

KDV İADE SÜRECİNDE YAŞANAN SORUNLAR

HÜSEYİN F. SALTİK
İSTANBUL YMM ODASI
İSTANBUL, 17.11.2016

İŞLEMLERİN GERÇEKLIĞİ VE DOĞRULUĞUNUN İSPATI

- KDV GUT ile mükelleflere işlemlerinin gerçek ve doğru olduğunu delil serbestisi ilkesi çerçevesinde ispat etme imkanı getirilmiş ve örnek mahiyetinde olmak üzere sayılan bazı bilgi ve belgelerin ispat edici delil olarak kullanılabileceği ifade edilmiştir.
- (7) No.lu KDV Tebliği ile işlemlerin gerçekliği ve doğruluğunun ispatı konusunda yeni bir anlayış benimsenmiştir. Buna göre, şüpheli durumlarda ödeme belgesi tek başına ispat için yeterli olmayacaktır. İdare ilave bilgi ve belgeler isteyebilecektir.
- *“Örnek: Uluslararası taşımacılık hizmeti dolayısıyla KDV iade talebinde bulunan bir mükellefin akaryakıt alımı yaptığı bir mükellef hakkında olumsuzluk bulunması halinde, iade talep eden mükellef işlemin gerçekliğini yukarıda belirtildiği şekilde ödeme belgesi ibraz ederek ispat edebilir.*

İŞLEMLERİN GERÇEKLIĞİ VE DOĞRULUĞUNUN İSPATI (Devam)

- *Ancak, akaryakıt alımı yapıldığı iddia edilen mükellefin, iadeci mükellefin bağlı olduğu ilden farklı bir ilde bulunması ve/veya yapılan taşımacılık hizmetinin güzergâhı üzerinde bulunmaması gibi şüphe uyandıran bir durumunun bulunması halinde, vergi dairesince yapılan değerlendirme sonucunda ödeme belgesi işlemin gerçekliğinin tevsiki hususunda yeterli bulunmayarak yalnızca ödeme belgesine göre işlem tesis edilmeyecek ve mükelleften ilave açıklamalar istenebilecektir.”*
- Aynı anlayışın ödeme belgesi olmayıp işlemin gerçekliği ve doğruluğunun diğer ispat edici vesikalarla tevsik edilmesi halinde de geçerli olması icap eder.
- Bu anlayış henüz vergi daireleri ve inceleme elemanları tarafından benimsenmemiştir. Eski anlayış halen devam etmekte, mutlaka banka kanalıyla ödeme belgesi istenilmektedir. Tebliğde sayılan ispat edici diğer durumlar ise ödeme kriterine ek olarak istenilmekte, banka kanalıyla ödeme yoksa açıklamalar kabul edilmemektedir.

CARİ HESAP ŞEKLİNDE GERÇEKLEŞEN İŞLEMLERDE ÖDEMENİN TEVSİKİ

- İade talep eden mükellefin müşterisi konumundaki alt firmalar tarafından düzenlenen iade, ciro, fiyat farkı, kur farkı gibi müşteri faturalarının ödenmesi söz konusu olamamaktadır. Zira iade isteyen firma alacaklıdır. Gerçek anlamda mal veya hizmet satın alınması söz konusu değildir. Bu tür faturalar ilk işleme ilişkin matrahın düzeltilmesi mahiyetindedir. Böyle durumlarda eğer alt firma hakkında olumsuzluk varsa ödeme kriteri sağlanmadığından bu işlemlere ilişkin tutarların tenzili istenilmektedir.
- Aynı sorun cari hesap şeklinde işleyen yani tarafların hem alıcı hem de satıcı olduğu durumlarda da yaşanmaktadır.
- Bu ve benzer durumlarda işlemlerin gerçek ve doğruluğunun ispatı halinde sorun yaşanmaması icap eder.

İKİNCİ KADEME ALT FİRMALARLA İLGİLİ OLUMSUZLUKLAR

- Risk analiz raporlarının GEK 06 segmentinde birinci derece alt firma ile ikinci derece alt firma KDV beyan uyumsuzluğu sorgulanmakta sorun varsa ödeme belgeleri istenilmektedir. Oysa yeni Tebliğde ikinci derece alt firmalarla ilgili olumsuzluklar sorun olmaktan çıkarılmıştır. Buna rağmen iade talep eden mükellef ile birinci kademe alt mükellef arasındaki işlemin gerçek ve doğru olduğunun ispatı istenilmektedir. Risk analiz raporlarının yeni anlayışa uygun hale getirilmesi gerekmektedir.

DİİB KAPSAMINDA TEMİN EDİLEN GİRDİLERLE ÜRETİLEN MALLARIN TESLİM ŞEKLİ

- (7) No.lu Tebliğ ile KDV Uygulama Genel Tebliği'nin IV/A-1.5. numaralı "DİİB Sahibi Mükellefin İhraç Kaydıyla Tesliminde İade Edilecek KDV" başlıklı bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

DİİB KAPSAMINDA TEMİN EDİLEN GİRDİLERLE ÜRETİLEN MALLARIN TESLİM ŞEKLİ (Devam)

- “DİİB sahibi mükellef tarafından bu belge kapsamında üretilen mallar, belge sahibi tarafından doğrudan ihraç edilebilir ya da 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) veya geçici 17’nci maddeleri kapsamında ihraç kaydıyla teslim edilebilir. Dolayısıyla DİİB sahibi mükellefin belge kapsamında yurtiçi ve yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği malları kullanarak ürettiği malların, DİİB sahibi mükellef tarafından KDV hesaplanarak (3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV hariç) teslimi mümkün değildir. Buna rağmen, DİİB kapsamında üretilen malların KDV hesaplanarak (3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV hariç) teslim edilmesi halinde, ihracatçılara bu teslimler nedeniyle yüklenilen KDV’nin iadesi yapılamaz.”

DİİB KAPSAMINDA TEMİN EDİLEN GİRDİLERLE ÜRETİLEN MALLARIN TESLİM ŞEKLİ (Devam)

- Bu düzenlemeye göre; DİİB sahibi mükellefler tarafından belge kapsamında temin edilen girdilerle üretilen malların aracı ihracatçılara KDV Kanununun geçici 17 ve 11/1-c maddelerine göre ihraç kayıtlı teslimi dışında alıcıdan KDV tahsil edilerek yurtiçi teslimine konu edilmesi uygulaması sonlandırılmıştır. Bu şekilde üretilen malların aracı ihracatçıdan KDV tahsil edilerek yurtiçi teslimine konu edilmesi halinde bu işlemler nedeniyle ihracatçıların KDV iade talepleri yerine getirilmeyecektir.
- Tebliğ 04 Ekim 2016 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Dolayısıyla bu tarihten sonra gerçekleşecek olan işlemler için geçerli olması gerekir. Geçmiş dönem işlemlerine uygulanıp uygulanmayacağı konusunda tereddütler mevcuttur.
- İhracatçının iade almayacağı müeyyidesini kabul eden mükellefle Düzenlemeye rağmen eski uygulamayı devam ettirebilirler mi? Zira bir kısım mükellef YMM üretim raporu yazdırma maliyetine katlanmak istememektedir.

EŞDEĞER EŞYA KULLANIMI HALİNDE İADE ZAMANI

- Tebliğin DİİB kapsamında yurtiçi alımlarda tecil-terkin uygulamasına ilişkin düzenlemelerin yer aldığı (II/A-9.4) numaralı bölümünde aşağıdaki ifadeler yer almaktadır.
- “Dahilde işleme rejimi kapsamında alınan maddelerin, işlendikten sonra elde edilen mamul mal içerisinde ihraç edilmesi esastır. Önceden satın alınan maddeler kullanılmak suretiyle vücuda getirilen ve söz konusu rejim kapsamında ihraç edilen malların bünyesine giren maddelerin (eş değer eşya) belge kapsamında olsa dahi sonradan belge sahiplerine tesliminde veya ithalinde KDV tahsil edilmeksizin işlem yapılması mümkündür. **Ancak bu uygulama kapsamında DİİB sahibi mükellefin veya ihracatçının iade talebi DİİB kapatılmadan yerine getirilmez.”**

EŞDEĞER EŞYA KULLANIMI HALİNDE İADE ZAMANI (Devam)

- KDV ödenerek yurt içinden girdi temini (eşdeğer eşya) – imalat – DİİB kapsamında ihracat – eşdeğer eşyanın DİİB kapsamında ithali. Bu işlem akışı zaten mümkündü.
- KDV ödenerek yurt içinden girdi temini (eşdeğer eşya) – imalat – DİİB kapsamında ihracat – eşdeğer eşyanın DİİB kapsamında yurt içinden temini. Bu mümkün değildi. Tebliğden sonra mümkün hale geldi.
- Böylece DİİB kapsamında ithalat ile yurt içinde temin yöntemi eşitlenmiş ve yerli üreticilerin haklı talepleri karşılanmış oldu.
- Ancak; Tebliğde yer alan **“bu uygulama kapsamında DİİB sahibi mükellefin veya ihracatçının iade talebi DİİB kapatılmadan yerine getirilemez”** şeklindeki ifade, bu isabetli düzenlemeyi fiilen uygulanabilir olmaktan çıkarabilecek niteliktedir.

EŞDEĞER EŞYA KULLANIMI HALİNDE İADE ZAMANI (Devam)

- Zira ihracatçılar eşdeğer eşya dışındaki girdiler, genel üretim giderleri, sabit kıymet alımları ve genel giderler nedeniyle de KDV yüklenmektedirler.
- Belge kapamaları bazen yıllarca sürmektedir. Bakanlığın iadenin geç yapılması gibi bir sonucu amaçladığını düşünmüyoruz.
- Bu düzenleme Tebliğin KDV Kanununun Geçici 17'nci maddesinin uygulamasına ilişkin açıklamaların yer aldığı bölümünde yer alıyor olmasına rağmen ithalatta eşdeğer kullanımı durumunda da geçerli olacağı yönünde yorum ve uygulamalar mevcuttur.
- İthalatta eşdeğer eşya kullanımı halinde iade zamanı “IV/A-1.5 DiİB Sahibi Mükellefin İhraç Kayıtlı Tesliminde İade Edilecek KDV” başlıklı bölümünün üçüncü paragrafında aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir.

EŞDEĞER EŞYA KULLANIMI HALİNDE İADE ZAMANI (Devam)

- “Eşdeğer eşya uygulaması nedeniyle KDV ödeyerek satın aldığı girdileri kullanarak vücuda getirdiği ürünü ihraç eden ve bunun karşılığında da DİİB kapsamında KDV ödemeyerek söz konusu girdi veya eşdeğer eşyasını temin etme hakkı kazanan mükellefin KDV ödeyerek satın aldığı girdilere ilişkin KDV’yi, başlangıçta iade olarak talep etmesi mümkün değildir. İade edilecek KDV’nin hesabı, eşdeğer eşya uygulaması nedeniyle DİİB kapsamında KDV ödemeksizin girdi temininden sonra yapılır. Bu durumda, iade edilecek KDV tutarı ihracat bedeli ile DİİB kapsamında KDV ödenmeksizin yurtiçi veya yurtdışından temin edilen girdilerin bedeli arasındaki farka genel vergi oranının uygulanması suretiyle bulunacak tutarı aşamayacaktır. ”

EŞDEĞER EŞYA KULLANIMI HALİNDE İADE ZAMANI (Devam)

- Bu düzenleme Tebliğin “IV/A-1.5 DİİB Sahibi Mükellefin İhraç Kayıtlı Tesliminde İade Edilecek KDV” başlıklı bölümünde yer almasına rağmen “Eşdeğer eşya uygulaması nedeniyle KDV ödeyerek satın aldığı girdileri kullanarak vücuda getirdiği ürünü ihraç eden ve bunun karşılığında da DİİB kapsamında KDV ödemeyerek söz konusu girdi veya eşdeğer eşyasını temin etme hakkı kazanan mükellef” ifadesi eşdeğer eşya kullanarak ürettiği ürünleri kendisi ihraç eden DİİB sahibi mükellefi tanımlamaktadır.
- Paragrafın “Bu durumda, iade edilecek KDV tutarı ihracat bedeli ile DİİB kapsamında KDV ödenmeksizin yurtiçi veya yurtdışından temin edilen girdilerin bedeli arasındaki farka genel vergi oranının uygulanması suretiyle bulunacak tutarı aşamayacaktır” şeklindeki son cümlesi de bu görüşü pekiştirmektedir.

EŞDEĞER EŞYA KULLANIMI HALİNDE İADE ZAMANI (Devam)

- Düzenlenen konu ile bölüm başlığının uyumlu olamaması tereddütlere yol açmaktadır.
- Başlıktan hareketle düzenlemenin ihraç kayıtlı teslimde bulunana DİİB sahibi mükellefi de kapsadığı iddia edilebilir. Ancak böyle bir yorum paragrafın son cümlesi ile yapılan üst sınır düzenlemesini uygulanmaz hale getirecektir.

ÖNERİ - YORUM

- Yapılan bu düzenlemeler, doğrudan ihracat yapan DİİB sahibi mükelleflere iade edilecek KDV tutarının hesaplanması açısından son derece doğru ve haklı gerekçelere dayanmaktadır. Ancak iade zamanı konusunda aynı şeyleri söylememiz mümkün değildir.
- Eşdeğer eşya kullanımı halinde iade edilecek KDV zamanını KDV'siz girdi temin tarihi veya belgenin kapanma tarihine bağlayan bu düzenlemelerin, önceden ihracat durumunda, DİİB kapsamında temin edilen bir girdinin hem iade yoluyla, hem de KDV ödenmeden temin yoluyla iki kez KDV'den arındırmanın (mükerrer iade) önüne geçmek amacıyla getirildiği anlaşılmaktadır.
- Aynı sonuç, önceden ihracata konu malların bünyesine giren KDV hesabı yapılırken, DİİB belgesinde yazılı girdiler nedeniyle ödenen vergilerin iade hesabına dahil edilmemesi yöntemi ile de sağlanabilir.

ÖNERİ – YORUM (Devam)

- Tebliğde de belirtildiği gibi mükellef, DİİB kapsamında önceden ihracat yaparak, ihraç edilen malın üretiminde kullanılan bu girdileri KDV ödemediğinden temin etme hakkını kazanmıştır. Söz konusu girdiler nedeniyle ödenen vergiler iade konusu yapılmayarak haksız iadenin önüne geçilmiş amaç hasıl olmuş olacaktır.
- Böylece DİİB sahibi mükellef, belge kapsamı dışındaki girdiler nedeniyle hak kazandığı iade tutarı için belgenin kapanmasını veya girdi teminini beklemesine gerek kalmayacaktır.

DİİB KAPSAMIDA TEMİN EDİLEN GİRDİLERLE ÜRETİLEN MALLARIN İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMİNDE İADE ALINACAK KDV

- İhraç kayıtlı teslimlerde DİİB kapsamında temin edilen girdiler nedeniyle **ÖDENMEYEN** KDV'nin iade tutarından düşüleceği ifade edilmiştir. Tebliğde *“DİİB kapsamında KDV ödenmeksizin yurtiçi veya yurtdışından satın aldığı girdileri kullanarak ürettiği malı”* ihraç kayıtlı teslim eden mükellefin durumu düzenlenmiştir. KDV'li temin edilen girdilerle üretilen malların ihraç kayıtlı yöntemle DİİB kapsamında ihraç edilmesi durumunda **ÖDENMEYEN KDV** durumu olmayacaktır. Ancak daha sonra aynı girdilerin KDV'siz temin edilmesi mümkündür. İade tutarında bir düşüm olacak mıdır? Düşüm yapılacaksa bu tutar ne olacaktır? Zira DİİB kapsamında alınan girdiler nedeniyle ödenmeyen KDV tutarı ancak bu alım gerçekleştikten sonra belli olacaktır.

İNTERNET VERGİ DAİRESİ SİSTEMİN İŞLEYİŞİYLE İLGİLİ TEKNİK SORUNLAR

- Listeler sisteme excel ortamında toplu olarak yükleniyor. Daha sonra sisteme girildiğinde 40 satır olarak görüntülenebiliyor.
- Bu listelerin toplu olarak tekrar excel ortamında indirilmesi imkanı sağlanabilir mi veya görüntülenen satır sayısı artırılabilir mi? Örneğin 500 veya 1000 satır şeklinde.
- İndirim KDV Listelerine 333... koduyla yazılan muhasebe fişlerinin açılması isteniyor, olmazsa indirimden çıkarılması isteniyor, yüklenim listelerine yazılarak iade konusu yapılması istenmiyor.

İNTERNET VERGİ DAİRESİ SİSTEMİN İŞLEYİŞİYLE İLGİLİ TEKNİK SORUNLAR (Devam)

- Raporlar PDF olarak alınabiliyor veya rapor görüntülendiğinde manuel olarak kopyalanıp excele yapıştırılabiliyor, ancak bu şekilde kopyalanan tablolar bozuk oluyor. Risk Analiz Raporlarının Excel formatında indirilmesi sağlanabilir mi?
- Sistem üzerinden hazırlanan eksiklik cevap yazılarında daha önce Word ortamında hazırlanan metinler kopyalanamıyor. Her şeyi elle tekrar yazılması gerekiyor.

İNTERNET VERGİ DAİRESİ SİSTEMİN İŞLEYİŞİYLE İLGİLİ TEKNİK SORUNLAR (Devam)

- Sisteme yüklenen indirimli oran hesaplama tablosu elle giriliyor. Bunun da excel olarak yüklenmesi sağlanabilir mi?
- İade hakkı doğuran işlemle ilgili sonradan ortaya çıkan yüklenim KDV tutarlarının ilgili döneme düzeltme beyannamesi verilerek iade alınabileceği ifade ediliyor ama bu teknik olarak mümkün değil. Zira indirim hakkı sonraki dönemde iade hakkı önceki dönemde kullanılmış olacaktır.

SORULARINIZ?

