

# KDV İADE SÜREÇLERİNDE YAŞANAN SORUNLAR VE UYGULAMADAKİ GRİ ALANLAR

Hüseyin Feyzi SALTIK  
Yeminli Mali Müşavir

# YMM RAPORLARININ SONUÇLANDIRMA SÜRESİ

---

YMM raporlarının vergi dairelerince sonuçlandırılma süresi konusunda bir standart olmadığı, YMM tasdik raporuna dayalı iade işlemlerinde, nakit iadenin yapılması veya teminat mektuplarının iadesinde makul sürelerin aşıldığı sıkça dile getirilen sorunların başında gelmektedir.

**İKİDEN FAZLA RİSK ANALİZ RAPORU  
ALINMASI VE İKİDEN FAZLA EKSİKLİK  
YAZISI GÖNDERİLMESİ**

---

Raporların sonuçlandırma sürelerinin uzaması sonucu birden fazla KDVİRA raporu ve eksiklik yazıları gönderilmektedir.

Raporların sonuçlandırılması konusunda artırılmış teminat uygulamasındaki benzer bir şekilde belirlenecek süre içerisinde risk analiz raporlarının en fazla iki kez çalıştırılması ve iki eksiklik yazısı sonrası işlemlerin sonuçlandırılması yönünde hedef uygulamalar belirlenebilir.

# İKİNCİ DERECE ALT FİRMALARLA İLGİLİ SORUNLAR

---

KDV Genel Uygulama Tebliğ ile iade talep eden mükellefin, henüz sonuçlanmamış eski dönemler de dahil alt firmalarla ilgili olumsuzluklardan dolayı sorumlulukları birinci kademe alt firmalarla sınırlandırılmışken, ikinci derece alt firmalarla ilgili olumsuzluk halen sorgulanmakta ve olumsuzlukların giderilmesi talep edilmektedir.

Risk analiz raporlarındaki GEK 06 segmentinde birinci derece alt firma ile ikinci derece alt firma KDV beyanlarının uyumsuzluğu sorgulanmaktadır.

---

Bu tespitler KDV GUT'ne göre özel esaslara tabi olmayı gerektirir bir olumsuzluk değildir. İade sürecini etkilememesi gerekir.

İade talep eden mükellefin hiç tanımadığı ve iletişimi olmadığı ikinci derece alt firma nezdinde bu olumsuzlukları gidermeye çalışması fiilen mümkün olamamaktadır.

Bu nedenle Tebliğ düzenlemelerine uygun olarak bu segmentin risk analiz raporlardan çıkarılması veya en azından ikinci derece alt firmalarla ilgili olumsuzlukların iade talep eden mükellef tarafından giderilmesinin istenmemesi ve iade sürecinin durmaması sağlanmalıdır.



**İŞLEMLERİN GERÇEK VE DOĞRULUĞUNUN  
İSPATI**

---

KDV Genel Uygulama Tebliđi ile iade talep eden mükellefin birinci kademe alt firmayla ilişkisinin gerçek ve doğru olduğunu delil serbestisi ilkesiyle ispat imkânı getirilmiştir.

Bu düzenleme uygulamada henüz işlerlik kazanmamıştır. Eski anlayış devam etmektedir.

Gerek vergi daireleri gerekse inceleme elemanları, özellikle alt firma hakkında SMİYB düzenleme raporu (Vergi Tekniđi Raporu) veya tespiti varsa, ödenen verginin mutlaka indirim ve iadede çıkarılmasını istemektedirler.

Buna uymak istemeyen mükellef özel esaslara tabi olmayı göze alamadığından, yüzde yüz haklı oldukları konularda bile ihtilaf yaratamamakta çaresizce istenileni yapmak durumunda kalmaktadır.

**EŞDEĞER EŞYA KULLANIMI  
HALİNDE İADE ZAMANI**

---

Tebliğ ile DİİB kapsamında yurt içi alımlarda da eşdeğer eşya kullanımı imkanı getirilmiştir. Yani KDV'li olarak temin edilen girdilerle üretilen mallar önceden ihraç edilecek sonra da KDV'siz girdi alımı yapılabilecektir.

Tebliğın KDV Kanununun geçici 17'nci maddesi kapsamında gerçekleştirilecek işlemlere ilişkin düzenlemelerin yer aldığı (II/A-9.4) numaralı bölümünde eşdeğer eşya kullanımı durumunda iade talebinin; belge kapandıktan sonra yerine getirileceğı açıklanmıştır.

Tebliğın KDV Kanununun geçici 17'nci maddesinin uygulamasına ilişkin açıklamaların yer aldığı bölümündeki bu düzenlemenin DİİB kapsamında ithal edilen girdilerle üretilen malların ihracatında eşdeğer eşya kullanılması durumunda da geçerli olacağı şeklinde yorumlar mevcuttur.

---

Oysa bu konuda Tebliğin IV/A-1.5 numaralı bölümünde bir başka düzenleme mevcuttur. Buna göre DİİB kapsamında gerçekleştirilen ihracata (önceden ihracat) konu malların üretiminde eşdeğer eşya kullanılması durumunda iade hesabının, KDV'siz girdi temininden sonra yapılacağı ifade edilmiştir.

Bu düzenlemelerin eşdeğer eşya üzerindeki KDV'yi iade almak isteyen mükellefler için geçerli olacağını kabul etmek gerekir. Eşdeğer eşya üzerindeki KDV yükünü iade hesabına dahil etmeyen bir mükellef diğer girdiler nedeniyle yüklendiği KDV'nin iadesini almak için neden DİİB'in kapatılmasını veya bu girdinin DİİB kapsamında ithalini beklesin?

---

Tebliğde bölüm başlıklarıyla uyumlu olmayan birbiriyle çelişen düzenlemelere yer verilmiş ve tam olarak neyin ifade edildiğinin anlaşılamiyor olması yeni ihtilaf alanları yaratmaya ve yeni mağduriyetler doğurmaya adaydır.

Tebliğde bu konuda yer alan düzenlemeler hukuki öngörülebilirlik ve belirlilik ilkeleri ile bağdaşmamaktadır.

**İNDİRİMLİ ORAN İADELERİNDE SATIŞTAN  
İADE İŞLEMLERİNİN İADE HESABINA HANGİ  
DÖNEMDE VE NASIL DAHİL EDİLECEĞİ**

---

İndirimli oran iadelerinde iade edilen mallarla ilgili işlemlerin iade hesabına dahil edilmesi halinde, bunun Tebliğde yazıldığı şekilde işlem bazında göstermek mümkün değildir. Zira işletmelerde böyle bir takip sistemi yoktur. Bu nedenle geri gelen malların, satıştan iade işlemlerinin gerçekleştiği dönem satışlarıyla ilgili olduğu kabul edilip, iade hesaplamalarının net satışlar dikkate alınarak yapılması pratik bir çözüm olabilir.

Diğer taraftan genel gider ve ATİK yüklenim KDV tutarlarından indirimli orana tabi teslimlere isabet eden tutarın belirlenmesinde (Net Satışlar / Net Toplam Satışlar) oranın mı yoksa (Net Satışlar / Brüt Toplam Satışlar) oranın mı kullanılacağı konusunda uygulama birliği bulunmamaktadır.



**PERAKENDE SATIŞ FİŞİ VEYA ÖDEME  
KAYDEDİCİ CİHAZ FİŞİNE DAYALI KDV  
İNDİRİMİ SORUNU ÇÖZÜME  
KAVUŞTURULMALIDIR**

---

İndirim KDV listelerine “33...” açıklamasıyla muhasebe fişi bazında perakende satış fişlerinin toplu olarak girildiği satırların detayı istenilmektedir.

Bu harcamalardan işletmenin esas faaliyet konusuyla ilgili olanların fatura yerine perakende satış fişiyle belgelendirildiği gerekçesiyle indirimden çıkarılması talep edilmektedir.

Bu uygulama iade sürecini uzatmakta ve içinden çıkılmaz bir hale getirmektedir.

**MÜKELLEFLER BİR BEYANNAMEDEKİ TÜM  
İADE TÜRLERİ TİBARIYLA İADE TALEBİNDE  
BULUNMAK ZORUNDA DEĞİLDİR**

---

Vergi daireleri, tebliğde yer alan “Ancak, mükelleflerin iade hakkı doğuran işlemleri nedeniyle iadesini talep ettikleri tutarın bir kısmının iade alınıp kalan kısmının indirim yoluyla giderilmesi tercihinde bulunmaları mümkün değildir.” şeklindeki düzenlemeyi dayanak göstererek, mükelleflerin bir beyannamede yer alan tüm iade hakkı doğuran işlemler itibariyle iade talebinde bulunmak zorunda olduklarını ifade etmektedir.

Örneğin yatırım teşvik kapsamında iade talebinde bulunan bir mükellefin aynı zamanda kısmi tevkifat kapsamında işlemi de varsa bu işlemler için de iade talebinde bulunması gerektiği bildirilmektedir. Bu sorun 36 No.lu tebliğ ile çözüme kavuşturulmuştur. Ancak geçmiş dönemlerle ilgili sorun devam etmektedir.

---

Oysa Tebliğde ifade edilmek istenen husus, bir mükellef iade talebinde bulunup bunu beyannamesine yazdıktan sonra iadesini talep etmiş olduğu bu tutarın bir kısmını iade alıp bir kısmını tekrar indirime çekme gibi bir tercihte bulunamayacağıdır.

Aksi yorumlar farklı sorunlara yol açabilecektir. Örneğin, sadece ana girdiler üzerindeki KDV yükünün iade konusu yapılarak yardımcı malzemeler üzerindeki KDV yükünün hesaplama dışı tutulması, genel gider harcamaları veya ATİK alımları nedeniyle yüklenilen vergilerin iade konusu yapılmaması veya iade hesabına henüz kapama işlemi yapılmamış olan ihracatların dahil edilmemesi vb durumlarda iadesi hak edilen tutarın kısmen iade kısmen indirim olarak kullanıldığı gerekçesiyle itiraz gelebilir.

**İNDİRİMLİ ORANA TABİ KONUT TESLİMLERİNDE  
KONUTUN TAMAMLANIP FİİLİ TESLİMİNİN  
YAPILMIŞ OLMASI YETERLİ OLMALIDIR. FİİLİ  
KULLANIM ŞARTI ARANMAMALIDIR.**

---

34 No.lu KDV Genel Uygulama Tebliğinin 7. Maddesinde “yapı kullanma izin belgesi bulunan ve tapuda mülkiyet devri gerçekleşen konutlara ilişkin KDV iade talepleri, konutun fiilen kullanımına ilişkin başkaca bir belge aranmasına veya bu bağlamda bir yoklama yapılmasına gerek bulunmaksızın değerlendirmeye alınır.” düzenlemesi getirilmiş ve yapı kullanım izin belgesi alınan konutlar açısından sorun çözüme kavuşturulmuştur.

---

Diğer taraftan yapı kullanım izin belgesinin alınmasında sorun yaşandığı durumlarda konutların, kat irtifakı tesisi yoluyla satışının gerçekleştirilip fiili tesliminin yapılmasıyla vergiyi doğuran olayın meydana geldiği kabul edilmektedir.

Fiili teslimden itibaren 7 gün içerisinde fatura düzenlenmek zorundadır. Böyle durumlarda kat irtifakı tapusu, fatura, teslim tutanağı, ödemeler ve YMM'nin inşaatın bittiğine yönelik tespitleri (Mükellefin muhasebe kayıt ve belgeleri üzerinden bu husus kolayca tespit edilebilir.) fiili teslimin yapıldığının tevsiki için yeterli görülmelidir.

Bunlar yeterli görülmez ise mükellefin başvurusu üzerine bir defaya mahsus olmak üzere vergi dairesi inşaat mahallinde yapacağı yoklama ile genel olarak inşaatın bittiğini ve fiili kullanıma hazır olduğunu tespit edebilir.



---

Bu şekildeki satılarda fiili teslimin yanı sıra **fiili kullanım** şartının da aranması, özellikle alıcılardan bu yönde bilgi veya belge temin edemeyen mükellefler açısından büyük sorunların yaşanmasına sebebiyet vermektedir.

Aynı sorun satın aldığı konutu fiilen kullanmayan alıcılar açısından da yaşanmaktadır.

**İHRAÇ KAYITLI TESLİM MATRAHINDA  
İMALATÇI ALEYHİNE MEYDANA GELEN  
DEĞİŞKİMLER**

---

Tebliğde ihraç kayıtlı teslim matrahında imalatçı aleyhine meydana gelen değişiklik nedeniyle iade tutarında bir düzeltme yapılacağı belirtildikten sonra, İmalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçılar tarafından düzenlenecek faturada KDV hesaplanmayacağı, imalatçılara ihraç kayıtlı teslim nedeniyle iade edilecek KDV hesabında, imalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farklarından doğanlar da dahil olmak üzere, imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin verginin ihraç kayıtlı teslim bedeli üzerinden hesaplanan vergiden düşüleceği, ancak, iade talep dilekçesinin verildiği tarihten sonra imalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farklarına ilişkin olarak iade hesabında herhangi bir düzeltme yapılmayacağı, düzenlemelerine yer verilmiştir.

---

Tebliğde ihraç kayıtlı satış matrahında imalatçı aleyhine değişikliği yol açan işlemlerden sadece kur farklarının zikredilmiş olması bilinçli bir tercih midir? Örneğin fiyat farkı, ciro primi gibi işlemler için KDV’li fatura mı düzenlenecektir? Veya “ancak, iade talep dilekçesinin verildiği tarihten sonra imalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farklarına ilişkin olarak iade hesabında herhangi bir düzeltme” yapılmayacağı uygulaması bu işlemlerde geçerli olmayacak mıdır?

Hesaplanan KDV düzeltmesi düzeltme beyannamesi verilerek mi yapılacak. Yoksa iade tutarı yapılan düzeltme kadar eksik alınıp fark beyannamelerin 107 No.lu satırına yazılarak tekrar indirim konusu mu yapılacaktır?

**İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMİN BÜNYESİNE  
GİREN KDV DOĞRU HESAPLANMIŐ  
OLMASINA RAĞMEN YÜKLENİM LİSTESİNİN  
HATALI OLMASI**

---

KDV iade işlemlerinde önemli olan iade hakkı doğuran işlemin bünyesine giren KDV tutarının doğru hesaplanmasıdır. Bu tutar işletmelerin maliyet muhasebesi kayıtları, ürün reçeteleri ve üretim süreçleri esas alınarak tespit edilmektedir.

Yüklenim listeleri ise bu şekilde tespit edilen iade edilecek KDV tutarının hangi faturalardan kaynaklandığını gösteren bir belgedir. Yüklenim listelerinin oluşturulmasında yaşanan güçlükler ve sorunlar hepimizin malumudur. Bu listelerin oluşturulmasında hata yapılması her zaman mümkündür.

Yapılan iade hesabının doğru olmasına rağmen fatura bazında gösterimde hata yapılmış olması durumunda haksız iadede bahsedilebilir mi?

# Soru & Cevap