

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 119)
(23.06.2012 T 28332 R.G.)

Maliye Bakanlığından:

25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 29 uncu maddesinin ikinci fıkrası gereğince Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak, bu Tebliğin yayımından sonraki iade taleplerine uygulanmak üzere indirimli orana tabi işlemler kapsamında yapılacak iadelere ilişkin usul ve esaslar aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

1. İndirimli Orana Tabi İşlemlerde İade Uygulaması

KDV Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak Bakanlar Kurulunca vergi oranları indirilen teslim ve hizmetler dolayısıyla yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarlarının, Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen sınırı aşan kısmı, bu Tebliğin (4.2.) bölümünde belirtilen borçlara yılı içinde vergilendirme dönemleri itibariyle mahsuben, izleyen yıl içerisinde talep edilmesi kaydıyla nakden ya da söz konusu borçlara mahsuben iade edilebilecektir.

İndirimli oran kapsamında yer almakla birlikte verginin konusuna girmeyen veya KDV den istisna edilen işlemler dolayısıyla yüklenilen vergiler bu Tebliğ kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Buna göre indirimli oran kapsamındaki işlemlerden;

- KDV'nin konusuna girmeyenler KDV beyannamesine dâhil edilmeyecek,
- Kısmi istisna kapsamına girenler dolayısıyla yüklenilen vergilerin indirim ve iadesi söz konusu olmadığından, yüklenilen bu vergiler işin mahiyetine göre gider, maliyet veya kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacak,
- Tam istisna kapsamına girenler (ihraç kaydıyla teslimler hariç) dolayısıyla yüklenilen vergilerden indirim yoluyla telafi edilemeyenler ise, ilgili işleme ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde iade edilecektir.

2. İade Tutarının Hesaplanması

2.1. Yılı İçinde Mahsuben Talep Edilecek İade Tutarlarının Hesaplanması

İndirimli orana tabi işlemleri bulunan mükellefler, bu işlemleri nedeniyle yüklendikleri ve indirim yoluyla telafi edemedikleri için yılı içinde mahsuben iadesini talep edecekleri KDV tutarını aylar itibariyle ve kümülatif olarak hesaplayacaklardır. İade talebinin, ilgili vergilendirme dönemleri itibariyle indirimli orana tabi tüm işlemleri kapsamaması gerekmekte olup, işlemlerin ayrıştırılıp sadece bir kısmına yönelik hesaplama yapılması ve bu şekilde iade talep edilmesi mümkün değildir.

Hesaplama aşağıdaki şekilde yapılacaktır:

- Hesaplamaya her yılın Ocak ayı itibariyle başlanacaktır. Ay içindeki iade hakkı doğuran işlemin bünyesine giren vergiden, işlem dolayısıyla % 1 veya % 8 oranı uygulanarak hesaplanan KDV düşülecek ve ay içi itibariyle "iadeye esas KDV" tutarına ulaşılacaktır. Bu tutar Ocak ayı devreden vergisi ile karşılaştırılacaktır. Beyannamede sonraki döneme devreden vergi yer almıyorsa o dönem için dönem sonu iade hesabı "sıfır" kabul edilecektir. Sonraki döneme devreden vergi mevcutsa ve iadeye esas KDV tutarını (yüklenilen KDV - hesaplanan KDV farkı) aşmıyorsa iadeye esas KDV tutarı, aşmıyorsa

devreden vergi tutarı "İade Edilebilir KDV" olarak kabul edilecektir. Bu tutar ilk ay sonu itibariyle iade edilebilir KDV tutarıdır.

- Ocak ayında indirimli orana tabi işlem yoksa, iade edilebilir KDV "sıfır" olarak dikkate alınacaktır.

- Şubat ayında indirimli orana tabi işlemin bünyesine giren vergiden, işlem dolayısıyla hesaplanan vergi düşülerek Ocak ayında yapıldığı gibi ay içi iadeye esas KDV tutarına ulaşılacaktır. Bu tutar, Ocak sonu iade edilebilir KDV tutarı ile toplanacak ve toplam Şubat sonu devreden vergisi ile karşılaştırılacaktır. Karşılaştırma Ocak ayındaki gibi yapılarak, Şubat sonu "İade Edilebilir KDV" tutarına ulaşılacaktır. Bu tutar, iadeye hak kazanılan iki aylık kümülatif KDV tutarıdır.

Şubat ayında indirimli orana tabi işlem yoksa Şubat içi iadeye esas KDV de olmayacağından devreden vergi ile karşılaştırma Ocak sonu iade edilebilir KDV esas alınarak yapılacaktır.

Yıl içerisinde yapılacak tüm iade taleplerinde, önceki dönemlerde iade talebinde bulunulup bulunulmadığına bakılmaksızın, ilgili yıl için belirlenen alt sınır ve iadesi talep edilen tutarlar dikkate alınmadan iadenin talep edildiği her bir döneme kadar yukarıda belirtildiği şekilde kümülatif bir hesaplama yapılması gerekmektedir. Bu hesaplama sonucu bulunan tutardan ilgili yıl için belirlenen alt sınır ve önceki dönemlerde mahsuben iadesi talep edilen tutarlar çıkarılacak ve varsa kalan tutarın mahsuben iadesi talep edilecektir. Bu işlem sonucunda herhangi bir tutar kalmıyorsa bu dönemde iade talebinde bulunulması söz konusu değildir. Dolayısıyla, ilk iade talebinden sonraki dönemlerde yapılacak iade taleplerinde, kümülatif iade edilebilir tutar, ilgili yıl için belirlenen alt sınır ve önceki dönemlerde mahsuben iadesi talep edilen tutar toplamını aşmıyorsa kadar herhangi bir iade talebinde bulunulamayacaktır.

Öte yandan ilk defa iade talebinde bulunulduğu dönemden önceki dönemlerden herhangi birinde ödenecek verginin bulunması durumunda, ödenecek vergi çıkan bu dönemden önceki dönemlere ilişkin olarak herhangi bir iade talebinde bulunulamayacaktır.

İndirimli orana tabi işlemlerde iade tutan, indirimli orana tabi teslim veya hizmetle ilgili olarak yüklenilen vergi ile söz konusu işlemler üzerinden hesaplanan vergi arasındaki farkın sonraki döneme devreden KDV ile karşılaştırılması sonucu belirlenmektedir. Bu hesaplama yapılırken, indirimli orana tabi işlemler üzerinden hesaplanan verginin bu işlemler nedeniyle yüklenilen vergiden yüksek olduğu dönemlerdeki tutarlar arasındaki fark, cari dönem sonu iade edilebilir KDV tutarından düşülecektir.

Diğer taraftan indirimli orana tabi teslim veya hizmetle ilgili olarak yüklenilen vergi ile söz konusu işlemler üzerinden hesaplanan vergi arasındaki farkın, % 1 oranına tabi işlemler için işlem bedelinin % 17'sini, % 8'e tabi işlemler için ise işlem bedelinin % 10'unu aşan kısmı, iade hesabına dahil edilmeyecektir. Azami iade tutarının belirlenmesinde iade talebinde bulunulan döneme kadar yapılan toplam işlem bedeli dikkate alınacak, ay içi hesaplamalarda azami iade edilebilir tutarın aşılması bu durumu değiştirmeyecektir. Ancak işlemin bünyesine doğrudan giren harcamalara ilişkin olarak yüklenilen verginin, azami iade tutarını aşması halinde, mükellefin iade talebi, aşan kısım için münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilecektir.

Konu ile ilgili örneklerle Tebliğ ekinde (EK-I/Tablo 1, 2 ve 3) yer verilmiştir.

2.2. İzleyen Yıl İçerisinde Nakden/Mahsuben Talep Edilecek İade Tutarlarının Hesaplanması

İzleyen yıl içerisinde nakden veya mahsuben iadesi talep edilecek tutar, bir önceki takvim yılının bütün vergilendirme dönemleri için bu Tebliğin (2.1.) bölümündeki açıklamalara göre hesaplanacaktır.

Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen verginin izleyen yıl içinde nakden veya bu Tebliğin (4.2.) numaralı bölümünde belirtilen borçlara mahsuben iadesinde, yılı içinde mahsuben iade edilen tutarlar dikkate alınmadan aylar itibariyle kümülatif hesaplama yapılacak, bulunan tutardan yılı içinde mahsuben iadeler düşülecek, kalan tutarın işlemin yapıldığı yıl için belirlenen iade edilmeyecek alt sınırı aşan kısmının nakden veya mahsuben iadesi, izleyen yılın Ocak-Kasım vergilendirme dönemlerine ilişkin KDV beyannameleri ile talep edilebilecektir.

İadesi talep edilebilir tutar, izleyen yılın Ocak vergilendirme döneminden iadenin talep edildiği döneme kadar verilen beyannamelerde yer alan devreden vergi tutarları ile karşılaştırılacaktır. Buna göre;

-Devreden vergi tutarı, iadenin talep edildiği döneme kadar bütün dönemlerde iadesi talep edilen tutarı aşıyorsa, talep edilen tutarın tamamı iade edilebilecektir.

-Devreden vergi tutarı, iadenin talep edildiği döneme kadar herhangi bir dönemde iadesi talep edilebilir tutan aşmıyorsa, iadenin talep edildiği döneme kadar verilen beyannamelerde yer alan en düşük devreden vergi tutan iade edilebilecek tutar olarak dikkate alınacaktır.

-İadenin talep edildiği döneme kadar aradaki dönemlerden herhangi birisinde ödenecek vergi çıkması halinde iade talep edilmesi söz konusu olmayacaktır.

Yıllık iadelerde azami iade tutarının belirlenmesinde, iade talebinde bulunulan yıldaki toplam işlem bedeli esas alınacak, ay içi hesaplamalarda azami iade edilebilir tutarın aşılması bu durumu değiştirmeyecektir.

Konu ile ilgili örneğe Tebliğ ekinde (EK-1/Tablo 4) yer verilmiştir.

3. İade Hesabına Dahil Edilebilecek Yüklenilen KDV

3.1. Genel Olarak

İndirimli orana tabi işlemlerden doğan iade tutarının hesaplanmasında, önce işlemin bünyesine doğrudan giren harcamalar nedeniyle yüklenilen vergiler dikkate alınacak, daha sonra ilgili dönem genel yönetim giderleri için yüklenilen vergilerden pay verilecektir. Bu şekilde hesaplanan tutarın, azami iade edilebilir vergi tutarının altında kalması halinde, en fazla aradaki farka isabet eden tutar kadar amortisman tabi iktisadi kıymetler (ATİK) dolayısıyla yüklenilen vergilerden iade hesabına pay verilebilecektir.

İndirimli orana tabi olmayan teslim ve hizmetler ile indirimli orana tabi işlemlerle ilgisi bulunmayan giderler dolayısıyla yüklenilen vergiler iade hesabına dâhil edilmeyecektir.

Örnek 1: Ankastre ürünlerle birlikte veya mobilyalı olarak satılan 150 m2 nin altındaki bir konut tesliminden kaynaklanan iade talebinde; buzdolabı, fırın, davlumbaz, bulaşık makinesi, mobilya, vestiyer, televizyon ve benzeri eşyalar, konut sahibi kişilerce sökülüp taşınarak tekrar kurulum kullanılabilecek (eklenti) mahiyette olup, bunların teslimi konut tesliminden bağımsız bir teslim olarak değerlendirilecektir.

Dolayısıyla söz konusu eşyaların teslimi için bu eşyaların tabi olduğu KDV oranı uygulanacak ve konut ile birlikte teslim edilen söz konusu eşyaların temininde yüklenilen

KDV, genel esaslara göre indirim konusu yapılacak, ancak iade hesabına dâhil edilemeyecektir.

Örnek 2: 150 m2'nin altındaki bir konutun inşasına yönelik olarak yapılan harcamalar (arsa bedeli dâhil), genel yönetim giderleri (akaryakıt, büro malzemeleri, reklam, komisyon, temizlik malzemeleri ve benzeri) ve ATİK'lerden işleme isabet eden paya ilişkin olarak yüklenilen KDV, işlemin bünyesine giren vergiler kapsamında değerlendirilecektir.

150 m2 nin altındaki konut teslimlerine yönelik iade taleplerinde, konutun yapımıyla ilgili harcamalar nedeniyle yüklenilen vergiler iade hesabına dâhil edilebilecek, konutun yapımı için zorunlu olmayan harcamalar nedeniyle yüklenilen vergiler iade hesabına dâhil edilemeyecektir.

Dolayısıyla bir arada bulunan konutların ortak kullanımına ait olan sosyal ve kültürel ihtiyaçları karşılamak üzere düzenlenmiş çocuk parkı, bahçe düzenlemesi, havuz, pergole, kamelya, çim ekimi, spor alanı, alışveriş merkezi gibi alanlara ilişkin konutun yapımı için zorunlu olmayan harcamalar nedeniyle yüklenilen KDV iade hesabına dâhil edilemeyecektir.

Ancak arazinin yapısından dolayı yapılması zorunlu olan site içi çevre düzenlemeleri (istinat duvarı, perde duvarı, site çevre duvarları, site içi zemin sertleştirme ve benzeri işler) nedeniyle yüklenilen vergilerin iade hesabına dâhil edilmesi mümkündür.

3.2. Stoklarda Yer Alan Mallar

Stoklarda yer alan mallarla ilgili olarak yüklenilen vergilerin, gerçekleşen indirimli orana tabi işlemlere ilişkin iade hesabına dahil edilmesi mümkün değildir. Stoklarda yer alan mallar nedeniyle yüklenilen vergiler ancak, söz konusu malların satış işleminin gerçekleştirildiği vergilendirme dönemine ait iade hesabında dikkate alınabilecektir.

3.3. Amortisman Tabi İktisadi Kıymetler

Amortisman tabi iktisadi kıymetler nedeniyle yüklenilen vergilerden, söz konusu iktisadi kıymetlerin indirimli orana tabi işlemlerde kullanılması kaydıyla, iade hesabına pay verilmesi mümkündür.

Söz konusu iktisadi kıymetlerin bizzat mükellef tarafından imal ve inşa edilmesi halinde, imal ve inşa sırasında yüklenilen vergilerden, bu kıymetlerin aktife alındığı ve indirimli orana tabi işlemlerde fiilen kullanılmaya başlandığı dönemden itibaren iade hesabına pay verilebilecektir.

3.4. Sonradan Düzenlenen veya Temin Edilen Belgeler

İndirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği dönem içinde veya öncesinde bu işlemle ilgili olarak yapılan mal ve hizmet alımlarına ait fatura ve benzeri belgelerin, belge düzenleme süresi içerisinde olmakla birlikte, indirimli orana tabi işlem gerçekleştikten sonra düzenlenmesi veya zamanında düzenlenen belgenin işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminden sonra temin edilmesi halinde, bu belgelerde yer alan KDV tutarları, işlemin gerçekleştiği vergilendirme dönemi iade hesabına düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle dahil edilebilecektir.

Bu durumda iade, KDV İadesi YMM Tasdik Raporu (YMM Raporu) ile talep edilmişse söz konusu YMM Raporunda gerekçeleriyle birlikte açıklanacaktır. İade YMM Raporu ile talep edilmemiş ise mükelleften yazılı bir izahat istenecek, izahatın yeterli görülmesi halinde bu tutarlar da genel esaslar çerçevesinde iade edilecektir.

Ancak, KDV Kanununun 29 uncu maddesinin üçüncü fıkrasına göre indirim hakkı vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabileceğinden, sonradan temin edilen belgelerde yer alan KDV tutarlarının iade hesabına dâhil edilmesinde de bu hususa dikkat edilecektir. Bir başka deyişle vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı içerisinde kanuni defterlere kaydedilmeyen fatura ve benzeri belgelerde yer alan KDV tutarlarının indirimi ve iade hesabına dahil edilmesi mümkün değildir.

4. Yılı İçerisindeki Mahsup Taleplerinin Yerine Getirilmesi

4.1. Genel Olarak

Mahsup talebi bir dilekçe ile yapılacaktır. Dilekçeye aşağıdaki belgeler eklenecektir:

a) Takvim yılı başından mahsup hakkının doğduğu döneme kadar yapılan alışlara ilişkin fatura ve benzeri belgeler ile aynı dönemde yapılan indirimli orana tabi satışlara ilişkin fatura ve benzeri belgelerin listesi,

b) Takvim yılı başından mahsup hakkının doğduğu döneme kadar iade edilecek vergi tutarının hesaplanmasına ilişkin olarak dönemler itibariyle hazırlanacak tablo,

c) Cari yıl içerisinde bir iade talebi sonuçlandırıldıktan sonra yapılacak iade taleplerinde, iade hakkı doğuran işlemin ait olduğu dönemden iadenin talep edildiği döneme kadar aradaki dönemlere ilişkin olarak indirilecek KDV listesi, indirimli orana tabi işlemlere ait satış faturaları veya bu faturaların dökümünü gösteren liste ile yüklenilen KDV listesi ve tablosu.

Kollektif şirketler ile adi ortaklıklar adına ortaya çıkan KDV iade alacaklarının ortakların borçlarına yönelik mahsup taleplerinde mahsup talep dilekçesine, yukarıda sayılan belgelerin yanı sıra, diğer ortakların mahsup yapılmasına izin verdiğini gösteren noter tarafından onaylanmış bir belge de eklenecektir.

Vergilendirme dönemleri itibariyle 4.000 TL'yi aşmayan mahsup talepleri inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilecek, talep belgelerin tamamlandığı tarih itibariyle geçerlik kazanacaktır. Söz konusu belgelerin veya belgelerde yer alması gereken bilgilerin eksikliği durumunda 3/7/2005 tarihli ve 25864 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 95 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (1/1.2.) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde hareket edilecektir.

4.000 TL ve üstündeki mahsup talepleri vergi inceleme veya YMM Raporuna göre yerine getirilecektir. Talep tutarının 4.000 TL yi aşan kısmı kadar teminat gösterilmesi halinde ilgili belgelerin tamamlanıp teminatın verildiği tarih itibariyle mahsup talebi geçerlik kazanacak ve teminat vergi inceleme veya YMM Raporu ile çözülebilecektir. YMM Raporlarında, 23/11/2001 tarihli ve 24592 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliği uyarınca iadenin talep edildiği yıl için belirlenen limitler geçerli olacaktır. Örneğin 2011 yılında gerçekleşen işlemlerle ilgili olarak 2012 yılı içerisinde yapılacak iade taleplerinde 2012 yılı için YMM Raporu ile azami alınabilecek iade tutarına ilişkin limitler uygulanacaktır.

İade talebi; mahsuben iadenin vergi inceleme raporuna göre sonuçlandırılması durumunda iade talep dilekçesinin verildiği tarih itibariyle, YMM Raporu ile talep edilmesi halinde ise YMM Raporunun ibraz edildiği tarih itibariyle geçerlik kazanacaktır.

84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (1/1.4.) bölümünde sayılan kurum ve kuruluşların bu kapsamdaki mahsuben iade talepleri, yukarıda yer alan belgelerin ibrazı üzerine

miktarına bakılmaksızın inceleme raporu, YMM Raporu veya teminat aranmadan yerine getirilecektir.

İndirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan yılı içinde mahsuben iade taleplerinde, 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde yer alan ve bu Tebliğe aykırı olmayan açıklamalar geçerli olacaktır.

Örnek 3: Mükellef (A) vergilendirme dönemleri itibariyle, kümülatif iade tutarını aşağıdaki gibi hesaplamıştır.

Ocak 2011	5.600
Şubat 2011	6.900
Mart 2011	8.700
Nisan 2011	10.800
Mayıs 2011	13.200
Haziran 2011	15.800
Temmuz 2011	16.800
Ağustos 2011	18.200
Eylül 2011	24.800

Bu mükellefe ilgili yıl (2011) için belirlenen alt sınırın aşıldığı Haziran döneminde (15.800-14.300=) 1.500 TL mahsuben iade edilebilecektir. Mahsup talebi Haziran dönemi beyannamesi ve mahsup talep dilekçesinin verilmesinden sonra bu bölümün (a) ve (b) alt ayrımındaki belgelerin tamamlandığı tarihte geçerlik kazanacaktır. Belgeler Ocak-Haziran döneminin bütününe kapsayacak şekilde hazırlanacaktır. Haziran döneminden önce 14.300 TL tutarındaki limitin aşılmamış olması nedeniyle mahsup talebinde bulunulamayacağından belge ibraz etmeye de gerek bulunmamaktadır.

Haziran döneminden sonraki dönemlerde yapılacak iade taleplerinde de iade tutarının kümülatif olarak hesaplanmasına devam edilecek, bu hesaplama sonucu bulunan tutardan ilgili yıl için belirlenen alt sınır ve önceki dönemlerde mahsuben iadesi talep edilen tutarlar çıkarılacak ve varsa kalan tutarın mahsuben iadesi talep edilecektir.

Bu mükellefe, vergilendirme dönemleri itibariyle 4.000 TL yi aşmadığı için;

- Haziran dönemi iade tutarı olan (15.800-14.300=) 1.500 TL
- Temmuz dönemi iade tutarı olan [16.800-(14.300+1.500)] = 1.000 TL
- Ağustos dönemi iade tutarı olan [18.200-(14.300+1.500+1.000)] = 1.400 TL

inceleme raporu, YMM Raporu veya teminat aranmaksızın iade edilecektir. Mahsuben iade talebi, bu bölümde sayılan mahsuben iade için gerekli belgelerin tamamlandığı tarihte geçerlik kazanacaktır.

Mükellef, Eylül dönemi iade tutarını [24.800-(14.300+1500+1000+1400)]=6.600 TL olarak hesaplamıştır. Mükellef mahsuben iadenin teminat karşılığında yapılmasını isterse (6.600-4.000=) 2.600 TL için teminat göstermesi gerekmektedir. Mahsup talebi, Eylül beyannamesi ve mahsup talep dilekçesinin verilmesinden sonra Eylül ayına ilişkin olarak bu bölümde sayılan belgelerin tamamlanması şartıyla teminatın gösterildiği tarih itibariyle geçerlik kazanacaktır.

4.2. Mahsubu Talep Edilebilecek Borçlar

İndirimli orana tabi işlemlerden doğan KDV iade alacakları, mükellefin kendisine ait; ithalde alınanlar da dahil vergi borçlarına, sosyal sigorta primi borçlarına ve % 51 veya daha fazla hissesi kamuya ait kuruluşlardan temin ettikleri elektrik ve doğalgaz borçlarına mahsup edilebilecektir.

Faaliyetleri indirimli oranda KDV'ye tabi işlemlerden oluşan kollektif şirketler ile adi ortaklıklar adına ortaya çıkan KDV iade alacakları, yukarıda belirtilen borçların yanı sıra yalnızca söz konusu şirket ortaklarının vergi (ithalde alınanlar dâhil) ve sosyal sigorta prim borçlarına da mahsup edilebilecektir. Öte yandan Kurumlar Vergisi Kanununa göre vergi dairesine iş ortaklığı olarak mükellefiyet tesis ettiren işletmelerin, diğer kurumlar vergisi mükelleflerinde olduğu gibi ortaklarının vergi ve sigorta prim borçlarına bu uygulama kapsamında mahsup yapılması mümkün bulunmamaktadır.

İndirimli orana tabi işlemlerden doğan KDV iade alacaklarının mükelleflerin kendi elektrik ve doğalgaz borçlarına mahsubu ise aşağıda belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirilecektir.

Elektrik ve doğalgazı, % 51 veya daha fazla hissesi kamuya ait kuruluşlardan temin eden iade hakkı sahipleri, bu kuruluşlara başvurarak fatura bedellerini KDV iade alacaklarına mahsup suretiyle ödemek istediklerini belirtecekler ve bağlı oldukları vergi dairesine ibraz etmek üzere fatura bedellerinin yatırılacağı bir banka hesap numarası talep edeceklerdir.

Satıcı kuruluşlar, % 51 veya daha fazla hisselerinin kamuya ait olduklarını da belirtmek suretiyle fatura bedellerinin yatırılacağı banka hesap numarasını gösteren yazıyı mükellefe vereceklerdir. Mükellefler, satıcılardan alacakları yazı veya yazıları, bir defaya mahsus olmak üzere, bir dilekçe ekinde bağlı oldukları vergi dairesine verecekler, dilekçede indirimli orana tabi işlemlerinden doğan iade alacaklarını doğalgaz ve/veya elektrik borçlarına mahsup suretiyle ödemek istediklerini belirteceklerdir. Dilekçe ve eki, vergi dairesince doğalgaz/elektrik satıcısı işletmeden alınacak teyit sonrasında geçerlik kazanacaktır. Dilekçede yer alan bilgilerde değişiklik olması halinde, mükellefler tarafından değişiklikler gecikmeden vergi dairesine bildirilecektir.

Mahsup talebi, KDV beyannamesinin verilmesinden sonra bir dilekçe ile yapılacaktır. Dilekçeye, bu Tebliğin (4.1.) numaralı bölümünde belirtilen belgelerin yanı sıra doğalgaz/elektrik faturasının iadeyi talep eden firma yetkililerince aslına uygunluğu kaşe ve imza tatbik edilmek suretiyle onaylanmış fotokopisi eklenecektir. Bu faturada yer alacak ceza, faiz ve benzeri unsurlar da mahsuba esas tutara dâhil olacaktır.

Mahsup talebi için fatura örneğinin ibrazı zorunludur. Satıcı kuruluş yetkililerince onaylanmış da olsa borcun miktarını gösteren fatura dışındaki belge veya yazılara dayanılarak mahsup yapılmayacaktır. Mahsup dilekçesinde doğalgaz/elektrik dağıtıcısı kuruluşun banka hesap numarası da belirtilecektir.

4.3. İndirimli Orana Tabi Malların İhraç Amaçlı Teslimlerinde Mahsuben İade

İndirimli orana tabi malların oldukları gibi ihraç edilmeleri şartıyla mükellefler tarafından;

- Dış Ticaret Sermaye Şirketlerine,
- Sektörel Dış Ticaret Şirketlerine,
- Yarıdan Fazla Hissesine Sahip Oldukları Şirketlere,
- Kendi Hisselerinin Yarisından Fazlasına Sahip Olan Şirketlere,

tesliminden doğan yılı içindeki mahsup talepleri, miktara bakılmaksızın inceleme raporu, YMM Raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilecektir.

İncelemesiz/teminatsız mahsuben iade uygulaması aşağıdaki şekilde yürütülecektir:

a) KDV Kanununa göre tecil-terkin uygulanan ihraç kaydıyla teslimler bu düzenleme dışındadır. Bu bölümdeki düzenleme, yukarıda belirtilen mükelleflere KDV uygulanarak yapılan indirimli orana tabi teslimlerden doğan yılı içindeki mahsup taleplerine ilişkindir.

b) Uygulamadan faydalanılabilmesi için malların oldukları gibi ihraç edilmeleri zorunludur. Bir başka deyişle satışı yapılan indirimli orana tabi malın, ihraç edilen nihai ürün olması gerekmektedir.

c) İncelemesiz/teminatsız mahsup uygulaması, indirimli orana tabi işlemlerden, yukarıda kapsamı belirtilen teslimlere isabet eden kısım için geçerlidir.

İade hakkı önceki bölümlerde de belirtildiği üzere Bakanlar Kurulunca belirlenen alt sınırın aşıldığı dönemde doğmakta, bu dönemde alt sınırı aşan kısmın mahsuben iadesi talep edilebilmektedir.

Yılın başından sınırın aşıldığı döneme kadar (bu dönem dahil) yapılan ve incelemesiz/teminatsız iade kapsamına giren teslim bedelleri toplamı, aynı dönemdeki indirimli orana tabi bütün işlem bedelleri toplamına oranlanacak, bu oran sınırı aşan iade tutarına uygulanarak incelemesiz/teminatsız mahsup edilebilecek tutar hesaplanacaktır.

Alt sınırın aşıldığı dönemden sonra ise sadece o dönemdeki işlemler için aynı oranlama yapılarak incelemesiz/teminatsız mahsup tutarı hesaplanacaktır.

d) İade uygulaması bu Tebliğin (4) numaralı bölümündeki açıklamalar çerçevesinde yürütülecektir. Ancak iade talep dilekçesine yukarıda belirtilen belgelerin yanı sıra,

- İhracatı gerçekleştiren mükelleften, 11/7/2006 tarihli ve 26225 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 99 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (4) numaralı bölümüne göre alınacak yazı,

- Yılın başından cari döneme kadar aylar itibarıyla ve kümülatif sütunlara da yer verilmek suretiyle, incelemesiz/teminatsız mahsup kapsamına giren teslim bedelleri, bunlar dışındaki indirimli orana tabi diğer işlem bedelleri (birden fazla işlem varsa toplamı alınarak tek tutar olarak ifade edilecektir) ve her ikisinin toplamını gösteren bir tablo,

eklenecektir.

4.4. Mahsup İşlemi

Bu Tebliğin (4.1.) ve (4.3.) numaralı bölümlerinde yapılan açıklamalar çerçevesinde mahsuben iade taleplerinde aşağıdaki şekilde hareket edilecektir.

a) Ayrım yapılmaksızın indirimli orana tabi bütün işlemlere ait iade tutarı önceki bölümlerdeki açıklamalara uygun olarak belirlenecektir.

b) Tutarın 4.000 TL'yi aşmaması halinde mahsup talepleri, ilgili belgelerin tamamlanması şartıyla incelemesiz ve teminatsız yerine getirilecektir.

c) İade tutarının 4.000 TL'yi aşması ve teminat gösterilmesi halinde;

- İncelemesiz/teminatsız mahsup talepleri, ihracatın gerçekleşmesi beklenilmeden bu Tebliğin (4.1.) numaralı bölümündeki belgelerin tamamlanıp teminatın gösterildiği tarihte

geçerlik kazanacak, alınan teminat ihracatın gerçekleşip bu Tebliğin (4.3.) numaralı bölümündeki belgelerin ibrazı üzerine iade edilecektir.

- İncelemesiz/teminatsız mahsuba konu işlemler dışındaki mahsuben iade talepleri bu Tebliğin (4.1.) numaralı bölümündeki belgelerin tamamlanıp teminat gösterildiği tarihte geçerlik kazanacak, teminat vergi inceleme raporu ya da YMM Raporunun ibrazı üzerine iade edilecektir.

d) İade tutarının 4.000 TL yi aşması ve teminat gösterilmemesi halinde,

- Bu Tebliğin (4.3.) numaralı bölümündeki işlemlerden kaynaklanan kısımla ilgili mahsuben iade talebi, inceleme raporu ve teminat aranmaksızın ihracatın gerçekleşip ilgili belgelerin tamamlandığı tarih itibariyle,

- Diğer kısma ilişkin mahsup talepleri ise; mahsuben iadenin vergi inceleme raporuna göre sonuçlandırılması durumunda iade talep dilekçesinin verildiği tarih itibariyle, YMM Raporu ile talep edilmesi halinde ise YMM Raporunun ibraz edildiği tarih itibariyle,

geçerlik kazanacaktır.

5. Yılı İçinde Mahsup Edilemeyen Vergilerin İadesi

İndirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacağının yılı içinde mahsuben iade edilemeyen kısmı, izleyen yıl içinde mükellefin isteğine bağlı olarak nakden veya mahsuben iade edilebilecektir. İadenin mahsuben talep edilmesi durumunda mahsuben iade bu bölümdeki açıklamalara göre yerine getirilecektir.

İade talebi en erken izleyen yılın Ocak dönemine ait olup Şubat ayı içinde verilecek, en geç Kasım dönemine ait olup Aralık ayı içinde verilecek KDV beyannameleri ile yapılabilecektir. Üç aylık vergilendirme dönemine tabi olan mükelleflerde iade talebi en erken izleyen yılın ilk üç aylık, en geç üçüncü üç aylık vergilendirme dönemlerine ait beyannamelerle yapılabilecektir.

İndirimli orana tabi işlemlere ilişkin olup indirim yoluyla telafi edilemeyen yüklenilen vergi tutarları, yılı içinde mahsup edilen vergiler dikkate alınmadan, bu Tebliğin (2.2.) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde işlemlerin yapıldığı yılın tamamı için yıllık olarak ve Aralık dönemi sonu itibariyle hesaplanacaktır.

Bu tutardan yılı içinde mahsup edilen vergiler düşüldükten sonra kalan kısmın işlemin gerçekleştiği yıl için belirlenen alt sınırı (2006 yılı 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 yılı için 15.800 TL'yi) aşan kısmı "İade Edilebilir KDV" olarak hesaplanacaktır. Bu tutar, izleyen yılın Ocak vergilendirme döneminden iadenin talep edildiği vergilendirme dönemine kadar aradaki dönemlere ait devreden vergi tutarları ile karşılaştırılmak suretiyle "iade edilecek KDV tutarı" belirlenecektir.

Bu şekilde hesaplanan KDV alacağının 4.000 TL yi aşmaması halinde nakden ve/veya mahsuben iade talepleri inceleme raporu, teminat ve YMM Raporu aranılmadan yerine getirilecek, talep bu bölümün sonunda belirtilen belgelerin tamamlandığı tarih itibariyle geçerlik kazanacaktır. Söz konusu belgelerin veya belgelerde yer alması gereken bilgilerin eksikliği durumunda 95 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (1/1.2.) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde hareket edilecektir.

İade talebinin 4.000 TL ve üstünde olması halinde 4.000 TL yi aşan kısmın nakden ve/veya mahsuben iadesi vergi inceleme raporu veya YMM Raporu ile yerine getirilecektir.

İade talebi, iadenin vergi inceleme raporuna göre sonuçlandırılması durumunda iade talep dilekçesinin verildiği tarih itibariyle, YMM Raporu ile talep edilmesi halinde ise YMM Raporunun ibraz edildiği tarih itibariyle geçerlik kazanacaktır.

Yılı içerisinde mahsup edilemeyen KDV'nin iadesi için bu bölümdeki açıklamalara göre izleyen yılda ayrıca bir iade talebinde bulunulması gerektiğinden yılı içinde mahsuben iadeye yönelik olarak düzenlenen YMM Raporunun izleyen yıl talep edilecek nakden/mahsuben iade için geçerliliği bulunmamaktadır. İzleyen yıl içerisinde yapılacak nakden/mahsuben iade talebi için ayrıca bir YMM Raporu düzenlenmesi gerekmektedir.

4.000 TL'yi aşan tutarlar için teminat gösterilmesi halinde teminatın gösterilip belgelerin tamamlanmasından sonra nakden ve/veya mahsuben iade talepleri yerine getirilecek, teminat vergi inceleme raporu veya YMM Raporu ile çözülecektir. YMM Raporlarında, 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliği uyarınca iadenin talep edildiği yıl için belirlenen limitler geçerli olacaktır. Örneğin 2012 yılında gerçekleşen işlemlerle ilgili olarak 2013 yılı içerisinde yapılacak iade taleplerinde 2013 yılı için YMM Raporu ile azami alınabilecek iade tutarına ilişkin limitler geçerli olacaktır.

84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (1/1.4.) bölümünde sayılan kurum ve kuruluşların bu kapsamdaki nakden/mahsuben iade talepleri, yukarıda yer alan belgelerin ibrazı üzerine miktara bakılmaksızın inceleme raporu, YMM Raporu veya teminat aranmadan yerine getirilecektir.

İade talebi bir dilekçe ile yapılacak, bu dilekçeye;

- İndirimli orana tabi işlemlerin yapıldığı yılda söz konusu işlemlere ait alış ve satış faturaları ve benzeri belgelerin listesi,

- Yıllık iade tutarının hesaplanmasına ilişkin tablo,

- Yılı içinde mahsup edilen tutarları aylık olarak gösteren tablo (bu tabloda yılı içinde mahsup edilemeyen tutar da tek satırda gösterilecektir),

- İadenin talep edildiği izleyen yılın ilk döneminden iadenin talep edildiği döneme kadar aylar itibariyle devreden KDV tutarlarını gösteren tablo,

eklenecektir.

Bu kapsamdaki nakden ve mahsuben iade taleplerinde 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde yer alan ve bu bölüme aykırı olmayan açıklamalar geçerli olacaktır.

Örnek 4: Mükellef (A) ya, 2010 takvim yılında iade alacağının 13.300 TL'yi aşan kısmı olan 10.000 TL mahsuben iade edilmiştir.

Mükellef 2010 yılının tamamı için iade tutarını 13.300 TL'lik alt sınır ve yılı içinde mahsuben iade edilen kısmı dikkate almadan, bu Tebliğin (2.2.) bölümüne göre 26.700 TL olarak hesaplamıştır. Bu mükellefe 2011 yılında nakden veya mahsuben iade edilebilecek azami tutar $[26.700 - (10.000 + 13.300)] = 3.400$ TL'dir.

Bu mükellef iade alacağını Mayıs 2011 dönemi beyannamesinde yaptığı beyan ile talep etmektedir.

Mükellefin 2011 yılının Ocak-Mayıs arasındaki dönemlere ait beyannamelerindeki devreden vergi tutarları aşağıdaki gibidir.

Ocak 2011	14.300
Şubat 2011	14.200
Mart 2011	13.600
Nisan 2011	2.900
Mayıs 2011	4.800

Bu mükellefe yapılacak iade tutarı, devreden verginin en düşük olduğu Nisan 2011 dönemindeki 2.900 TL ile sınırlıdır.

6. Diğer Hususlar

6.1. İndirimli Orana Tabi İşlemleriyle Birlikte Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemleri Bulunan Mükellefler

KDV beyannamesinde indirimli orana tabi işlemlerin yanı sıra diğer işlemlerden doğan iade alacaklarının bulunması da mümkündür. Toplam iade alacağından öncelikle mükellefin ithalde alınanlar dışındaki kendi vergi borçlarına mahsup yapılacaktır. Bu mahsup işleminden sonra indirimli orana tabi işlemlere ait bir KDV alacağının kalması halinde kalan tutar, mükellefin isteğine bağlı olarak sigorta prim borçları ile bu Tebliğin (4.2.) numaralı bölümünde sayılan diğer borçlarına mahsup edilebilecektir. İndirimli orana tabi işlemler dışındaki diğer iade hakkı doğuran işlemlerden doğan KDV alacaklarının mal ve hizmet alımlarına ilişkin borçlara mahsubu mümkün bulunmamaktadır. Bu nedenle mahsup dilekçesinde;

- İade alacağının, indirimli orana tabi işlemler dâhil, iade hakkı doğuran işlem türleri itibarıyla tutarları,
- Muaccel hale gelmiş kendi vergi borçlarının toplam tutarı,
- Bu borç tutarının, iade hakkı doğuran işlemlerden hangilerine ilişkin alacağa mahsup edileceği,
- Bu mahsuptan sonra, indirimli orana tabi işlemlerden kalacak iade tutarı (A),
- Varsa indirimli orana tabi işlemlere ait olup geçmiş dönemlerde mahsup edilemeyen iade alacağı (B),
- (A + B) toplamından mal ve hizmet alımlarına ilişkin borçlara ve/veya sigorta prim borçlarına mahsubu talep edilen tutar,
- İndirimli orana tabi işlemlere ait iade alacağından bu dönemde mahsup edilemeyen ve gelecek döneme aktarılan iade tutarı,

bir tablo halinde yer alacaktır.

İndirimli orana tabi mal ve hizmetlerin aynı zamanda tam istisna kapsamında teslim ve ifa edildiği durumlarda yüklenilen vergilerden indirim yoluyla telafi edilemeyenlerin ilgili işleme ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde iade edilmesi gerekmektedir.

Buna göre indirimli orana tabi mal ve hizmetleri aynı dönemde hem vergiye tabi hem de tam istisna kapsamında teslim veya ifa eden mükelleflerin, bu işlemlerle ilgili yüklendikleri vergilerin, iadenin talep edildiği vergilendirme dönemine ait devreden vergi tutarını aşması halinde indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade tutarı, işlemlerin toplam iade miktarı içindeki payı dikkate alınarak hesaplanacaktır.

Örnek 5: Bir mükellefin Eylül/2011 vergilendirme dönemindeki iade hakkı doğuran işlemleri ihracat ve indirimli orana tabi teslimlerden oluşmaktadır. Mükellef, ihracat teslimlerinin bünyesine giren vergiyi 120.000 TL, indirimli orana tabi teslimlerin bünyesine giren vergiyi 80.000 TL olarak hesaplamıştır.

Buna göre ilgili dönemde iade hakkı doğuran işlemlerin bünyesine giren toplam vergi tutarı içinde indirimli orana tabi işlemlerin payı $[(80/200) \times 100 = 40]$ yüzde 40, ihracat istisnası kapsamındaki işlemlerin payı ise $[(120/200) \times 100 = 60]$ yüzde 60 olacaktır. Bu paylar dikkate alınarak Eylül/2011 vergilendirme döneminde devreden 100.000 TL katma değer vergisinin yüzde 40 ı olan 40.000 TL si indirimli orana tabi işlemlere ilişkin yılı içinde mahsuben iade esaslarına göre iade edilecektir.

6.2. İndirimli Orana Tabi Malların İhraç Kaydıyla Teslimi

KDV Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi ve geçici 17 nci maddesi kapsamında ihraç kaydıyla teslim edilen malların ihracı üzerine ihraç kaydıyla teslim faturasında hesaplanan ancak tahsil edilmeyen ve tecil de edilemeyen KDV mükellefe iade edilmektedir. Bu işlem indirimli orana tabi bir teslim ise hesaplanan KDV tutarını aşan yüklenimleri de Kanunun 29 uncu maddesinin ikinci fıkrasına göre mükellefe iade edilebilecektir. Bu teslim nedeniyle tecil edilecek KDV çıkması halinde yüklenilen KDV indirim yoluyla telafi edildiğinden mükellefe Kanunun 29 uncu maddesinin ikinci fıkrasına göre iade yapılmayacaktır.

Mükellef, 1 No.lu KDV beyannamesinin "Matrah" kulakçığının "Tevkifat Uygulanmayan İşlemler" tablosu ile "İhraç Kaydıyla Teslimler" kulakçığının "İhraç Kaydıyla Teslimlere Ait Bildirim" tablosunda ihraç kaydıyla teslimi beyan edecektir.

Bu kayıt sonucu, "Tecil Edilebilir KDV", "İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İade Edilecek Tecil Edilemeyen KDV" ve "İndirimli Orana Tabi Malların İhraç Kaydıyla Teslimlerinde İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İade Edilecek Yüklenilen KDV Farkı" satırları e-beyanname programı tarafından hesaplanacaktır.

İhraç kaydıyla teslim nedeniyle hesaplanan ve tecil edilmeyen KDV'nin iadesi ihracatın gerçekleştiği dönemde beyanname dışında talep edilecektir.

İndirimli orana tabi işlemlerin ihraç kaydıyla tesliminde yüklenilen vergi farkının iadesi ise ihracatın gerçekleştiği dönem beyannamesinde "İstisnalar ve Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunun 405 kodlu satırına, ihraç kaydıyla teslimin yapıldığı dönem beyannamesinin ihraç kaydıyla teslimler tablosundaki hesaplanan KDV, yüklenilen KDV farkı yazılmak suretiyle talep edilecektir.

Örnek 6: K onfeksiyon imalatçısı (A) ürettiği 100 adet elbiseyi adedi 100 TL den ihracatçı (B) ye ihraç kayıtlı teslim etmiştir. Bu teslim için imalatçının düzenlediği faturada 10.000 TL bedel üzerinden 800 TL KDV hesaplanarak beyan edilecek ancak ihracatçı tarafından bu KDV tutarı ödenmeyecektir.

(A) nın önceki dönemden devreden KDV tutan 1.500 TL, bu dönemde indirilecek KDV tutarı 1.200 TL olup sadece bu teslim (100 adet elbise) ilişkin yüklenim KDV tutan ise 950 TL'dir.

Buna göre (A), (B) tarafından elbiselerin ihraç edildiği dönemde ihraç kaydıyla teslim bedeli üzerinden hesapladığı ve tecil edemediği 800 TL'nin iadesini ihraç kaydıyla teslimlerden kaynaklanan KDV tutarları için belirlenen iade esaslarına göre 150 TL'sini de indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade esaslarına göre talep edecektir.

6.3. Fason Tekstil ve Konfeksiyon İşlerinde İade Uygulaması

Tekstil ve konfeksiyon sektöründe indirimli orana tabi fason işlerden doğan KDV iade alacaklarının yılı içerisinde mahsuben iadesini talep eden mükelleflerin 2.000 TL'yi aşmayan mahsup talepleri vergi inceleme raporu, YMM Raporu ve teminat aranmaksızın, 2.000 TL ve üzerindeki mahsuben iade talepleri ise teminat ve/veya vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilecektir.

Bu kapsamda işlemleri bulunan mükelleflerin izleyen yıl içerisinde nakden iade talebinde bulunmaları halinde ise nakden iade talepleri münhasıran teminat ve/veya vergi inceleme raporu ile yerine getirilecektir.

Mükelleflerin, KDV iade alacağının tamamı için 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinde sayılan cinsten teminat göstermeleri halinde iade talebi, önceki bölümlerde belirtilen belgelerin ibraz edilmiş olması şartıyla teminatın gösterildiği tarih itibarıyla geçerlik kazanacak, teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir.

Vergi inceleme raporu sonucuna göre yapılacak iadelerde; mahsuben iade talepleri mahsup talep dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarih itibarıyla, nakden iade talepleri ise vergi inceleme raporunun vergi dairesine intikal ettiği tarih itibarıyla geçerlik kazanacaktır.

6.4. Süresinden Sonra İade Talebinde Bulunulması

İade alacağının ait olduğu aylık dönemde mahsuben iadesinin 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 bu Tebliğin (4) numaralı bölümündeki açıklamalara göre talep etmeleri şartıyla nakden veya mahsuben geri alabileceklerdir.

Ancak süresinde iade hakkını kullanmayan mükelleflerin, daha sonra düzeltme beyannameleri ile iade talebinde bulunmaları mümkün değildir.

İzleyen yılın Ocak-Kasım dönemlerinde usulüne uygun olarak iade talebinde bulunan mükelleflerin de talep edilen iade tutarını artırmak amacıyla, sonraki yıllarda bu dönemlere ilişkin düzeltme beyannamesi vermek suretiyle iade talebinde bulunmaları söz konusu değildir. Ancak izleyen yıl içerisinde talep edilen iade tutarının, aynı yıl içerisinde düzeltme beyannamesi ile artırılması mümkün olup bu şekilde artırılan kısmın iadesi münhasıran vergi inceleme raporuna göre yerine getirilecektir.

6.5. İade İşlemi Sonuçlandırıldıktan Sonra İndirimli Orana Tabi İşlemlerin Matrahında Meydana Gelen Değişiklikler

KDV Kanununun 35 inci maddesinde, malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemten vazgeçilmesi veya sair sebeplerle matrahta değişiklik vuku bulunduğu hallerde, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükelleflerin bunlar için borçlandığı vergiyi; bu işlemlere muhatap olan mükelleflerin ise indirme hakkı bulunan vergiyi değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin vuku bulunduğu dönem içinde, iade olunan malların fiilen işletmeye girmiş olması ve bu girişin defter kayıtları ile beyannamede gösterilmesi kaydıyla, düzeltilecekleri hükme bağlanmıştır.

İndirimli orana tabi teslim veya hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminden sonra malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemten vazgeçilmesi veya sair sebeplerle işlem matrahının değişmesi durumunda bir düzeltme yapılması gerekmektedir.

Bu düzeltme defter kayıtları ve beyanname üzerinde yapılacaktır. Dolayısıyla vergiye tabi işlemi gerçekleştiren mükellef, hesapladığı vergiyi, matrahta değişikliğin vuku bulunduğu döneme ait e-beyannamenin "İndirimler" kulakçığı altındaki "103" kodlu "Satıştan İade Edilen, İşlemi Gerçekleşmeyen veya İşlemden Vazgeçilen Mal ve Hizmetler Nedeniyle İndirilmesi Gereken KDV" satırına yazmak suretiyle tekrar indirim hesaplarına alarak düzeltecektir.

Bu çerçevede, indirimli orana tabi bir işleme ait iade talebi sonuçlandırıldıktan sonra KDV iadesini ortaya çıkaran işlemten vazgeçilmesi veya satılan malların bir kısmının geri gelmesi durumunda aşağıdaki şekilde hareket edilecektir.

a) Matrahta değişikliğin vuku bulunduğu vergilendirme döneminde, yukarıda belirtildiği şekilde defter kaydı ve beyanname üzerinde gerekli düzeltmeyi yapan mükellefin vergi dairesine yazılı olarak müracaat edip, daha önce iadesini aldığı tutarı iade etmesi halinde bu tutar, gecikme faizi ve vergi ziyai cezası uygulanmaksızın mükelleften geri alınacaktır.

b) Mükellefin, matrahta değişikliğin vuku bulunduğu dönemde düzeltme işlemini yapmaması halinde; indirimli orana tabi işlem nedeniyle iade edilen KDV, matrahta değişikliğin vuku bulunduğu dönemden düzeltmenin yapıldığı döneme kadar gecikme faizi uygulanarak vergi ziyai cezası ile birlikte mükelleften aranacaktır.

Öte yandan matrahta değişikliğin indirimli orana tabi malların iade edilmesinden kaynaklanması durumunda;

c) İade edilen malların, iadenin gerçekleştiği vergilendirme döneminde yeniden satışa konu edilmesi halinde satış daha düşük fiyattan gerçekleşmişse (iade tutarı artacağından) mahsup işlemi yapılarak aradaki fark, iadeye konu edilebilecektir. Satış daha yüksek fiyattan gerçekleşmişse (iade tutarı azalacağından) mahsup işlemi yapılarak aradaki fark mükelleften tahsil edilecektir.

d) İade edilen malların daha sonraki bir vergilendirme döneminde satışa konu edilmesi halinde daha önce iade edilen tutar (a) veya (b) bölümündeki açıklamalara göre mükelleften tahsil edilecektir. Mükellef yeni işlem nedeniyle genel esaslara göre iade talebinde bulunacaktır.

e) Malların indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yıl içerisinde iade edilmesi durumunda, mükellefe iade edilen tutar, işlemin gerçekleştiği yıl içerisinde mahsuben iade alınıp alınmadığı hususu da göz önünde bulundurularak;

- İzleyen yıl içerisinde bu Tebliğin (5) numaralı bölümüne göre iade talebinde bulunulmuş ancak henüz iade gerçekleşmemişse iadesi talep edilen tutardan düşülmek suretiyle tahsil edilecek,

- İzleyen yıl içerisinde iade gerçekleşmiş ya da iade talebinde bulunulmamışsa (a) veya (b) bölümlerindeki açıklamalara göre hareket edilecektir.

f) İade edilen malların bir daha satışa konu olmayacak şekilde zayi olması halinde daha önce iade edilen tutar, (a) veya (b) bölümüne göre mükelleften tahsil edilecektir.

Diğer taraftan KDV Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi uyarınca zayi olan mallar nedeniyle yüklenilen vergilerin indirim konusu yapılması mümkün

bulunmadığından daha önce indirim hesaplarına alınan tutarlar indirim hesaplarından çıkarılacaktır.

Örnek 7: Sağlık Bakanlığı tarafından ruhsatlandırılan ilaçların ticaretini yapan mükellef (E), Ocak/2011 vergilendirme döneminde KDV hariç 200.000 TL tutarında indirimli orana tabi ilaç tesliminde bulunmuştur. Bu satış işlemine ilişkin olarak 16.000 TL KDV hesaplamıştır. Bu işlemle ilgili olarak mükellefin yüklendiği KDV tutarı 40.300 TL olup, işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla telafi edilemeyen 24.300 TL, 2011 yılı için Bakanlar Kurulunca belirlenen alt sınırı (14.300 TL) aştığından, mükellef 10.000 TL'nin iadesini talep etmiş, iade talebi mükellefin kendisine ait vergi borçlarına mahsup edilmek suretiyle gerçekleştirilmiştir.

Söz konusu satışa konu malların 100.000 TL'lik kısmı Nisan/2011 vergilendirme döneminde mükellefe iade edilmiştir.

- Malların bir kısmının iade edildiği Nisan 2011 vergilendirme döneminde, Ocak- Nisan 2011 arasındaki dönemlerde gerçekleşen diğer indirimli orana tabi işlemler de dikkate alınarak mal iadeleri düşüldükten sonra iadeye hak kazanılan tutar hesaplanacak ve Bakanlar Kurulunca belirlenen sınırın aşılıp aşılmamasına göre gerekli düzeltme yapılacaktır.

Buna göre Ocak-Nisan 2011 arasındaki dönemlerde mükellefin indirimli orana tabi başka tesliminin olmaması durumunda, 100.000 TL + 8.000 TL KDV mal iadesi düşüldükten sonra indirimli orana tabi teslim tutarı 200.000 TL +16.000 TL KDV tutarından 100.000 TL + 8.000 TL KDV tutarına düşecektir. İndirimli orana tabi teslimle ilgili olarak yüklenilen vergi de 40.300 TL'den 20.150 TL'ye düşecektir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergi ise $(20.150 - 8.000 =)$ 12.150 TL'ye düşecektir. Bu tutar da Bakanlar Kurulunca 2011 yılı için belirlenen 14.300 TL'nin altında kaldığından, Ocak 2011 döneminde iade alınan 10.000 TL'nin tamamının Nisan 2011 döneminde düzeltilmesi ve gecikme faizi ve ceza uygulanmaksızın tahsili gerekecektir.

- Mükellef, Nisan 2011 vergilendirme döneminde iade edilen mallarla ilgili olarak bu dönemde önceden alınan tutarın iadesi için müracaat etmeyip, Haziran/2011 vergilendirme döneminde vergi dairesine müracaat etmişse ya da bu durum Haziran/2011 vergilendirme döneminde tespit edilmişse Ocak vergilendirme döneminde mahsuben iade edilen tutar, Nisan ayından Haziran ayına kadar gecikme faizi uygulanarak vergi ziyayı cezasıyla birlikte mükelleften tahsil edilecektir.

- İade alınan mallar, Nisan/2011 vergilendirme döneminde 80.000 TL + 6.400 TL KDV'ye satılmışsa, iade tutarı yeniden hesaplanacak, satış fiyatının Ocak 2011 dönemindeki satış fiyatından düşük olması nedeniyle indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV, satış fiyatındaki azalma nispetinde azalacaktır. Buna göre 100.000 TL + 8.000 TL KDV tutarı 80.000 TL + 6.400 TL KDV'ye düşeceğinden, iadeye hak kazanılan tutar (indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV) 1.600 TL artacaktır. Yapılan yeni hesaplama neticesinde, Ocak 2011 döneminde iade alınan 10.000 TL'ye ek olarak, iadeye hak kazanılan 1.600 TL Nisan 2011 döneminde iadeye konu edilebilecektir.

- İade alınan malların Nisan 2011 vergilendirme döneminde 150.000 TL + 12.000 TL KDV'ye satılması durumunda, indirim yoluyla telafi edilebilecek vergi Ocak 2011'deki satış fiyatıyla Nisan 2011 dönemindeki satış fiyatı arasında oluşan 50.000 TL olumlu fark nispetinde, $(50.000 \times \%8 =)$ 4.000 TL artacaktır. Ocak- Nisan 2011 arasında mükellefin başka indirimli orana tabi tesliminin olmadığını varsayarsak toplamda hesaplanan vergi tutarı $(250.000 \times \%8 =)$ 20.000 TL'ye yükselecek, indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV tutarı ise $(40.300 - 20.000 =)$ 20.300 TL'ye düşecektir. Bu durumda iade alınabilecek tutar Bakanlar Kurulunca belirlenen alt sınır dikkate alındıktan sonra $(20.300 - 14.300 =)$ 6.000 TL'ye düşecektir. Dolayısıyla indirimli orana tabi teslim nedeniyle iadeye hak

kazanılan tutar, indirim yoluyla telafi edilen tutar kadar azalacak ve $(10.000 - 6.000 =)$ 4.000 TL KDV tutarı Nisan 2011 döneminde gecikme faizi ve vergi ziyai cezası uygulanmaksızın geri alınacaktır.

Nisan 2011 vergilendirme döneminde iade alınan ilaçların kullanım sürelerinin dolması nedeniyle tekrar satışa konu edilemeyerek zayi olması durumunda, Ocak-Nisan 2011 döneminde indirimli orana tabi başka bir teslim bulunmuyorsa iade hesaplaması tekrar yapılacak, indirimli orana tabi teslim tutarı 100.000 TL + 8.000 TL KDV'ye, bu teslimle ilişkin yüklenilen vergi tutarı da 20.150 TL'ye düşecek, dolayısıyla indirim yoluyla telafi edilemeyen vergi de $(20.150 - 8.000 =)$ 12.150 TL'ye düşecektir. Bu tutar da Bakanlar Kurulunca belirlenen sınırın altında kaldığından Ocak 2011 döneminde iade edilen 10.000 TL'nin tamamı, Nisan 2011 döneminde gecikme faizi ve vergi ziyai cezası uygulanmaksızın geri alınacaktır. 12.150 TL tutarındaki indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV ise kümülatif hesaplamada sonraki dönemlerde dikkate alınacaktır.

Ayrıca kullanım süreleri dolduğundan zayi olan söz konusu mallar nedeniyle yüklenilen vergiler de KDV Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi uyarınca indirim hesaplarından çıkarılmak suretiyle düzeltilecektir.

6.6. Özel Hesap Dönemi Tayin Edilen Mükelleflerin İade Talepleri

Kazancın tespiti yönünden kendilerine özel hesap dönemi tayin olunan gelir ya da kurumlar vergisi mükelleflerince indirimli orana tabi işlemler nedeniyle yüklenilen ancak işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla giderilemeyen ve yılı içinde de mahsubu yapılamayan vergilerin bu mükelleflere nakden iadesi, takvim yılı esasına göre yerine getirilecektir.

6.7. Seyahat Acentelerinin Durumu

Seyahat acenteleri, geceleme hizmeti vermeyip bu hizmete aracılık etmektedirler. İndirimli oran uyguladıkları tutarlar, konaklama işletmesince müşteriye sunulan ve kendileri tarafından müşteriye aktarılan konaklama hizmet bedeli ile buna ilişkin aracılık hizmet bedelidir. Bu nedenle seyahat acentelerinin bu işlemlerle ilgili olarak KDV Kanununun Kanunun 29 uncu maddesinin ikinci fıkrası kapsamında iade talebinde bulunmaları mümkün değildir.

6.8. Önceki Yıllara Ait İade Edilmeyen Alt Sınır Tutarları

İndirimli orana tabi işlemlere ilişkin olarak geçmiş yıllar için belirlenen alt sınırlar, doğrudan cari yıla ilişkin iade hesabına dâhil edilmeyecek, devreden KDV hesabında muhafaza edilecektir. Dolayısıyla indirimli orana tabi işlemlere ilişkin iade hesabında alt sınır olarak yalnızca cari yıl için belirlenen tutarın dikkate alınması gerekmektedir.

7. İade Taleplerinin Beyannamede Gösterilmesi

7.1. Yılı İçinde İade Taleplerinin Beyannamede Gösterilmesi

Yılı içindeki mahsuben iade taleplerinde "İstisnalar ve Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığındaki "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosundan 406 kodlu satır seçilecek, satırın "Teslim ve Hizmet Bedeli" sütunu ile "İadeye Konu Olan KDV" sütununa bu Tebliğin (2.1.) numaralı bölümüne göre belirlenen iade tutarı yazılacaktır.

7.2. Yıllık İade Taleplerinin Beyannamede Gösterilmesi

Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen vergiler için izleyen yılda yapılacak iade taleplerinde, "İstisnalar ve Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığındaki "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosundan 439 kodlu satır seçilecek ve bu satırın "Teslim ve Hizmet Bedeli" sütununa önceki yıldaki toplam işlem bedeli, "İadeye Konu Olan KDV" sütununa bu Tebliğin (2.2.) numaralı bölümündeki açıklamalara göre belirlenen iade tutarı yazılacaktır.

7.3. Yılı İçerisinde Mahsup Edilemeyen Tutarların Beyannamede Gösterilmesi

İadesi talep edilen tutarlar, iadenin talep edildiği dönemde "devreden vergi" tutarından çıkarılacaktır. İndirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yıl içerisinde mahsuben iadesi talep edilen tutarların da iadenin talep edildiği vergilendirme döneminde devreden vergi tutarından çıkarılması gerekmektedir. Bu şekilde devreden vergi tutarından çıkarılıp mahsuben iadesi talep edilen tutarlardan iadesi gerçekleşmeyen tutarlar, en erken izleyen vergilendirme dönemine; en geç izleyen yılın Ocak vergilendirme dönemine ait beyannamede, "İndirimler" kulaklığı altında bu amaçla ihdas edilen 106 No.lu "İndirimli Orana Tabi İşlemlerle İlgili Mahsuben İadesi Gerçekleşmeyen KDV" satırına yazılmak suretiyle yeniden devreden KDV tutarlarına dahil edilecek ve daha sonraki iade taleplerinin hesaplanmasında dikkate alınacaktır. Bu şekilde iadesi gerçekleşmeyen tutarların devreden KDV hesabına dahil edilmesi, söz konusu tutarlar itibarıyla iade talebinden vazgeçildiğini gösterecektir.

Örnek 8: Müteahhitlik faaliyetinde bulunan (M) firması, 2011 yılının Haziran ve Ağustos vergilendirme dönemlerinde 150 m2 nin altında konut teslimlerinde bulunmuştur. İndirimli orana tabi söz konusu teslimleri nedeniyle yüklendiği ancak indirim yoluyla telafi edemediği tutarı, bu Tebliğin ilgili bölümlerindeki açıklamalara göre hesaplamış ve 2011 yılı için belirlenen alt sınır olan 14.300 TL'yi düştükten sonra kalan 190.000 TL'lik tutarın mahsuben iadesini Ağustos/2011 vergilendirme döneminde talep etmiştir. Bu tutarın 152.000 TL lik kısmı, Eylül 2011 döneminde vergi borçlarına mahsuben iade edilmiştir.

Dolayısıyla mükellefin yılı içinde mahsuben iadesini talep ettiği 190.000 TL, iadenin talep edildiği Ağustos/2011 vergilendirme döneminde devreden vergi tutarından çıkarılmıştır.

Bu durumda mahsuben iadesi talep edilip devreden vergi tutarından çıkarılmakla beraber mahsuben iadesi gerçekleşmeyen 38.000 TL'lik tutar, en erken Eylül/2011 dönemine, en geç 2012 yılının Ocak vergilendirme dönemine ait beyannamenin "İndirimler" kulaklığı altındaki 106 No.lu "İndirimli Orana Tabi İşlemlerle İlgili Mahsuben İadesi Gerçekleşmeyen KDV" satırına yazılmak suretiyle izleyen vergilendirme dönemlerine ilişkin iade hesaplarında dikkate alınmak üzere yeniden devreden KDV tutarlarına dahil edilecektir.

8. Kaldırılan Tebliğler

1- 21/09/1997 tarihli ve 23117 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 64 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (II) numaralı bölümü,

2- 14/09/2000 tarihli ve 24170 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 74 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (1) numaralı bölümü,

3- 23/09/2000 tarihli ve 24179 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 76 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği,

4- 19/03/2002 tarihli ve 24700 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 85 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümü,

5- 11/07/2006 tarihli ve 26225 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 99 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (1) numaralı bölümü (1.7. ayrımı hariç),

6- 15/11/2006 tarihli ve 26347 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 101 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (1) numaralı bölümü,

7- 30/06/2007 tarihli ve 26568 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 105 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A/2) bölümü,

8- 28/07/2007 tarihli ve 26596 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 106 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümü,

yürürlükten kaldırılmıştır.

Tebliğ olunur.

Eki

ÖRNEK: Tarım aletlerinin ticaretini yapan mükellef (Z) nin, 2011 yılında yapmış olduğu indirimli orana tabi teslimleriyle ilgili bilgiler aşağıdadır.

1. Mükellefin Aralık/2010 vergilendirme döneminden devreden vergisi 50.000 TL dir.

2. Şubat/2011 vergilendirme döneminde 2011 yılı için belirlenen alt sınır olan 14.300 TL'lik tutar aşılmış ve mükellef, bu tutarı aşan 5.700 TL'nin iadesini talep etmiştir. Bu tutarın tamamı mükellefin kendisine ait vergi borçlarına mahsuben iade edilmiştir.

Mükellef yukarıda belirtilen bilgiler çerçevesinde Şubat/2011 vergilendirme dönemi iade talebi için aşağıdaki tabloyu hazırlayacaktır.

Tablo 1:

DÖNE M	İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEM			FARK (4-3)	ÖNCEKİ DÖNEM SONU İADE EDİLEBİLİR KDV TUTARI	TOPLA M (5+6)	DEVRED EN KDV	CARİ DÖNEM SONU İADE EDİLEBİLİR KDV TUTARI	MAHSU P EDİLECEK KDV
	BEDEL	HESAPLAN AN KDV	YÜKLENİL EN KDV						
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)
OCAK	50.000	4.000	6.000	2.000	0	2.000	50.000	2.000	0
ŞUBA T	200.000	16.000	34.000	18.000	2.000	20.000	84.000	20.000	5.700)

Tablo ile ilgili açıklamalar aşağıdadır.

a) Mükellefin Ocak ayındaki indirimli orana tabi teslimlerine ilişkin KDV hariç bedel 50.000 TL, işlemin bünyesine giren KDV 6.000 TL, bu teslim üzerinden hesaplanan KDV 4.000 TL, yüklenilen ve hesaplanan tutarlar arasındaki fark 2.000 TL'dir. Bu tutar Ocak dönemi devreden KDV tutarından küçük olduğundan tamamı "Ocak Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" olarak hesaplanmıştır.

b) Şubat ayında yüklenilen ve hesaplanan KDV farkı 18.000 TL'dir. Bu tutarın "Ocak Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı ile toplanması ile bulunan

20.000 TL, Şubat sonu devreden KDV tutarı ile karşılaştırılmış, devreden KDV tutarı yüksek olduğundan 20.000 TL' nin tamamı "Şubat Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" olarak hesaplanmıştır. 20.000 TL kümülatif tutardır. Bu tutar, Ocak ve Şubat aylarını kapsayan 2 aylık dönem için hesaplanan toplam iade edilebilir KDV tutan olup Bakanlar Kurulunca 2011 yılı için belirlenen 14.300 TL yi aştığından mükellefin mahsuben iade hakkı doğmuştur. Bu dönemde mükellef 14.300 TL'yi aşan kısım olan 5.700 TL'nin mahsuben iadesini talep edip bu tutarı devreden vergi tutarından çıkarmış ve iadesini talep ettiği tutarın tamamı mükellefin vergi borçlarına mahsuben iade edilmiştir.

3. Mükellef, Mart ve Nisan/2011 vergilendirme dönemlerinde indirimli orana tabi herhangi bir teslimde bulunmamıştır. Dolayısıyla bu dönemlerde iade talebinde bulunulması mümkün değildir.

4. Mükellefin Mayıs/2011 vergilendirme döneminde indirimli orana tabi 20.000 TL'lik teslimleri üzerinden hesapladığı KDV 1.600 TL, bu işlemleri nedeniyle yüklendiği KDV 900 TL olup aradaki 700 TL'lik fark, "Nisan Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarından düşülmüş, "Mayıs Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı, ilgili yıl için belirlenen alt sınır (14.300 TL) ve Şubat/2011 döneminde mahsuben iadesi gerçekleşen (5.700 TL) tutar toplamını aşmadığı için mükellef iade talebinde bulunmamıştır.

5. Mükellef, Haziran/2011 vergilendirme döneminde 100.000 TL indirimli orana tabi teslimde bulunmuş, 15.700 TL iade talep etmiştir.

Mükellef, Haziran/2011 vergilendirme dönemindeki iade talebine yönelik olarak aşağıdaki tabloyu hazırlayacaktır.

Tablo 2:

DÖNEM	İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEM			FARK (4-3)	ÖNCEKİ DÖNEM SONU İADE EDİLEBİLİR KDV TUTARI	TOPLAM (5+6)	DEVREDEN KDV	CARİ DÖNEM SONU İADE EDİLEBİLİR KDV TUTARI	MAHSUP EDİLECEK KDV
	BEDEL	HESAPLANAN KDV	YÜKLENİLEN KDV						
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)
OCAK	50.000	4.000	6.000	2.000	0	2.000	50.000	2.000	0
ŞUBAT	200.000	16.000	34.000	18.000	2.000	20.000	84.000	20.000	5.7000
MART	0	0	0	0	20.000	20.000	90.000	20.000	0
NİSAN	0	0	0	0	20.000	20.000	110.000	20.000	0
MAYIS	20.000	1.600	900	-700	20.000	19.300	112.300	19.300	0
HAZİRAN	100.000	8.000	24.400	16.400	19.300	35.700	125.000	35.700	15.700

Tablo ile ilgili açıklamalar aşağıdadır.

c) Mart ve Nisan vergilendirme dönemlerinde mükellefin indirimli orana tabi işlemleri bulunmadığı için iade talebinde bulunabilmesi mümkün değildir. Bu tutar, Mart ve Nisan dönemlerine ait devreden vergi tutarının da altında kaldığından cari dönem sonu iade edilebilir KDV tutarı olarak "Şubat Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV Tutan" esas alınarak "Nisan Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutan 20.000 TL olarak tespit edilmiştir.

ç) Mayıs vergilendirme dönemindeki indirimli orana tabi teslimlere ilişkin KDV hariç bedel 20.000 TL, işlemin bünyesine giren KDV 900 TL, bu teslimler üzerinden hesaplanan KDV 1.600 TL, yüklenilen ve hesaplanan tutarlar arasındaki fark eksi 700 TL'dir. Bu tutar "Nisan Sonu Kümülatif İade edilebilir KDV" tutarı olan 20.000 TL'den düşülmüş ve "Mayıs Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutan 19.300 TL olarak hesaplanmıştır. Bu dönemde, "Mayıs Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı, ilgili yıl için belirlenen alt sınır (14.300 TL) ve Şubat/2011 döneminde mahsuben iadesi gerçekleşen (5.700 TL) tutar toplamını aşmadığı için mükellefin iade talebinde bulunması söz konusu değildir.

d) Haziran vergilendirme dönemindeki indirimli orana tabi teslimlerine ilişkin KDV hariç bedel 100.000 TL, işlemin bünyesine giren KDV 24.400 TL, bu teslim üzerinden hesaplanan KDV 8.000 TL, yüklenilen ve hesaplanan tutarlar arasındaki fark 16.400 TL'dir.

Bu tutar "Mayıs Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı olan 19.300 TL ile toplanmış ve "Haziran Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı 35.700 TL olarak hesaplanmıştır. Bu tutar kümülatif tutar olup bu tutardan ilgili yıl için belirlenen alt sınır ve daha önce mahsuben iadesi alınan tutar toplamı düşülerek $[35.700 - (14.300 + 5.700)] = 15.700$ TL'nin mahsuben iadesi talep edilmiş ve bu tutarın tamamı mükellefin kendisine ait vergi borçlarına mahsuben iade edilmiştir.

Ayrıca Haziran döneminde iadesi talep edilen tutar, işlem bedelinin %10'unu aşmakla birlikte Ocak vergilendirme döneminden iadenin talep edildiği bu döneme kadar azami iade tutarı aşılmadığından iadenin vergi inceleme raporuna göre yerine getirilmesine gerek bulunmamaktadır.

6. Mükellefin Temmuz ve Ağustos vergilendirme dönemlerinde indirimli orana tabi işlemleri bulunmakla beraber diğer işlemleri üzerinden hesaplanan KDV nedeniyle "Ödenecek Vergisi" çıkmıştır. Dolayısıyla bu dönemlerde ilgili dönemler itibarıyla iade edilebilir KDV tutan yerine "devreden KDV" tutarı olan "0" esas alınmıştır.

7. Eylül/2011 vergilendirme döneminde "Devreden KDV" tutarı, "Eylül Sonu Kümülatif İade edilebilir KDV" tutarından düşük olduğundan cari dönem sonu iade edilebilir KDV tutarı olarak yine devreden vergi tutarı alınmıştır. Bu tutar, ilgili yıl için belirlenen alt sınır ve önceki dönemlerde mahsuben iadesi gerçekleşen toplam tutarın (35.700 TL) altında kaldığından mükellef herhangi bir iade talebinde bulunmamıştır.

8. Mükellefin, Ekim/2011 vergilendirme döneminde KDV hariç 180.000 TL; Kasım/2011 vergilendirme döneminde KDV hariç 200.000 TL; indirimli orana tabi işlemi bulunmaktadır. Mükellef, ilgili yıl için belirlenen alt sınır ve önceki dönemlerde mahsuben iadesi gerçekleşen toplam tutarın (35.700 TL) aşıldığı Kasım/2011 vergilendirme döneminde, bu toplam tutarı aşan $(40.600 - 35.700) = 4.900$ TL'nin mahsuben iadesini talep etmiş, bu tutarın 4.000 TL'lik kısmı mükellefin vergi borçlarına mahsuben iade edilmiştir.

Mükellef, Kasım/2011 vergilendirme dönemindeki iade talebi için aşağıdaki tabloyu hazırlayacaktır.

Tablo 3:

DÖNEM	İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEM			FARK (4-3)	ÖNCEKİ DÖNEM SONU İADE EDİLEBİLİR KDV TUTARI	TOPLA M (5+6)	DEVRED EN KDV	CARİ DÖNEM SONU İADE EDİLEBİLİR KDV TUTARI	MAHSU P EDİLECEK KDV
	BEDEL	HESAPLANAN KDV	YÜKLENİL EN KDV						
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)
OCAK	50.00 0	4.000	6.000	2.00 0	0	2.000	50.000	2.000	0
ŞUBAT	200.0 00	16.000	34.000	18.0 00	2.000	20.00 0	84.000	20.000	5.700
MART	0	0	0	0	20.000	20.00 0	90.000	20.000	0
NİSAN	0	0	0	0	20.000	20.00 0	110.000	20.000	0
MAYIS	20.00 0	1.600	900	-700	20.000	19.30 0	112.300	19.300	0
HAZİRAN	100.0 00	8.000	24.400	16.4 00	19.300	35.70 0	125.000	35.700	15.700
TEMMUZ	150.0 00	12.000	18.000	6.00 0	35.700	41.70 0	0	0	0
AĞUSTOS	120.0 00	9.600	14.600	5.00 0	0	5.000	0	0	0
EYLÜL	150.0 00	12.000	20.000	8.00 0	0	8.000	7.000	7.000	0
EKİM	180.0 00	14.400	30.000	15.6 00	7.000	22.60 0	55.000	22.600	0
KASIM	200.0 00	16.000	34.000	18.0 00	22.600	40.60 0	58.000	40.600	4.900

Tablo ile ilgili açıklamalar aşağıdadır.

e) Mükellefin Temmuz ve Ağustos vergilendirme dönemlerinde indirimli orana tabi işlemleri bulunmakla birlikte diğer işlemleri nedeniyle ödenecek vergisi çıktığından bu dönemlere ait cari dönem sonu iade edilebilir KDV tutarı "0" olarak alınmıştır. Bir başka deyişle, devreden vergi tutarı dikkate alınmıştır.

f) Eylül vergilendirme döneminde indirimli orana tabi işlemler nedeniyle yüklenilen vergi tutarı 8.000 TL olarak hesaplanmakla birlikte bu tutar ilgili döneme ait devreden vergi tutarı olan 7.000 TL'den yüksek olduğundan, cari dönem sonu iade edilebilir KDV tutarı yerine yine devreden vergi tutarı dikkate alınmış olup, "Eylül Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı 7.000 TL olarak hesaplanmıştır.

g) Ekim vergilendirme döneminde indirimli orana tabi teslimlere ilişkin KDV hariç bedel 180.000 TL, işlemin bünyesine giren KDV 30.000 TL, teslimler üzerinden hesaplanan KDV 14.400 TL, yüklenilen ve hesaplanan tutarlar arasındaki fark 15.600 TL'dir. Bu tutar, "Eylül Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı olan 7.000 TL ile toplanmış ve "Ekim Sonu Kümülatif İade edilebilir KDV" tutarı 22.600 TL olarak hesaplanmıştır.

Ancak bu tutar, ilgili yıl için belirlenen alt sınır (14.300 TL) ve önceki dönemlerde mahsuben iadesi gerçekleşen tutar (21.400 TL) toplamı (35.700 TL) aşmadığından, mükellefin Eylül ve Ekim vergilendirme dönemlerinde iade talebinde bulunması söz konusu değildir.

ğ) Mükellef, Kasım vergilendirme döneminde KDV hariç 200.000 TL'lik indirimli orana tabi teslimde bulunmuş olup, bu işlemin bünyesine giren KDV 34.000 TL, teslimler üzerinden hesaplanan KDV 16.000 TL, yüklenilen ve hesaplanan tutarlar arasındaki fark 18.000 TL'dir. Bu tutar "Ekim Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı olan 22.600 TL ile toplanmış ve "Kasım Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı 40.600 TL olarak hesaplanmıştır. Bu tutar, 2011 yılı için belirlenen alt sınır ve önceki dönemlerde mahsuben iadesi gerçekleşen KDV tutarları toplamından büyük olup, aradaki farkın iadesinin talep edilmesi mümkündür. Mükellef de $[40.600 - (14.300 + 5.700 + 15.700)] = 4.900$ TL'nin mahsuben iadesini talep etmiş, bütutarın 4.000 TL'lik kısmının mahsuben iadesi gerçekleşmiştir.

9. Mükellefin, Aralık/2011 vergilendirme döneminde KDV hariç 50.000 TL indirimli orana tabi teslimi bulunmaktadır.

10. Mükellef, Aralık vergilendirme döneminde mahsuben iade talebinde bulunmamış, bu dönemdeki indirimli orana tabi işlemlerinden kaynaklanan KDV nin iadesini, Kasım/2011 vergilendirme döneminde mahsuben iadesi gerçekleşmeyen tutarla birlikte izleyen 2012 yılının Şubat vergilendirme döneminde nakden talep etmiştir. Mükellefin Ocak/2012 vergilendirme döneminde 55.000 TL, Şubat/2012 vergilendirme döneminde de 75.000 TL devreden vergisi bulunmaktadır.

Mükellef, Şubat/2012 vergilendirme döneminde yapacağı başvuruda aşağıdaki tabloyu hazırlayacaktır.

Tablo 4:

DÖNEM	İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEM	BEDEL	HESAPLANAN KDV	YÜKLENİLEN KDV	FARK (4-3)	ÖNCEKİ DÖNEM SONU İADE EDİLEBİLİR KDV TUTARI	TOPLAM (5+6)	DEVREDEN KDV	CARİ DÖNEM SONU İADE EDİLEBİLİR KDV TUTARI	MAHSUP EDİLECEK KDV
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	
OCAK	50.000	4.000	6.000	2.000	0	2.000	50.000	2.000	0	
ŞUBAT	200.000	16.000	34.000	18.000	2.000	20.000	84.000	20.000	5.700	
MART	0	0	0	0	20.000	20.000	90.000	20.000	0	
NİSAN	0	0	0	0	20.000	20.000	110.000	20.000	0	
MAYIS	20.000	1.600	900	-700	20.000	19.300	112.300	19.300	0	
HAZİRAN	100.000	8.000	24.400	16.400	19.300	35.700	125.000	35.700	15.700	
TEMMUZ	150.000	12.000	18.000	6.000	35.700	41.700	0	0	0	

AĞUSTOS	120.000	9.600	14.600	5.000	0	5.000	0	0	0
EYLÜL	150.000	12.000	20.000	8.000	0	8.000	7.000	7.000	0
EKİM	180.000	14.400	30.000	15.600	7.000	22.600	55.000	22.600	0
KASIM	200.000	16.000	34.000	18.000	22.600	40.600	58.000	40.600	4.000
ARALIK	50.000	4.000	13.400	9.400	40.600	50.000	80.000	50.000	0
YIL İÇERİSİNDE MAHSUBU GERÇEKLEŞMEYEN İADE TUTARI									900

Tablo ile ilgili açıklamalar aşağıdadır.

h) Aralık vergilendirme dönemindeki indirimli orana tabi teslimlere ilişkin KDV hariç bedel 50.000 TL, işlemin bünyesine giren KDV 13.400 TL, teslimler üzerinden hesaplanan KDV 4.000 TL, yüklenilen ve hesaplanan tutarlar arasındaki fark 9.400 TL'dir. Bu tutar, "Kasım Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı olan 40.600 TL ile toplanmış ve "Aralık Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutan 50.000 TL olarak hesaplanmıştır.

Bu tutar aynı zamanda 2011 yılına ait kümülatif iade edilebilir KDV tutan olup, bu tutardan ilgili yıl için belirlenen alt sınır ve yıl içerisinde mahsuben iadesi gerçekleşen tutarlar düşülmek ve yılı içerisinde iadesi gerçekleşmeyen 900 TL bu tutara ilave edilmek suretiyle iade tutarı, $[50.000 - (14.300 + 5700 + 15.700 + 4.000)] + 900 = 1.200$ TL olarak hesaplanmıştır. Bu tutar, Ocak/2012 ve Şubat/2012 vergilendirme dönemlerindeki devreden KDV tutarlarından düşük olduğundan iadesi talep edilen tutarın tamamı, talebi doğrultusunda mükellefe nakden iade edilecektir.