

KDV İADELERİNDE UYULACAK GENEL ESASLAR

• Yılmaz TÜCCAR •

Vergi Denetmen Yrd.

İ -GİRİŞ

Katma Değer Vergisi her aşamada yaratılan katma değer üzerinden alınan bir vergidir. 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 1. maddesinde sayılan işlemler Katma Değer Vergisine tabi tutulur. Bu kanun çerçevesinde alınan verginin oranı 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 28. maddesi gereğince %10'dur. Ancak, aynı maddenin Bakanlar Kuruluna verdiği yetki ile, Bakanlar Kurulu bu oranı 4 katına kadar artırmaya ve %1'e kadar indirmeye yetkilidir.

Bakanlar Kurulu kanunun vermiş olduğu bu yetkisine dayanarak; Katma Değer Vergisi oranlarını 17.07.2002 tarih ve 2002/4480 sayılı kararname eki karar ile (30.07.2002 tarih ve 24831 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.) 01.08.2002 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere tespit etmiştir. Kararnameye ilişkin en son değişiklik 2004/8301 sayılı kararname eki karar ile (29.12.2004 tarih ve 25685 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.) 01.01.2005 tarihinden geçerli olmak üzere yapılmıştır.

Açıklamış olduğumuz değişiklikler sonucunda belirlenmiş olan Katma Değer Vergisi oranları aşağıdaki gibidir;

a) I sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1,

b) II sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %8,

c) Ekli listelerde yer almayan teslim ve hizmetler için %18.

Bu şekilde farklı oranların uygulanıyor olması mal ve hizmetlerin, alış ve satış safhalarında

farklı oranlarda vergi uygulamasını gündeme getirmektedir. Mükelleflerin mal alışlarında normal oranlı KDV uygulamaları ancak, satışlarında ise indirimli orana tabi KDV uygulamaları sebebiyle hesaplanan KDV düşük çıkmakta ve devreden KDV oluşmaktadır. Mükelleflerin mal üretiminde kullandıkları girdiler için yapmış oldukları alışlar nedeniyle ve üretim aşamasında yapmış oldukları giderleri üzerinden yüklenmiş oldukları KDV'leri indirim konusu yapamamaları sebebiyle sürekli sonraki döneme devreden KDV'leri çıkmaktadır. Sürekli sonraki döneme devreden KDV çıkması sebebiyle indirilemeyen KDV mükelleflerin üzerinde bir yük olarak kalmaktadır.

İndirimli orana tabi işlemlerle ilgili olup yılı içerisinde indirilemeyen KDV'nin mükellefe iadesini sağlayan KDV Kanunu'nun 29/2 maddesi ile indirimli orana tabi işlemlerle ilgili KDV iade uygulaması getirilmiştir.

Ayrıca 3065 sayılı KDV'nin 11, 13,14 ve 15. maddelerinde düzenlenmiş olan tam istisna kapsamındaki teslim ve hizmetler için yapılan giderler nedeniyle yüklenilen KDV'nin de indirim konusu yapılamaması, mükellefler üzerinde bir yük olarak kalan bu KDV'nin de iadesini gündeme getirmektedir.

Yazımızın konusunu; indirim konusu yapılamayan KDV'nin mükelleflere iade edilmesinde uygulanan sistemler oluşturmaktadır. Bu çerçevede, tutarı hesaplanmış ve mükelleflerce talep edilmiş olan iadenin hangi esaslar çerçevesinde yapılacağına değineceğiz.

II. YASAL DÜZENLEMELER :

İndirimli orana tabi işlemler nedeniyle iadeyi öngören, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29. maddesinin 2. fıkrası şöyledir;

"2. (5035 sayılı Kanunun 9 uncu maddesiyle değişen fıkra; Geçerlilik: 01.01.2004, Yürürlük: 02.01.2004) Bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tâbi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki dönemlere devrolunur ve iade edilmez. Şu kadar ki, 28 inci madde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan vergi, bu mükelleflerin vergi ve sosyal sigorta prim borçları ile genel ve katma bütçeli idareler 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 mahsuben ödenir. Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen vergi nakden iade edilir. Maliye Bakanlığı bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları tespit etmeye yetkilidir".

Madde değişiklik öncesinde ise şu şekildedir; "Bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tâbi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki dönemlere devrolunur ve iade edilmez. Şu kadar ki, 28 inci madde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup yılı içerisinde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan vergi iade olunur. Maliye Bakanlığı bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları tespit etmeye yetkilidir."

KDV kanunu'nun 29/2 bendinde 5035 sayılı kanunla yapılan değişikliğe göre, 02.01.2004 tarihinden itibaren yapılacak iadeler, öncelikle mükelleflerin kamuya olan borçlarına mahsup edilecektir. Yılı içerisinde mahsuben iade edilemeyen vergi ise nakden iade edilecektir.

3065 sayılı KDV Kanunu'nun 32. maddesinin 1. fıkrasının son bölümü "...indirilemeyen Katma Değer Vergisi, Maliye ve Gümrük Bakanlığın-

ca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunur." şeklindedir. KDV Kanunun 32. maddesinde 5035 sayılı kanunla yapılan değişiklik ile Maliye Bakanlığına iadeleri nakden yaptırmama yani iadeleri sadece mahsuben yaptırma konusunda yetki verilmiştir.

213 sayılı VUK'un 120. maddesinin 2. fıkrası şu şekildedir; "...kanunları gereğince mükelleflere yapılacak iade ve mahsup işlemlerinde, düzeltmeye dayanak teşkil edecek belgeler ile bu işlemlere ait usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir."

KDV ve Vergi Usul Kanunlarının, Bakanlığımıza vermiş olduğu uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etme yetkisine istinaden 74,76 ve 85 no'lu KDV Genel Tebliği çıkarılmıştır. Ayrıca, konu ile ilgili olarak 23.11.2001 tarih ve 24592 sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak 84 seri no'lu KDV Genel Tebliği çıkarılmıştır.

85 no'lu KDV Genel Tebliği gereğince, indirimli orana tabi işlemlerden doğan ve Bakanlar Kurulunca belirlenen miktarı aşan kısım, 84 no'lu KDV Genel Tebliğinin I. bölümünde belirlenen genel esaslar çerçevesinde nakden veya mahsuben iade edilecektir. Buna göre indirimli orana tabi işlemlerde iade edilecek verginin alt sınırı 08/02/2002 tarihli ve 24665 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2002/3606 sayılı BKK ile 2001 yılı için 4 milyar lira olarak belirlenmiş; 2002 ve izleyen takvim yıllarında iade edilecek miktarın alt sınırının ise bir önceki yılda geçerli tutarın Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca belirlenen yenden değerlendirme oranında artırılması suretiyle tespit edileceği hükmüne bağlanmıştır. İlgili karara göre, izleyen yıllarda yapılan hesaplamalar sonucunda tespit edilen alt sınırlar ise yıllar itibarıyla şöyledir;

2002 yılı için 6.400.000.000 TL

2003 yılı için 8.200.000.000 TL

2004 yılı için 9.100.000.000 TL.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

11. maddesinin birinci fıkrasının;

(a) bendi kapsamında;

- Mal veya hizmet ihracından,

-Türkiye'de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı özel fatura ile yapılan satışlardan (bavul ticareti),

(b) bendi kapsamında;Türkiye'de ikamet etmeyen yolcuların satın alarak yurt dışına götürdükleri mallardan (yolcu beraberliği eşya ihracı),

(b) bendi kapsamında; yabancıların Türkiye'deki taşımacılık faaliyetlerine veya fuar,panayır ve sergilere katılmaları dolayısıyla satın alacakları mal veya hizmetler dolayısıyla yüklendikleri katma değer vergisi,

(c) bendi kapsamında (bavul ticareti kapsamında ihracat yapanlara satılanlar dahil) ihraç kaydıyla teslimlerden,

13. maddesinin :

(a) bendi kapsamında; deniz, hava ve demiryolu araçlarına ilişkin teslim ve hizmetler,

(b) bendi kapsamında; liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler,

(c) bendi kapsamında; Altın, gümüş ve platin ile ilgili arama, işletme, zenginleştirme ve rafinaj faaliyetleri ile 6326 sayılı Petrol Kanunu hükümlerine göre yapılan petrol arama faaliyetlerine ilişkin olmak üzere, bu faaliyetleri yürütenlere yapılan teslim ve hizmetler,

(d) bendi kapsamında; Teşvik belgeli makine ve teçhizat teslimleri,

(e) bendi kapsamında; Limanlar ve hava meydanlarının inşası, yenilenmesi ve genişletilmesi işlerini fiilen kendisi yapan veya yaptırarak yüklenicilere bu işlere ilişkin olarak yapılan mal teslimleri ve inşaat taahhüt işleri,

(f) bendi kapsamında; Askeri ve güvenlik amaçlı teslim ve hizmetler,

14. maddesi kapsamındaki, uluslararası taşımacılık faaliyetlerinden,

15. maddesi kapsamındaki, Diplomatik istisna kapsamında yapılan teslim ve hizmetler,

3065 sayılı KDV Kanununun yukarıda belirtmiş olduğumuz; 11,13,14 ve 15. maddeleri kapsamındaki teslim ve hizmetler tam istisna olarak

belirtilmiştir. Mal ve hizmetlerin tesliminde hesaplanmayan ancak mükelleflerin alış ve giderleri nedeniyle bu mal ve hizmetlerin bünyesine giren KDV indirim konusu yapılamamaktadır. İndirilemeyen ve sürekli sonraki döneme devreden KDV oluşması sebebiyle de indirilemeyen KDV'nin iadesi gündeme gelmektedir.

KDV idareleri, KDV Kanununun belirtmiş olduğumuz ilgili maddeleri ile KDV Kanununun 32. maddesi ve VUK'un 120. maddesinin Maliye Bakanlığına vermiş olduğu yetkiye istinaden Bakanlığımızca yapılan düzenlemeler çerçevesinde yapılmaktadır.

Yasaların Bakanlığımıza vermiş olduğu düzenleme yetkisine istinaden Maliye Bakanlığı bu alanla ilgili düzenlemeleri çıkarmış olduğu Genel Tebliğler ve Sirkülerle yapmıştır. KDV 84 no'lu Genel Tebliği ile ihracat ve ihraç kayıtlı teslimlerle ilgili düzenlemeler yapılmış diğer idarelerle ilgili düzenlemeler ise; 73,74,76,81 ve 90 no'lu Genel Tebliğlerle yapılmıştır.

III. UYULACAK ESASLAR :

84 no'lu KDV Genel Tebliğine göre mükellefler aşağıdaki yöntemlerle iade talebinde bulunabilirler;

A- İnceleme raporu ve teminat aranmaksızın iade;

- Mahsup yoluyla iade talepleri,

- Maliye Bakanlığınca belirlenen sınırı aşmayan nakden iade talepleri,

- YMM tasdik raporuna dayalı nakden iade talepleri,

- Kamuya ait kuruluşların iade talepleri,

B- Teminat karşılığı iade;

C- Vergi İnceleme raporu ile iade;

A- İNCELEME RAPORU VE TEMİNAT ARANMAKSIZIN İADE

1- Mahsup Yoluyla İade Talepleri :

Katma değer vergisi iade alacağının hak sahibi mükellefin kendisinin, ortaklarının veya mal ya da hizmet satın aldığı kişilerin vergi borçlarına, ithalat sırasında uygulanan vergilere, Sosyal Sigortalar Kurumu (SSK) prim borçlarına mah-

subu talepleri miktarına bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilir.

KDV idelerinin, mahsup yoluyla idelerini talep edilmesi halinde bu mahsup talepleri için Yeminli Mali Müşavir Tasdik Raporu gerekmediği hususu 34 seri no'lu SM,SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliği ile belirtilmiştir. Tebliğe göre; Katma değer vergisi iade alacağının, hak sahibi mükellefin kendisinin, ortaklarının veya kendisine mal veya hizmet satan kişilerin vergi borçlarına, ithalat sırasında uygulanan vergilere ve Sosyal Sigortalar Kurumu prim borçlarına mahsubu talepleri miktarına bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranmadan yerine getirileceğinden, bu mahsup talepleri için yeminli mali müşavir tasdik raporu gerekmemektedir.

2- Maliye Bakanlığınca Belirlenen Sınır Aşmayan Nakden İadeler :

Katma Değer Vergisi Kanunu kapsamında yapılacak idelerle ilgili düzenlemeler KDVK'nın 32. maddesinin ve VUK'un 120. maddesinin Maliye Bakanlığınca vermiş olduğu yetkiye istinaden Bakanlığımızca çıkarılan Genel Tebliğler ve sirkülerlerle yapılmıştır. Maliye Bakanlığı bu tebliğlerle, inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilecek iade sınırlarını belirlemiştir.

84 seri no'lu KDV Kanunu Genel Tebliğine göre, İhracattan doğan ideler için 4 milyar lirayı geçmeyen nakden iade talepleri inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilir.

85 seri no'lu KDV Genel Tebliği; İndirimli orana tabi işlemlerden doğan iade taleplerini düzenlemektedir ve tebliğin 3 no'lu bölümünde konu ile ilgili olarak; "İndirimli orana tabi işlemlerden doğan ve Bakanlar Kurulunca belirlenen miktarı aşan kısım, 84 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin I. bölümünde belirlenen genel esaslar çerçevesinde nakden veya mahsuben iade edilir." denilmektedir. Ayrıca tebliğde; "84 no'lu tebliğin 1-2. (Maliye Bakanlığınca belirlenen sınırı aşmayan nakden ideler) bölümündeki incelemesiz ve teminatsız nakit iade yapılmasına ilişkin limit, 2001 yılındaki indirimli orana tabi işlemlerden doğan ideler için 2 milyar lira olarak uygulanır." denilmektedir.

Dolayısıyla, indirimli orana tabi işlemler nedeniyle yapılacak idelerde 85 seri no'lu KDV Genel Tebliğinin 84 seri no'lu KDV Genel Tebliğine yaptığı atıf gereği bu tebliğin genel esaslar bölümü dikkate alınacak ve bu yönde işlem yapılacaktır. 85 seri no'lu KDV Genel Tebliği gereğince; 2001 yılında indirimli orana tabi işlemlerden doğan idelerde incelemesiz ve teminatsız nakit iade yapılmasına ilişkin limit 2 milyar lira olarak uygulanacaktır. Ancak; 85 seri no'lu KDV Genel Tebliğinde 2 milyar liralık iade sınırının 2001 yılında uygulanacağı belirtilmiş ve ayrıca diğer yıllarla ilgili bir düzenleme yapılmamıştır. Bu nedenle; indirimli orana tabi işlemlerden doğan idelerde incelemesiz ve teminatsız nakit iade yapılmasına ilişkin limitin 2002 ve izleyen yıllarda hangi miktarda uygulanacağına ilişkin bir karışıklık doğmaktadır. İndirimli orana tabi işlemlerden doğan incelemesiz ve teminatsız nakit idelerde halen 2 milyar liralık sınır uygulanmaktadır.

Uluslararası taşımacılıktan doğan ideler , 81 seri no'lu KDV Kanunu Genel Tebliğine göre 1 milyar lira olarak belirlenmiştir.

Yabancıların Türkiye'deki taşımacılık faaliyetlerine veya fuar,panayır ve sergilere katılımlarına ilişkin ideler 90 seri no'lu KDV Kanunu Genel Tebliğine göre 1 Milyar lira olarak belirlenmiştir.

Diğer işlemlerde iade sınırı ise 73 seri no'lu KDVK Genel Tebliğine göre 200 Milyon lira olarak belirlenmiştir.

3- Yeminli Mali Müşavir Tasdik Raporuna Dayalı Nakden İadeler :

3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden; Bakanlığımızca, Yeminli Mali Müşavirlik Katma Değer Vergisi İadesi Tasdik Raporu ile KDV iadesi yapılmasının usul ve esasları çıkarılmış olan Genel Tebliğlerle belirlenmektedir.

Belirtmiş olduğumuz şekilde, Bakanlığımıza verilen yetkiye istinaden vergilendirme dönemleri itibarıyla inceleme raporu ve teminat aranmaksızın idelerde Maliye Bakanlığınca Belirlenen Sınırı Aşmayan Nakden İadeler (yazımızın III/A-2 bölümünde açıklanan sınırlar) ile, Serbest

Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğiyle belirlenen tutarlar arasındaki iade talepleri YMM raporuna göre yerine getirilir. Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğiyle belirlenmiş olan limit ise; 03.03.2005 tarih ve 25744 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 37 seri no'lu SM, SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliği ile 01.01.2005 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere belirlenmiştir.

Bu tebliğe göre belirlenmiş olan hadler aşağıdaki gibidir;

- 1 Sıra No.lu Genel Tebliğde düzenlenen Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-a-c maddesinde yer alan ihracat teslimleri ile ihracat kaydıyla tecil-terkin kapsamında yapılan teslimlerden doğan katma değer vergisi iadesi işlemlerinde 210.000 Yeni Türk Lirası,

- 6 Sıra No.lu Genel Tebliğde düzenlenen Katma Değer Vergisi Kanununun 14 üncü maddesinde yer alan uluslararası taşımacılık hizmetleriyle ilgili katma değer vergisi iadesi işlemlerinde 210.000 Yeni Türk Lirası,

- 8 Sıra No.lu Genel Tebliğde düzenlenen Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinde yer alan araçlar, petrol aramaları ve teşvik belgeli yatırımlarla ilgili iade işlemlerinde 210.000 Yeni Türk Lirası,

- 9 Sıra No.lu Genel Tebliğde düzenlenen Katma Değer Vergisi Kanununun 29/2 maddesinde yer alan indirimli orana tabi teslim ve hizmetlerle ilgili iade işlemlerinde 420.000 Yeni Türk Lirası,

- 15 Sıra No.lu Genel Tebliğde düzenlenen Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-b maddesinde yer alan bavul ticareti ve yolcu beraberliği eşya ihracatıyla ilgili katma değer vergisi iadesi işlemlerinde 55.000 Yeni Türk Lirası,

- 19 Sıra No.lu Genel Tebliğde düzenlenen Katma Değer Vergisi Kanunun 15 inci maddesinde yer alan diplomatik istisnalar ile ilgili katma değer vergisi iadesi işlemlerinde 210.000 Yeni Türk Lirası,

Yeminli Mali Müşavirlerle mükellefler arasında, Tam tasdik sözleşmesinin mevcudiyeti halinde ise bavul ticareti ve yolcu beraberliği eşya ihracatından doğan iadelerde sözü edilen Genel Tebliğlerle belirlenen limitlere göre, diğerlerinde miktara bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranmadan iade yapılır. Bavul ticareti ve yolcu beraberliği eşya ihracatından doğan iadelerde limit Genel Tebliğde belirtilmiştir ve mükellefle YMM arasında tam tasdik sözleşmesi olsa dahi Genel Tebliğde belirtilmiş olan Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-b maddesinde yer alan bavul ticareti ve yolcu beraberliği eşya ihracatıyla ilgili katma değer vergisi iadesi işlemlerinde 55.000 Yeni Türk Lirası olarak uygulanmaktadır. Ancak; bavul ticareti ve yolcu beraberliği eşya ihracatı dışında kalan YMM tam tasdik sözleşmeleri çerçevesinde talep edilmiş olan iadeler miktarlarına bakılmaksızın iade edilir.

4- Kamuya Ait Kuruluşlara İade :

84 seri no'lu KDV Genel Tebliğine göre; Sermayelerinin % 51 veya daha fazlası genel ve katma bütçeli dairelere, il özel idarelerine, köylere, belediyelere ve bunların teşkil ettikleri birliklere, döner sermayeli kuruluşlara, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları ile Devlet eliyle kurulan üniversitelere, kanunla kurulan emekli ve yardım sandıklarına ait mükelleflerin nakden veya mahsuben iade talepleri, gerekli belgelerin ibrazı üzerine miktara bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

Tebliğde de belirtildiği gibi kamuya ait kuruluşlara yapılacak nakden veya mahsuben iadeler miktarına bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranılmaksızın yerine getirilecektir.

B- TEMİNAT KARŞILIĞI İADE

Kamuya ait kuruluşlar dışında kalan mükelleflere yapılacak nakden iadelerde, nakden iade talep edilen miktar Maliye Bakanlığınca belirlenmiş olan sınırı aşması ve Yeminli Mali Müşavir Tasdik Raporu ibraz edilmemesi halinde Tebliğlerde belirtilmiş şekilde teminat gösterilmesi halinde iade yapılır.

Teminat olarak ise, 84 no'lu KDV Genel Tebliğine göre; 6183 sayılı Amme Alacaklarının

Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 10. maddesinde belirtilmiş olan iktisadi kıymetler gösterilebilir. Bu iktisadi kıymetler ise anılan kanuna göre şunlardır;

1. Para,

2. (5234 sayılı Kanunun 7 nci maddesinin (a) bendi ile değişen bent)(1.1.2005 tarihinden geçerli olmak üzere) Bankalar ve özel finans kurumları tarafından verilen süresiz teminat mektupları,

3. (5234 sayılı Kanunun 7 nci maddesinin (a) bendi ile değişen bent)(1.1.2005 tarihinden geçerli olmak üzere) Hazine Müsteşarlığınca ihraç edilen Devlet iç borçlanma senetleri veya bu senetler yerine düzenlenen belgeler (Nominal bedele faiz dahil edilerek ihraç edilmiş ise bu işlemlerde anaparaya tekabül eden satış değerleri esas alınır.),

4. Hükümetçe belli edilecek Milli esham ve tahvilat "Bu esham ve tahvilat, teminatın kabul edilmesine en yakın borsa cetvelleri üzerinden % 15 noksanıyla değerlendirilir."

5. (251 sayılı Kanunun 1'inci maddesiyle değişen bent) İlgililer veya ilgililer lehine üçüncü şahıslar tarafından gösterilen ve alacaklı amme idarelerince haciz varakalarına müsteniden haczedilen menkul ve gayrimenkul mallar.

Verilmiş olan bu teminatlar vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna dayanılarak çözülmektedir.

C- VERGİ İNCELEME RAPORU İLE İADE

Mükelleflerin iadelerini nakden almak istemeleri ve aşağıdaki durumlardan birinin mevcudiyeti halinde, iade talepleri Bakanlığımız vergi inceleme elemanları tarafından düzenlenen inceleme raporları sonucuna göre yerine getirilir.(KDV 84 no'lu Genel Tebliğ)

1- İadelerini Vergi İnceleme Raporu sonucunda almak istemeleri,

2- İadesini talep ettikleri katma değer vergisinin Maliye Bakanlığınca belirlenmiş olan miktarı aştığı hallerde; (teminat göstermek veya Yeminli Mali Müşavirlik Katma Değer Vergisi İadesi Tasdik Raporu ibraz etmeleri gerekmesine rağmen)

teminat göstermemeleri veya iadelerini YMM tasdik raporu ile alacaklarını beyan etmemeleri.

Ancak; bu şekilde inceleme raporu ile yapılacak nakden iade işlemlerinde mükellefler incelemeye başlanılmadan önce taleplerinden vazgeçerek teminat karşılığı veya YMM tasdik raporu ibrazı ile iade talep edebilirler. Mükelleflerin incelemeye başlandıktan sonra talepte bulunmaları halinde ise, bu talep inceleme elemanının genel esaslara göre iade yapılmasına engel bir görüşünün bulunmaması halinde yerine getirilir.(KDV 84 no'lu Genel Tebliğ ve YMM 34 no'lu Genel Tebliğ)

IV. SONUÇ :

Katma Değer Vergisi Kanunu ve Tebliğlerine göre, yılı içerisinde indirilemeyen KDV'nin mükelleflere iadesini öngören düzenlemeler bu iadenin alınmasını mükelleflerin talebine bağlamıştır. Bir başka ifade ile mükelleflerce talep edilmeyen vergiler Vergi Dairesince re'sen dikkate alınarak iade edilmemektedir. KDV iadeleri, mükelleflerce iade tutarının hesaplanması ve iadenin talep edilmiş olduğu döneme ait 1 no'lu KDV beyannamesinde sonraki döneme devreden vergiden iade tutarının düşülmesinden sonra iade talebinde bulunulması ile yapılacaktır. İadenin ne şekilde yapılacağı ise; mükelleflerin iadeyi talep etmiş oldukları usule göre farklı değerlendirilecek ve KDV iadeleri yazımızın önceki bölümlerinde belirtmiş olduğumuz şekilde yapılacaktır.

Buna göre;

- Mahsup yoluyla iade talepleri (miktarına bakılmaksızın) ile teslim ve hizmetin türüne göre Maliye Bakanlığınca ayrı ayrı belirlenmiş olan tutarı aşmayan nakden iade talepleri inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilecektir.

- Mükelleflerle Yeminli Mali Müşavirler arasında Tam Tasdik Sözleşmesi yapılmış olması halinde (bavul ticareti ve yolcu beraberinde eşya ihracı hariç) talep edilen iadeler miktarına bakılmaksızın yerine getirilecektir. Ancak YMM raporuna göre yapılacak iadeler Genel Tebliğlerle

belirlenmiş olan hadlere kadar iade edilecektir. Bu tutarların aşılmış olması halinde ise iadenin tamamı için Vergi İnceleme Elemanlarınca düzenlenen iade raporlarına göre işlem yapılacaktır.

- Mükellefler iade tutarları kadar veya indirimli iade tutarına tabi olan mükellefler bu tutarlarda teminat göstererek iade alabilirler.

- Mükelleflerin iadelerini nakden almak istemeleri ve inceleme raporuna göre iade talep etmeleri yada Bakanlığımızca belirlenmiş olan tutarları aşmış olmasına rağmen YMM iade

raporu ibraz etmemeleri hallerinde iadeler Bakanlığımız Vergi İnceleme Elemanlarınca düzenlenecek inceleme raporlarına istinaden yapılacaktır.

- Yazımızın III/A-2 bölümünde açıklamış olduğumuz şekilde, indirimli orana tabi işlemler nedeniyle iade edilecek KDV'lerde incelemesiz ve teminatsız iade edilecek KDV üst limiti ile ilgili, 84 ve 85 seri no'lu KDV Genel Tebliğlerinde belirtilen limitler arasında tereddüt yaşanması sebebiyle bu konu ile ilgili yeni bir belirlemeye ihtiyaç duyulmaktadır.