

DENET DUYURU

Vergi

AUDIT | TAX | ADVISORY

For the latest from BDO Turkey, follow us



Duyuru Tarihi : 04.10.2022
Duyuru No : 2022/099
Yayımlandığı Yer : YAKLAŞIM DERGİSİ -
EKİM 2022 - SAYI : 358

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir

DÜZELTME YOLUYLA SONRADAN KDV İADESİ TALEP EDİLMESİ VEYA İADESİ İSTENEN KDV TUTARININ ARTIRILMASI

I. GİRİŞ:

KDV mükellefleri muhtelif nedenlerle KDV iadesi talep etmeye hak kazanabilmektedirler.

Bu hakların ilgili ayında kullanılmaması veya eksik kullanılması devrolan KDV sorununa veya devrolan KDV'nin daha yüksek olmasına sebebiyet vermektedir.

Mükellefler, devrolan KDV'nin kısmen veya tamamen geçmişteki KDV iade haklarının kullanılmamasından veya eksik kullanılmasından kaynaklandığını anladıklarında,

- Daha önce iade talepsiz olarak verilmiş KDV beyannamelerini iade talepli hale getirmek veya
- Daha önce eksik olarak talep edilen KDV iade tutarını artırmak

suretiyle çözüm sağlama yönüne gitmektedirler.

DENET DUYURU
Sayı : 2022/099

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 2021 yılında 11,8 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167'dan fazla ülkede bulunan 1.728 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 97.292 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.

KDV iadesinin sonradan istenmesi veya sonradan iade tutarının artırılması işlemlerinde;

- Düzeltmenin yapılabilmesine ilişkin süre sınırları (zaman aşımı)
- Düzeltme yoluyla KDV iadesi veya ek KDV iadesi istendiğinde uygulanacak prosedür

dikkat edilmesi gereken hususlardır.

Aşağıdaki bölümlerde sonradan KDV iadesi istenmesine veya istenmiş olan iade tutarının artırılmasına ilişkin yasal süreler ve formaliteler özetlenmiştir.

II. SÜRE AÇISINDAN KDV BEYANNAMELERİNİN İADE TALEPLİ HALE GETİRİLMESİ VEYA TALEP EDİLMİŞ İADE TUTARININ ARTIRILMASI:

Daha önce verilmiş beyannamelerin farklı hale getirilmesi vergi uygulamasında DÜZELTME olarak isimlendirilmektedir.

Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 126 ncı maddesine göre, VUK'un 114 üncü maddesindeki 5 yıllık zaman aşımı süresi dolduktan sonra düzeltme yapılamaz.

Vergilendirmede genel düzeltme zaman aşımı 5 yıl olarak belirlenmiş ise de KDV açısından daha kısa düzeltme zaman aşımı süreleri vardır.

KDV beyannamelerinin düzeltilerek iade talepli hale getirilmesi veya iade tutarının artırılması açısından uygulanan zaman aşımı süreleri aşağıdaki bölümlerde belirtilmiştir.

KDV iadelerinin talep edilmesine ve bu iadeler ile ilgili YMM tasdik raporlarının teslimine ilişkin süreler hakkında bilgi için daha önce yayımlanmış olan yazımıza ¹ bakınız.

A. KDV İade Taleplerinde Düzeltme Zaman Aşımı 01.01.2019 Tarihinden İtibaren 2 Yıla İndirilmiştir:

Eskiden 5 yıl olan KDV iade taleplerine ilişkin hak düşürücü süre 7104 sayılı Kanunu'nun 10 uncu maddesi ile KDV Kanunu'nun 32 nci maddesine;

“.....işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar talep edilmesi şartıyla.....”

¹ Vergi Dünyası Dergisi'nin Haziran 2019 sayısında yayımlanan “KDV İADELERİNDE HAK DÜŞÜRÜCÜ SÜRELER, YMM TASDİK RAPORLARININ GEÇERLİ OLUP OLMADIĞI VE İBRAZ SÜRELERİ” başlıklı yazımız. (www.denet.com.tr/yayinlarimiz/makaleler/mehmetmac/2019)

hükmü eklenmek suretiyle kısaltılmıştır.

01.01.2019 tarihinden önceki dönemlere ait düzeltme zaman aşımı açısından 5 yıllık genel süre geçerliliğini korumaktadır. Ocak 2019 ve sonraki aylara ait KDV beyannameleri ise, iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği yılı izleyen ikinci takvim yılı kapandıktan sonra KDV iade amaçlı olarak düzeltilemez.

Örnek vermek gerekirse;

- Kasım 2018 ayı KDV beyannamesi, 2023 sonuna kadar düzeltilmek suretiyle bu beyanname iade talepli hale getirilebilir veya iade tutarı artırılabilir. 2024 yılına girildikten sonra 5 yıllık zamanaşımı dolmuş olduğundan düzeltme yapılamaz.
- Kasım 2020 ayına ait KDV beyannamesi, 2022 yılı sonuna kadar düzeltme yoluyla KDV iade talepli hale getirilebilir veya daha önce iadesi istenmiş olan KDV tutarını artıracak şekilde düzeltme beyannamesi verilebilir. Bu örnekte 2023 yılına girildikten sonra düzeltme yoluyla KDV iade talebi yapılamaz ve talep edilmiş olan iade tutarı yükseltilemez.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin söz konusu süre sınırına ilişkin bölümünde (III/C-3) şu açıklamalara yer verilmiştir;

“.....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 başvurularını zorunludur.....”

Yukarıda izah edilen süre KDV Kanunu'nun 32 nci maddesinde düzenlenmiş olmak ile beraber KDV Kanunu'nun 9 uncu maddesi uyarınca yapılan kısmi tevkifat nedeniyle ortaya çıkan KDV iade taleplerinde de dikkate alınmaktadır. (KDV Genel Uygulama Tebliği'nin IV/A-8.3. nolu bölümü)

B. İndirimli Oran Uygulanması Nedeniyle Doğan KDV İadeleri İçin Talep ve Düzeltme Süresi, İzleyen Yılın Kasım Ayına Ait KDV Beyanname Verme Süresi İle Sınırlı Olarak Uygulanmakta ve Düzeltme İşlemi En Geç İzleyen Yılın Sonuna Kadar Yapılabilmektedir:

KDV iadelerinde genel süre sınırı 5 yıldan 2 yıla indirilmiş olmakla beraber KDV Kanunu'nun 29/2 nci maddesi uyarınca indirimli orana tabi teslim ve hizmetlerden doğan KDV iadelerine ilişkin taleplerle ilgili başvuru süresi idari anlayışa göre, iade hakkı kazanılan yılı izleyen yılın bitiminde sona ermektedir.

Örnek vermek gerekirse idari uygulamaya göre, 2022 yılında doğmuş olan indirimli oran nedeniyle KDV iade hakkı en geç Kasım 2023 ayına ait KDV beyannamesinde talep edilebilmekte veya daha önce talep edilmemişse 2023 sonuna kadar düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle KDV iadesi talep edilebilmektedir. Doğal olarak KDV iade talep tutarının artırılmasına ilişkin düzeltme işlemlerinde de aynı süre sınırı uygulanmaktadır.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin söz konusu süre sınırına ilişkin bölümünde (IV/A-8.1.) şu açıklamalara yer verilmiştir;

*“.....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 **düzeltilme 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.....”*

“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.”

III. DAHA ÖNCE VERİLMİŞ KDV BEYANNAMELERİNİN KDV İADE TALEPLİ HALE GETİRİLMESİ VEYA İADE TALEP TUTARININ ARTIRILMASI ŞEKLİNDEKİ DÜZELTME TALEBİNİN ÇABUK SONUÇLANDIRILMASINI SAĞLAYACAK HÜKÜM VE UYGULAMALAR:

Daha önce verilmiş KDV beyannamesinin iade talepli hale getirilmesi veya iade talep tutarının artırılması, Hazine aleyhine düzeltme talep edilmesine ilişkin hükümlere tabi tutulmaktadır.

Hazine aleyhine sonuç doğuran düzeltme beyannameleri hakkındaki açıklamalarımız başka bir yazımızda ² yer almaktadır.

² Lebib Yalkın Dergisinin Temmuz 2016 sayısında yayımlanan “HAZİNE ALEYHİNE SONUÇ VEREN DÜZELTME BEYANNAMELERİ HAKKINDA YAPILACAK İŞLEMLER” başlıklı yazımız. (www.denet.com.tr/yayınlarımız/makaleler/mehmetmac/2016)

Mükellefin düzeltme talebi Hazine aleyhine olduğunda düzeltme işlemi incelemeye sevk işlemi yapılmaksızın vergi dairesinin yetkisi kapsamında yerine getirilebilmektedir.

Vergi dairesinin lüzum görmesi üzerine Hazine aleyhine sonuç veren düzeltme talepleri incelemeye sevk edilmekte ve talep inceleme sonucuna göre yerine getirilmekte veya reddedilmektedir.

Düzeltilme yoluyla yapılan KDV iade taleplerinin incelemeye sevk edilmeksizin ve süratle sonuçlandırılmasını sağlayacak olan ve dikkate alınması gereken hüküm ve uygulamalar şöyle sıralanabilir:

- 368 nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde,

“.....Bu beyannamelerin; daha önce verilmiş beyannamedeki matrah ve/veya vergiyi azaltıcı, sonraki döneme devredilen vergiyi artırıcı, mahsup, tecil ya da iade tutarını artırıcı nitelikte olması halinde DURUMU İZAH EDEN BİR DİLEKÇE EKİNDE verilmesi gerekmektedir.....”

ifadesine yer verilmiştir.

Görüldüğü gibi sonradan KDV iade talebi edilmesi veya iade tutarının artırılması halinde bunun nedenini ve dayanaklarını anlatan ve belgeleyen bir dilekçe verilmesi gerekmekte, bu dilekçe vergi dairesince yeterli bulunduğu takdirde KDV iadesi için gerekli belge ve bilgiler sunulmak veya tamamlanmak suretiyle talebin incelemeye sevk edilmeksizin sonuçlanması sağlanabilmektedir.

- Vergi dairesinin düzeltme yoluyla talep edilen KDV iadesini incelemeye sevk etmeksizin yapmasında iadeye ilişkin izahın mükellefin tam tasdikini yapan Yeminli Mali Müşavirin hazırlayacağı bir raporda yer alması veya KDV iadesi tasdik raporu yahut ek rapor düzenlenmesi incelemeye sevk ihtiyacını ortadan kaldırabilir.

Nitekim 3568 sayılı Kanuna ilişkin 20 nolu Tebliğde;

“Tam tasdik sözleşmesi düzenlenen mükelleflerin hesaplarının ilgili Yeminli Mali Müşavirlerce incelenmesi sırasında önceki aylara ait hatalı işlemlerin tespit edilmesi halinde bu hatalı işlemler Yeminli Mali Müşavirlerce düzeltilirilecektir. Bu düzeltmeler katma değer vergisi ya da muhtasar beyannamelerde de bir düzeltmeyi gerektiriyor ise Yeminli Mali Müşavirlerin düzenleyecekleri bir rapor ekinde verilecek (pişmanlıkla verilecekler dahil) düzeltme beyannameleri, vergi dairelerince İNCELEMeye GÖNDERİLMEYECEK ve DÜZELTMELER YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR RAPORU DOĞRULTUSUNDA YERİNE GETİRİLECEKTİR.”

hükmü yer almaktadır.

Böyle bir açıklayıcı rapor, tam tasdik hizmeti olmasa dahi, düzeltme yoluyla talep edilen KDV'nin haklılığı konusunda vergi dairesini ikna edebilmesi için destekleyici rol oynayabilir.

Bizim temennimiz, Hazine aleyhine sonuç veren tüm düzeltme beyannamelerinin YMM tasdik raporu ile sonuçlanabilmesini sağlayacak bir yasal düzenleme yapılmasıdır.

- Maliye İdaresi inceleme birimlerinin iş yükünün artmaması için Hazine aleyhine sonuç verecek düzeltme beyanları hakkında öncelikle vergi dairesinin yetki kullanarak, talebi incelemeye sevk etmeksizin kendi yetkisi dahilinde sonuçlandırılmasını istemektedir.

Nitekim Otomasyonlu Vergi Daireleri İşlem Yönelgesi 47/A maddesinde;

“ a) Matrah ve/veya vergiyi azaltıcı ya da sonraki döneme devredilen vergiyi artırıcı mahiyetteki beyannameler; yapılan düzeltmenin mükellef tarafından haklı bir nedene veya bir hataya dayandığının belgelendirilmesi ya da mükellefçe verilen yazılı izahatın vergi dairesi müdürünce yeterli görülmesi halinde miktarına bakılmaksızın kabul edilir ve bu beyannameler incelemeye sevk edilmez.”

denilmiştir.

Keza 2007/8 sayılı Uygulama İç Genelgesinde;

“.....yazılı izahatın bulunması ve yapılan izahatın vergi dairesi müdürü tarafından yeterli görülmesi halinde tutarına bakılmaksızın gerekli düzeltme işlemleri yapılacaktır.....”

ifadesi yer almaktadır.

IV. SONRADAN İSTENECEK KDV İADESİ İZLEYEN AYLARDA ÖDENECEK KDV ÇIKMASINA VEYA ÖDENECEK KDV'NİN ARTMASINA SEBEBİYET VERMEMELİDİR:

Geçmiş aylar ile ilgili olarak sonradan KDV iadesi istenmesi veya istenmiş olan KDV iade tutarının artırılması ilgili dönemdeki devrolan KDV'nin azalmasını sağladığı için, izleyen aylarda durumuna göre ödenecek KDV çıkmasına veya beyan edilen KDV tutarının artmasına yol açabilir.

Bu nedenle sonradan yapılacak KDV iade talep tutarı izleyen aylardaki en küçük devrolan KDV tutarını aşmamalıdır.

V. GEÇMİŞTEKİ BİR KDV BEYANNAMESİNİN DÜZELTİLMESİ, DAHA SONRA VERİLMİŞ OLAN TÜM KDV BEYANNAMELERİNİN ZİNCİRLEME ŞEKİLDE DÜZELTİLMESİNİ GEREKTİRMEYEBİLİR:

Geçmişte verilmiş KDV beyannamesinin KDV iade talepli hale getirilmesi veya iade talep tutarının artırılması, sonraki döneme devreden KDV'yi küçültmekte ve bu küçülme izleyen aylara ait KDV beyannamelerinin de zincirleme olarak düzeltilmesi gereğini akla getirmektedir.

Geçmişte verilmiş bir özelge ile ödenecek KDV çıkmamak kaydıyla bu zincirleme düzeltmenin yapılmasına gerek bulunmadığı şeklindeki idari görüş, bir yazımıza³ konu olmuştur.

Daha sonra çıkarılan KDV Genel Uygulama Tebliği'nin IV-E.12 nolu bölümünde

“.....Ancak, düzeltme beyannamesinin verildiği dönemden en son vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesine kadar, bu düzeltme neticesinde aradaki vergilendirme dönemlerinde ödenecek bir vergi çıkmaması kaydıyla, her bir dönem için ayrı ayrı düzeltme beyannamesi verilmesine gerek bulunmamaktadır. Dolayısıyla bu tür durumlarda düzeltmenin yapıldığı vergilendirme dönemi ile en son vergilendirme dönemine ilişkin düzeltme beyannamesi yeterlidir.....”

hükmüne yer verilmek suretiyle söz konusu idari görüş tebliğ hükmü haline getirilmiştir.

Örnek vermek gerekirse 2021 Ağustos ayında ihraç işlemi yapmış olmakla beraber bu işlemde kaynaklanan KDV iade hakkını kullanmayan bir firma söz konusu hakkını kullanmak için 2021 Ağustos KDV beyannamesini KDV iade talepli hale getiren düzeltme beyannamesini Eylül 2022 ayında vermiştir. Söz konusu düzeltme Ağustos 2021'den devreden KDV tutarını azaltmıştır. Bu azalma düzeltmenin yapıldığı aya kadar verilmiş beyannamelerin hiç birinde ödenecek KDV çıkmasına yol açmamıştır. Tebliğdeki hükme göre, Eylül 2021 ile Temmuz 2022 arasındaki 11 ay için düzeltme beyannamesi verilmeyecek sadece, Ağustos 2021 ve Ağustos 2022 ayları için düzeltme beyannamesi verilmesi yeterli olacaktır.

³ Yaklaşım Dergisi Ağustos 2009 sayısında yayımlanan “ZİNCİRLEME OLARAK ÇOK SAYIDA KDV BEYANNAMESİNİ DÜZELTME KÜLFETİNİ ORTADAN KALDIRAN MUKTEZA” başlıklı yazımız. (www.denet.com.tr/yayınlarımız/makaleler/mehmetmac/2009)

VI. SONUÇ:

KDV iade haklarının kullanılmaması veya eksik kullanılması devrolan KDV sorunu doğmasına veya bu sorunun daha yüksek meblağlı olmasına sebebiyet verebilmektedir.

KDV iade talep hakkı bulunduğu halde iade talepsiz olarak verilmiş beyannameler yasal süresi içinde düzeltme beyannamesi verilerek KDV iade talepli hale getirilebilmektedir.

KDV iade talepli olarak verilmiş beyannamelerdeki iade tutarının eksik olduğu durumlarda yine yasal süreler geçirilmemek şartıyla düzeltme beyannamesi verilerek KDV iade tutarı artırılabilir.

Hazine aleyhine sonuç veren bu düzeltme işlemleri, incelemeye sevk edilmeksizin vergi dairesi yetkisiyle sonuçlandırılabilir.

YMM raporu sunulması incelemeye sevk gereğini ortadan kaldırıcı etki sağlayabilir. Bu etkinin belirgin hale getirilmesi ve uygulama birliği sağlanması bakımından, Hazine aleyhine sonuç veren tüm düzeltme beyannamelerinin (bu arada KDV beyannamelerinin iade talepli hale getirilmesi veya iade tutarının artırılması yönündeki KDV düzeltme beyannamelerinin) Yeminli Mali Müşavir tarafından tasdiki konusunda özel bir düzenleme yapılması yararlı olacaktır.