bu türlere ilişkin başvuru süreleri, YMM tastik raporu geçerliliği ve ibraz süreleri aşağıda ki tabloda belirtilmiştir.

İADE TÜRÜ	İLGİLİ TEBLİĞ BÖLÜMÜ	YMM RAPORUNU GEÇERLİLİK DURUMU
Geçici 26 BM, Nato, OECD'ye yapılacak teslimler	II /E - 2	Geçerli
Geçici 29 Yap-işlet-devret ve Kiralama karşılığı sağlık kuruluşu inş.	III /E - 3	Geçerli
Geçici 30 Büyük ve stratejik yatırımlar	IV /E - 4	Geçerli
6111 S.K. Geçici 16 İSMEP projesi	V /E - 5	Geçerli
Geçici 34. Madde (Uluslararası anlaşma kapsamında transit petrol boru hattı inşa ve modernizasyonu kapsamında faaliyet gösteren müttehitlere yapılan teslim ve hizmetler. )	II /E - 6	Geçerli
Geçici 38. Madde (Eğitimde fırsatları artırma ve teknoloji iyileştirme hareketi – FATİH – projesi kapsamında teslim edilen mallar ve hizmetler)	II /E - 8	Geçerli

Geçici 39. Madde (İmalat sanayinde, teknoloji geliştirmede, ar-Ge, tasarım, laboratuvar çalışmalarında kullanılmak üzere yapılan yeni makine ve teçhizat teslimleri )	II /E - 9	Geçerli
Geçici 40. Madde (2019 UEFA süper kupa finali ve 2020 UEFA şampiyonlar ligi finali müsabakalarına ilişkin teslim ve hizmetler)	II /E - 10	Geçerli

Yukarıda belirtilen iade türleri ile ilgili Kanun maddelerinde (Geçici 30. madde hariç) KDV Kanun'un 32. maddesine atıf vardır. Dolayısıyla söz konusu istisnalar bakımından başvuru ve YMM raporu teslim süreleri, yukarıdaki 1 ve aşağıdaki 6 no.lu bölümlerde belirttiğimiz süreler ile aynıdır.

Geçici 30. madde ile ilgili Tebliğ bölümünde (II/E-4):

*“İade talep tutarı, en erken izleyen yılın Ocak dönemine en geç izleyen yılın Kasım dönemine ait KDV beyannamesine dahil edilerek talep edilebilir.”*

Hükmüne yer verilmiştir. Bu hüküm de yukarıdaki 2 ve 4 no.lu bölümlerde belirttiğimiz nedenlerle yasal dayanaktan yoksundur. Bize göre bu iade türünde de başvuru süresi, izleyen ikinci yılın sonu, YMM raporu ibraz süresi de izleyen ikinci yılın sonundan itibaren 6 ay (teminatla nakit iade alınması hallerinde iadenin alındığı tarihten itibaren 6 ay) şeklinde uygulanmalıdır.

**6. TEMİNAT MEKTUBU VERİLEN HALLERDE YMM TASDİK RAPORLARININ TEMİNAT KARŞILIĞI İADENİN YAPILDIĞI TARİHTEN İTİBAREN ALTI AY İÇİNDE İBRAZ EDİLMESİ ZORUNLUDUR VE YİNE TEMİNAT VERİLEREK İADE ALINMA HALLERİNDE SÖZ KONUSU SÜRENİN ALTI AY UZATILMASI MÜMKÜNDÜR**

Yukarıda ki bölümlerde bahsettiğimiz YMM tasdik raporu ibraz süreleri, teminat verilmeyen haller için geçerlidir.

Mükellef indirimli oranda, normal oranda (% 100 oranında) ve artırımlı oranda TEMİNAT VEREREK KDV İADESİ ALMIŞSA, teminat çözümü için hazırlanan YMM TASDİK RAPORUNUN İBRAZ SÜRESİ İADENİN NAKDEN VEYA MAHSUBEN ALINDIĞI TARİHTEN İTİBAREN 6 AY'DIR.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin IV/A-4 no.lu bölümünde konu ile ilgili olarak aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir.

*“YMM raporu ile iade talebinde bulunan mükelleflerin, **teminat karşılığı iadenin yapıldığı tarihten itibaren altı ay içinde** bu iade ile ilgili YMM raporunu ibraz etmemesi halinde, söz konusu teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.*

*Bu süre içinde rapor ibraz edemeyecek olanların mazeretleriyle birlikte başvurularını halinde, gerekli değerlendirme yapılarak **mazeretleri haklı nedenlere dayananlara**, 213 sayılı Kanununun 17 nci maddesi uyarınca vergi dairesince **altı ay ek süre verilebilir**.*

*YMM raporu ile iade talebinde bulunan mükelleflerin teminat karşılığı aldıkları iadeye ilişkin olarak;*

- *İadenin yapıldığı tarihten itibaren altı ay içinde bu iade ile ilgili olarak YMM raporu ibraz edilmemesi ve ek süre talebinde bulunulmaması,*
- *Ek süre talebinin uygun bulunmaması,*
- *Altı aylık ek süre içinde de YMM raporunun ibraz edilmemesi durumlarında, teminat karşılığı yapılan iade incelemeye sevk edilir ve teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür. \*\*\*\**

*Mükelleflerin iade tutarını kısmen mahsup, kısmen nakden almak istemeleri mümkündür. Bu durumda, iade için istenen belgelerin ibraz edilmiş olması kaydıyla öncelikle muaccel hale gelen borçlara mahsup yapılır.*

*Aynı döneme ilişkin farklı işlemlerden kaynaklanan iade talepleri için tek YMM raporu düzenlenebilir. Bir takvim yılını aşmamak ve her bir döneme ilişkin bilgi ve hesaplamaların ayrı ayrı yer alması kaydıyla birden fazla dönemi kapsayan tek YMM raporu verilmesi de mümkündür.”*

Görüldüğü gibi teminat mektubu verilerek talep edilen iadeler için YMM tasdik raporlarının iadenin yapıldığı tarihten itibaren altı ay içinde ibrazı zorunludur. Altı ay içinde raporu ibraz edilemeyen iade talepleri incelemeye sevk edilmekte olup, mazeretle birlikte başvurulması halinde, vergi dairesi tarafından kabul edildiği durumlarda altı ay ek süre alabilmek mümkündür. Söz konusu düzenleme KDV Genel Uygulama Tebliği ile getirilmiş olup, 2014 Mayıs döneminden bu yana uygulanmaktadır.

## **7. YASAL SÜRESİ DOLDUĞU HALDE YMM TASDİK RAPORU İBRAZ EDİLMEMESİNİN SONUÇLARI:**

### **7.1. Teminat Mektubu Verilerek İade Alınmayan Hallerde Durum:**

Bazı mükellefler kredi limitlerinin yetersizliği ve sair nedenlerle teminat mektubu verip KDV iadesi almak yerine YMM tasdik raporunun ibrazını beklemeyi tercih etmektedirler. Böyle bir durumda YMM tasdik raporu yasal süresi içinde ibraz edilmezse ve ilgili iade için talep dilekçesi verilmiş bulunuyorsa, bu talep incelemeye sevk edilir.

## 7.2. Teminat Mektubu Verilerek İade Alınan Hallerde Durum:

Yukarıdaki 6. bölümde belirttiğimiz gibi teminat mektubu verilerek iade alınan hallerde 6 aylık YMM tasdik raporu ibraz süresi, iadenin alındığı tarihte başlamaktadır.

Bu şekilde teminatla iade alınan hallerde, söz konusu 6 aylık süre dolduğu ve ek süre istenmediği, ek süre istenmekle beraber bu isteğin kabul edilmediği, alınan ek süre içinde de YMM raporu ibraz edilmediği takdirde iadenin haklılığının tespiti (teminatın iade edilip edilmeyeceği) için incelemeye sevk işlemi yapılır.

## 8. SONUÇ :

KDV Kanunu'nun 32 nci maddesine 7104 sayılı Kanunun 10 ncu maddesiyle eklenen *“işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar talep edilmesi şartıyla”* hükmü, 01.01.2019 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

Bu hüküm 32 nci maddeye konulmakla ve bu madde KDV Kanunu'nun 11, 13, 14, 15 ve Geçici 17/4-s maddelerini kapsamakla beraber, ilgili hükmün gerekçesindeki, bu hükmün tüm KDV iade türlerini kapsadığı yönündeki açıklama uyarınca, söz konusu maddeler dışındaki iade türlerinde de, *“izleyen 2 nci yılın sonu”* şeklindeki başvuru süresinin geçerli olması gerektiğini düşünüyoruz.

Zaten başvuru süresinin iade türlerine göre değişken olmasının anlamı yoktur.

Fakat Maliye İdaresi, KDV Kanunu'nun 11, 13, 14, 15 ve Geçici 17/4-s maddeleri kapsamındaki iadelerde yasada belirtilen *“izleyen 2 nci yılın sonu”* şeklindeki süreyi tebliğ ile zikretmiş olmasına rağmen;

- İndirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan KDV iade türlerinde *“izleyen yılın sonu”*,
- Geçici 37 nci maddeden kaynaklanan iadelerde *“ilgili periyodun bitiminden sonraki 11 inci ay'a ait KDV beyan süresi”*

şeklinde yasal dayanağı olmayan süreler öngörmüştür.

Kısmi tevkifat uygulanan işlemlere ilişkin iadelerde *“izleyen 2 nci yılın sonu”* şeklindeki belirlemeye mukabil, bunlar dışında kalan iade türlerinde başvuru süresinin ne olduğu yönünde bir hükme yer vermemiştir.

Bizim anlayışımıza göre tüm KDV iade türlerinde başvuru süresi, iade hakkının doğduğu yılı izleyen ikinci yılın sonu olmalıdır.