

Duyuru Tarihi : 06.10.2008
Duyuru No : DUYURU/2008-105
Yayınlandığı Yer : VERGİ DÜNYASI / EKİM 2008 / SAYI : 326, SAYFA : 4 - 5

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir

KDV İADELERİNDE YÜKLENİM LİSTESİ

Maliye İdaresi tarafından muhtelif iade türleri ile ilgili olarak çıkarılan Tebliğlerde “yüklenim listesi” tabiri yer almamakla beraber uygulamada vergi daireleri yüklenim listesi talebinde bulunmaktadırlar.

84 No.lu KDV Genel Tebliğinde, ihracatta KDV iadesi için aranan belgeler arasında;

“ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo”

İbaresini yer almaktadır.

Satın alınmış malların ihracı söz konusu olduğunda mal satın alma işlemi ihracın gerçekleştiği aydan önce olabilmekte, bu nedenle ihraç edilen malın bünyesine giren yüklenimlere ilişkin bilgiler, ihraç ayına ait KDV indirim listesinde yer almayabilmektedir.

Böyle bir durumda vergi daireleri haklı olarak, ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo kapsamında, ihraç olunan malların alımına ilişkin bilgileri de istemekte ve uygulamada bu fatura bilgilerini içeren listeye yüklenim listesi adı verilmektedir.

Yukarıda açıklandığı gibi yüklenim listesi, iade hakkı doğuran işlem ile ilgili olarak yüklenen KDV'lerin hangi mal ve hizmet alımlarından oluştuğu (malı satan veya hizmeti yapan firmanın unvanı, vergi dairesi, vergi no, fatura tarih ve no, alınan mal veya hizmetin cinsi, miktarı, KDV hariç bedeli, KDV tutarı) bilgilerini içeren liste olup, bu liste iadesi istenen KDV tutarının hesaplandığı tablonun unsurlarından biri olabilmektedir.

Bu listedeki ana KDV yüklenimlerine, istenirse genel idare KDV'lerinden düşen pay eklenebilir. Ayrıca iade hakkı doğuran işlem için kullanılan amortisman tabii iktisadi kıymetlerle ilgili KDV yüklenimleri, iade tutarı, iade hakkı doğuran işlem bedeli ile genel KDV oranının çarpımı suretiyle bulunacak meblağı aşmayacak şekilde ilave olunabilir. Böylelikle iade hakkı doğuran işlem ile ilgili olarak yüklenilen ve iadesi istenebilecek olan KDV tutarını gösterir tablo meydana getirilmiş olur.

Görüldüğü gibi yüklenim listesi bazı hallerde, bünyeye giren vergi miktarını gösterir tabloyu veya bu tablonun bir kısmını oluşturan bir listedir.

Ancak bazı iade türlerinde yüklenim listesi istenmesi anlamsız olmaktadır.

Yüklenim listesi istenmemesi gereken iade türlerine örnekler:

- **İhraç kayıtlı teslimden kaynaklanan KDV iadeleri:**

Bilindiği üzere ihraç kayıtlı teslimlerle ilgili KDV iadelerinin KDV yüklenimi ile ilgisi yoktur. İade tutarı müşteriden tahsil edilmeyen KDV'nin telafisi niteliğindedir. Bu nedenle ihraç kayıtlı teslimlerde, *"ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo"* istenmemektedir. Dolayısıyla ihraç kayıtlı teslimlerde yüklenim listesi istenmesi söz konusu değildir. (Düşük orana tabi malların ihraç kayıtlı tesliminde yüklenim, hesaplanan KDV'yi aşırıyorsa ve bu aşımın da iadesi isteniyorsa, yüklenim hesabına ilişkin tablo gereklidir.)

- **KDV tevkifatından kaynaklanan KDV iadeleri:**

İşlemi yapanın KDV tevkifatına maruz kalması nedeniyle ortaya çıkan KDV iadelerinde de, iadeye konu KDV tutarı bu işlemle ilgili yüklenilen KDV değil, tevkifata uğrayan KDV tutarıdır. Bu husus, 91 No.lu KDV Genel Tebliğinde *"iade olarak talep edilecek tutar, işlemin bünyesine giren vergi değil, tevkif edilen vergi esas alınarak belirlenecektir"* şeklinde ifade edilmiştir. Bu nedenle, söz konusu Tebliğdeki yüklenilen vergiler listesi tabirinden anlaşılması gereken husus, tüm iade türlerinde prensip olarak istenmekte olan, iade hakkı doğuran işlemin yapıldığı aya ait KDV indirimlerinin açılımını gösteren aylık indirim listesidir.

- **Hizmet şeklindeki işlemlerde durum:**

Bilindiği üzere hizmetler mallar gibi depolanabilir iktisadi kıymet değildir. İade hakkı doğuran işlemin hizmet olması halinde çoğu zaman bu hizmete ait KDV yüklenimleri, iade hakkı doğuran hizmetin yapıldığı aydaki KDV indirimlerinin tümü veya bir kısmıdır. Böyle bir durumda iade hakkı doğuran işlemin yapıldığı aya ait KDV indirimlerini gösterir listenin ve iadesi istenilen KDV'nin nasıl hesaplandığını gösterir hesaplama çizelgesinin ibrazı halinde ayrıca yüklenim listesi istenmesi gerekmez.

- **İmal edilen malların istisna kapsamında tesliminden kaynaklanan iadelerde durum:**

İmal edilen malların istisna kapsamında tesliminde, iade hakkı doğuran teslime isabet eden KDV yüklenimlerinin hangi faturalardan kaynaklandığını gösterir yüklenim listesi istenmesi anlamsızdır. Çünkü imalat geniş ve karmaşık bir süreçtir. İmal ile ilgili alımlar imalatın tümüne yöneliktir. Bu alım faturalarından bir kısmının, imal olunan malın iade hakkı doğuracak şekilde teslim edilen kısmına izafe edilmesi mükellefi gerçek dışı beyanda bulunmaya davet anlamına gelmektedir.

İmal edilen malların istisna kapsamında tesliminde, bu malların bünyesine giren direkt vergi yüklenimleri, imalatla kullanılan ham veya yardımcı maddelerin miktar ve fiyatları dikkate alınarak bulunabilir, istenirse bu direkt yüklenimlere genel idare giderleri KDV'sinden pay verilebilir ve %18'lik sınırı aşmamak şartıyla sabit kıymetlerle ilgili KDV yüklenimlerinden pay verilebilir. Bu hesaplamalar 84 No.lu Tebliğde bahsi geçen *"ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo"* yu oluşturur. Böyle bir durumda ayrıca yüklenim listesi aranmaz. Şayet iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği aydaki indirim listesinde görülen KDV tutarı, iadesi istenen KDV tutarına göre küçük kalıyorsa daha önceki bir veya birkaç aya ait KDV indirim listesi istenmesi mantıklı olabilir. Mükellef sürekli olarak iade aldığı için önceki ayların indirim listesini vermişse, buna dahi gerek yoktur.

- **Satın alınan malların iade hakkı doğuracak şekilde tesliminde durum :**

Normal olarak belli bir fatura ile satın alınmış mal kısmen veya tamamen iade hakkı doğuracak şekilde teslim olunursa, bu teslimat ile ilgili yüklenilen KDV ile ilgili olarak söz konusu fatura bilgilerinin iadesi istenecek KDV'nin tespitinde asli unsur olması doğaldır.

Ancak yoğun mal sirkülasyonu bulunan bir firmanın bu mallardan bir kısmını iade hakkı doğuracak şekilde teslim etmesi halinde, teslim konu malların alışına ilişkin fatura bilgileri yerine, söz konusu teslimatla ilgili yüklenilen KDV'nin hesaplama yoluyla bulunması ve bu malların tedarik edildiği firmaların beyanı yeterli görülmelidir.

- **Düşük orana tabi teslim ve hizmetlerde durum :**

Düşük orana tabi teslim ve hizmetlerde iadesi istenebilecek KDV bu teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenilmiş olan KDV tutarından, hesaplanan KDV'nin indirilmesi suretiyle bulunmaktadır. Bu kapsamdaki teslim ve hizmetler için ne kadar KDV yüklenildiği, hesaplamalar yoluyla ortaya konulabileceği gibi, istenirse ve işlemin mahiyeti uygunsa yüklenim listesi yapılması da mümkündür.

Örnek vermek gerekirse, sadece ilaç imal edip % 8 KDV hesaplayarak satan bir firmanın KDV yüklenimleri, % 18 orana tabi mal ve hizmet alımları nedeniyle, hesapladığı KDV'den daha yüksek olabilir. Böyle bir firma, KDV yüklenimlerinin, hesapladığı KDV'yi aşan kısmının iadesini isteme hakkı vardır. (KDV Kanunu Md. 29/2) Bu firmanın, iade için aranan belgelerden biri olan indirim listesi, aynı zamanda KDV iade hesaplama tablosunu ve yine aynı zamanda yüklenim listesini oluşturmaktadır.