

**T.C.**  
**FMV IŞIK ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**TÜRKİYE'DE KDV İADE SÜRECİNE İLİŞKİN YAŞANILAN**  
**SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ**  
**İŞLETME ANABİLİM DALI**  
**MUHASEBE VE DENETİM TEZLİ YÜKSEK LİSANS**  
**PROGRAMI**

**SERVET BELGE**

**Danışman: Dr. Levent POLAT**

**İSTANBUL, MAYIS 2019**

IŞIK ÜNİVERSİTESİ  
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ

TÜRKİYE'DE KDV İADE SÜRECİNE İLİŞKİN YAŞANILAN SORUNLAR VE ÇÖZÜM  
ÖNERİLERİ

SERVET BELGE

ONAYLAYANLAR:

Dr. Öğr. Üyesi Levent POLAT  
(Tez Danışmanı)



Prof. Dr. Suat TEKER



Dr. Arif Engin ERGÜDEN



ONAY TARİHİ: 23.05.2019

## ÖZET

Katma Değer Vergisi bir ürün veya hizmetin imal edilip tüketilmesine kadar geçen her aşamada o ürüne veya hizmete katılan değer üzerinden alınan, her aşamada matrahı o ürün veya hizmete ilave edilen katma değer olan, söz konusu ürün veya hizmeti teslim alanın teslim edene ödediği bir tür yayılı muamele vergisi olup, bu verginin indirim mekanizmasına bağlı olma niteliğinden dolayı, her aşamada hesaplanan Katma Değer Vergisi, bir önceki aşamada hesap edilen vergiden indirilmekte ve kalan vergi, mükellef tarafından vergi dairesine yatırılmaktadır. Eğer mükellef tarafından ödenen Katma Değer Vergisi, yine mükellef tarafından yüklenilmiş olan Katma Değer Vergisi tutarından daha az ise, fark sonraki döneme devretmekte ve mükellefe iade edilmemektedir. Ancak gerçekleştirilen bir takım işlemler sebebiyle mükellefler tarafından yüklenilmiş olan Katma Değer Vergisi, talep edilmesi durumuna belirli yöntemlerle iade edilmektedir.

Bu çalışmamızda, Katma Değer Vergisi iadesinin genel ve özel esasları, iade hakkı doğuran ve doğurmayan işlemler, Katma Değer Vergisi İade yöntemleri ve Katma Değer Vergisi iade süreci detaylı olarak açıklanmıştır. Yapılmış olan anket çalışması ile Türkiye’de Katma Değer Vergisi iade sürecinde yaşanan sorunların neler olduğunu belirlemeye ilişkin, bu süreçte bilfiil yer alan katılımcıların tutum ve görüşleri tespit edildikten sonra ilgili görüşler ışığında sorunlara yönelik önem arz eden birtakım tespitler yapılmış ve bu sorunların çözümüne yönelik görüş ve önerilere yer verilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Katma Değer Vergisi, KDV İstisnası, KDV iade Süreci, KDV İade Yöntemleri,

## **ABSTRACT**

Value Added Tax is the value added added to that product or service at every stage of a product or service to be manufactured and consumed. Tax is calculated from the tax rate calculated in the previous stage and the remaining tax is paid to the tax office by the taxpayer. If the Value Added Tax paid by the taxpayer is less than the amount of Value Added Tax charged by the taxpayer, the difference is transferred to the next period and not returned to the taxpayer. However, the Value Added Tax, which is imposed by the taxpayers due to a number of transactions, is returned to the request by certain methods.

In this study, the general and special principles of the return of the Value Added Tax, the transactions that give the right of return and non-return, Value Added Tax Return methods and Value Added Tax are explained in detail. the survey made the problems experienced in the process of return of the Value Added Tax in Turkey for determining what happened, this process actually located in participants' attitudes and opinions on the opinions After detecting and identification number, which is important for the problems in the light made and and views on the solution of these problems suggestions are given.

**Key Words:** Value Added Tax, VAT Exemption, VAT Return Process, VAT Return Methods,

## ÖNSÖZ

1985 yılından bu yana uygulanmakta olan 3065 sayılı Katma Değer Vergisi'nin indirim mekanizmasına bağlı olma niteliğinden dolayı mükellefler tarafından hesaplanan Katma Değer Vergisi'nden, mükelleflerin faaliyetlerine ilişkin olarak yapmış oldukları alışlar içerisinde yer alan Katma Değer Vergisi indirilmekte kalan tutar, mükellefin Katma Değer Vergisi yönünden bağlı olduğu vergi dairesine yatırılmakta olup mükellefler tarafından indirilemeyen vergiler sonraki döneme devretmektedir. İade müessesesi ise mevzuatta belirlenen bir takım işlemlerin gerçekleşmesi durumunda mümkün olmaktadır. Zamanla iade hakkı doğuran işlemlerin artışına bağlı olarak mükellefler tarafından talep edilen Katma Değer Vergisi iadeleri de artış göstermiştir. Buna bağlı olarak iade taleplerinin yerine getirilmesine yönelik ülkemizde çeşitli yöntemler geliştirilmiştir. Bu çalışmada uygulamaya ilişkin sebeplerle sürekli olarak eleştiri alan Katma Değer Vergisi iade sisteminden kaynaklanan sorunların neler olduğuna ilişkin yapılan tespitler ışığında sorunların çözümüne yönelik görüş ve önerilere yer verilmiştir.

Bu çalışma sürecinde, bilgi ve tecrübesiyle yapmış oldukları yapıcı eleştirileriyle çalışmama ışık tutan değerli hocam ve tez danışmanım Dr. Levent POLAT başta olmak üzere çalışmamın gerek şekillenmesi ve gerek sonuçlanmasında zaman ayırarak değerli görüşleri ile desteklerini esirgemeyen hocalarım Prof. Dr. Suat TEKER ve Prof. Dr. Saygın EYÜPGİLLER'e, son olarak tezimin hazırlanması sırasında bana her türlü desteği sağlayan ve bu süreçte yeteri kadar vakit ayıramadığım değerli eşim Fatma BELGE ve biricik kızım Esila Rima BELGE'ye teşekkür ederim.

Çalışmanın değerli okuyuculara faydalı olmasını diliyorum.

**İSTANBUL,2019**

**Servet BELGE**

# İÇİNDEKİLER

	Sayfa No.
ÖZET.....	i
ABSTRACT.....	ii
ÖNSÖZ.....	iii
İÇİNDEKİLER.....	iv
TABLO LİSTESİ.....	ix
ŞEKİL LİSTESİ.....	xii
KISALTMALAR LİSTESİ.....	xv
GİRİŞ .....	1
1-KATMA DEĞER VERGİSİ HAKKINDA ÖZET BİLGİLER.....	1
1.1 KDV KAVRAMI NEDİR? .....	1
1.2. KATMA DEĞER VERGİSİNİN TARİHSEL GELİŞİMİ .....	1
1.3.KATMA DEĞER VERGİSİNE GEÇİLMESİNİ GEREKLİ KILAN NEDENLER.....	4
1.3.1. Ekonomik Nedenler .....	5
1.3.1.1. Yatırımların Teşvik Edilmesi .....	5
1.3.1.2. İhracatın geliştirilmesi.....	5
1.3.1.3. Sanayi üzerindeki vergi yükünün azaltılması.....	6
1.3.1.4.Enflasyonist baskının önlenmesi .....	6
1.3.1.5. Kaynakların optimal dağılımında uygunluk sağlanması .....	6
1.3.1.6. İhtisaslaşmanın teşviki .....	6
1.3.1.7. Fiyatlar genel seviyesinin kontrolü .....	7
1.3.2. Mali Nedenler .....	7
1.3.2.1. Vergi adaletinin sağlanması .....	7
1.3.2.2. Vergi Hasılatına Etkisi .....	7
1.3.2.3. Vergi Kaçakçılığına etkisi .....	9
1.3.2.4. Vergilemede adaletin sağlanması.....	9
1.3.2.5. Vasıtasız Vergiler Sistemini Tamamlayıcı Niteliği .....	10
1.3.2.6. Diğer Ülkelerin Vergilendirme Sistemi ile Ahenkleştirme Sağlanması .....	10
1.4. KDV'NİN AVANTAJLARI VE DEZAVANTAJLARI.....	10
1.4.1. Katma Değer Vergisinin Avantajları .....	10
1.4.2. Katma Değer Vergisinin Dezavantajları .....	12
2.GENEL OLARAK TÜRKİYE'DE KDV UYGULAMASI .....	12
2.1. VERGİNİN KONUSU .....	13

2.2. TESLİM VE TESLİM SAYILAN HALLER İLE HİZMET VE HİZMET SAYILAN HALLER .....	13
2.3. MÜKELLEF VE VERGİ SORUMLUSU .....	14
2.3.1. Mükellef.....	14
2.3.2. Vergi Sorumlusu .....	14
2.4. VERGİYİ DOĞURAN OLAY .....	16
2.5. KDV ORANI.....	16
2.6. VERGİLENDİRME DÖNEMİ .....	16
2.7. VERGİ İNDİRİMİ.....	17
2.7.1. İndirilebilecek KDV .....	17
2.7.2. İstisna Edilmiş İşlemlerde İndirim .....	19
3. TÜRKİYE’DE KDV İADE UYGULAMASINDAKİ, İADE YÖNTEM VE SÜREÇLERİ .....	20
3.1. KDV İADESİNİN GENEL ESASLARI .....	20
3.1.1. Tam ve Kısmi İstisna .....	20
3.1.2. İade Hakkı Doğuran ve Doğurmayan İşlemler .....	22
3.1.2.1. İade Hakkı Doğuran İşlemler .....	22
3.1.2.1.1. Tam İstisnalardan Doğan İadeler .....	24
3.1.2.1.2. İndirimli Orana Tabi Mal Ve Hizmet Teslimlerinden Doğan İadeler .....	24
3.1.2.1.3. Vergi Sorumluluğu kapsamında tevkifat uygulamasından doğan iadeler .....	27
3.1.2.1.4. Fazla ve Yersiz Ödenen Vergilerin İadesi .....	34
3.1.2.2. İade Hakkı Doğurmayan İşlemler .....	37
3.1.2.2.1. Kısmi İstisnalar .....	37
3.1.2.2.2. Uluslararası Anlaşma Hükümleri Gereğince Uygulanan İstisnalar .....	38
3.1.2.2.3. İndirim Hakkı Tanınmayan Geçici İstisnalar .....	38
3.2. KDV İADE YÖNTEMLERİ .....	38
3.2.1. Nakden İade .....	38
3.2.2. Mahsuben İade .....	40
3.2.2.1. Mahsuben İade Talebi .....	42
3.2.2.2. Mahsuben İade Talebinin Yerine Getirilmesinde Süre .....	44
3.2.2.3. İnceleme ve/veya Teminat Şartına Bağlanmış Mahsuben İadeler .....	44
3.2.2.3. Özel Esaslara Tabi Olan Mükelleflerin Mahsuben İade Talep Etmesi .....	46
3.2.2.4. Ortakların Vergi Borçlarına Mahsuben İade Talebi .....	47
3.2.2.5. Ortakların SGK Prim Borçlarına Mahsuben İade Talebi .....	48
3.2.2.6. Mahsuben İadelere İlişkin Vergi Dairesi İş Akışı .....	49
3.3. KDV İADE SÜRECİ.....	51

3.3.1. KDV İADE TALEBİ .....	54
3.3.2. KDV İADESİNİN HESAPLANMASI.....	57
3.3.2.1. Yüklenilen KDV'nin Hesaplanması.....	58
3.3.3. KDV İADESİ İÇİN GEREKLİ EVRAKLAR.....	59
3.3.3.1. İstisnayı Tevsik Eden Belgeler.....	60
3.3.3.2. İade Talebinde Aranılan Belgeler.....	61
3.3.4. İADENİN YAPILACAĞI DÖNEM.....	61
3.4. KDV İADESİNİN ÖZEL ESASLARI .....	63
3.4.1. Özel Esaslar Müessesesinin Amacı .....	63
3.4.2. Tanımlar .....	63
3.4.2.1. Sahte veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Kavramı .....	63
3.4.2.2. Olumlu Rapor .....	64
3.4.2.3. Olumsuz Rapor.....	65
3.4.2.4. Olumsuz Tespit .....	65
3.4.3. Özel Esaslara Kapsamında Olan Mükellefler .....	66
3.4.3.1. 213 sayılı Kanunun (153/A) maddesi Dahilinde bulunan mükellefler .....	67
3.4.3.1.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi .....	67
3.4.3.1.2. Genel Esaslara Dönüş .....	67
3.4.3.2. Haklarında SMİYB Düzenleme Raporu Bulunan Mükellefler .....	68
3.4.3.2.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi .....	68
3.4.3.2.2. Genel Esaslara Dönüş .....	69
3.4.3.3. Haklarında SMİYB Düzenlediği Konusunda Tespit Bulunanlar .....	69
3.4.3.3.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi .....	69
3.4.3.3.2. Genel Esaslara Dönüş .....	70
3.4.3.4. Haklarında SMİYB Kullanma Raporu Bulunanlar .....	70
3.4.3.4.1. İade taleplerinin Yerine Getirilmesi .....	70
3.4.3.4.2. Genel Esaslara Dönüş .....	70
3.4.3.5. Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Kullandığı Konusunda Tespit Bulunanlar .....	71
3.4.3.5.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi .....	71
3.4.3.5.2. Genel Esaslara Dönüş .....	71
3.4.3.6. Diğer Tespitler.....	72
3.4.3.6.1. Adresinde Bulunamama .....	72
3.4.3.6.2. Defter Belge İbraz Etmeme .....	72
3.4.3.6.3. Beyanname Vermeme.....	72



3.4.3.6.4. İhtiyati Tahakkuk veya İhtiyati Haciz Uygulanan Mükellefler.....	72
3.4.3.6.5. Özel Esaslar Kapsamında Olanların, Kanuni Temsilcileri, Ortakları, Ortak Oldukları veya Bunların Kurdukları veya Ortağı Oldukları Mükellefler ile Kanuni Temsilcisi Oldukları Mükellefler .....	72
3.4.3.6.6. Mükelleflerin Direk Olarak Mal yada Hizmet Satın Aldığı Mükelleflere İlişkin Olumsuz Rapor yada Tespit Bulunması .....	73
3.5. KDV İADE SÜRECİNE İLİŞKİN ÖZELLİKLİ HUSUSLAR .....	73
3.5.1. KDVİRA SİSTEMİ .....	73
3.5.2. HIZLANDIRILMIŞ İADE SİSTEMİ(HİS).....	75
3.5.2.1. HİS Uygulaması Kapsamına Girecek Olan Mükellefler .....	75
3.5.2.2. HİS Sertifikasının İptal Edilmesi .....	77
3.5.3. İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMA SİSTEMİ (İTUS) .....	78
3.5.3.1. İTUS Sertifikasına sahip olabilmenin Genel Şartları .....	78
3.5.3.2. İTUS Sertifikasına sahip olabilmenin Özel Şartları .....	80
3.5.3.2.1. İmalatçılar ve İmalatçı-İhracatçılar Bakımından Özel Şartlar.....	80
3.5.3.2.2. Diğer İhracatçılar (Hizmet İhracatı Yapanlar Hariç) Bakımından Özel Şartlar.....	80
3.5.3.2.3. Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler Bakımından Özel Şartlar.....	80
3.5.3.3. İTUS Sertifikası Uygulamasına Göre İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi ...	81
3.5.3.4. İTUS Sertifikasının İptal edilmesi.....	82
3.5.4. ARTIRIMLI TEMİNAT UYGULAMASI .....	82
3.5.5. KDV İADESİ ÖN KONTROL RAPORUNA DAYALI İADE UYGULAMASI .	83
3.6. KDV İADE USULLERİ.....	84
3.6.1. İnceleme Raporu ve Teminat aranılmayan Limit Altı İadeler .....	85
3.6.1.1. İncelemesiz ve Teminatsız İadelerde Vergi Dairesi İş Akışı .....	85
3.6.2. Teminat Karşılığında Gerçekleştirilen KDV İadesi.....	88
3.6.2.1. Teminat Olarak Dikkate Alınacak Kıymetler .....	89
3.6.2.2. Teminat Mektuplarının Teyit Edilmesi .....	90
3.6.2.3. Teminat Karşılığında Yapılan İadelerde Vergi Dairesi İş Akışı .....	90
3.6.3. YMM KDV İadesi Tasdik Raporu Kapsamında Yapılan İadeler .....	92
3.6.3.1. YMM Tam Tasdik Raporu ile Alınabilecek İade Limitleri .....	94
3.6.3.2. Yeminli Mali Müşavirler Tarafından Yapılacak Karşıt İncelemeler .....	95
3.6.3.3. YMM Raporlarının İşleme Konulması .....	97
3.6.3.4. YMM Tasdik Raporu'nun Süresi İçerisinde İbraz Edilmemesi.....	98
3.6.3.5. YMM Raporu Kapsamındaki İadelerde Vergi Dairesi İş Akışı.....	99
3.6.4. Vergi İnceleme Raporu Kapsamında Yapılan İadeler .....	100

3.6.4.1. KDV İade İnceleme Süreleri .....	102
4. TÜRKİYE’DE KDV İADE SÜRECİNE İLİŞKİ YAŞANILAN SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ HAKKINDA BİR ANKET ÇALIŞMASI .....	102
4.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi .....	103
4.2. Araştırmanın Modeli.....	103
4.3. Araştırmanın Evreni ve Örnek Kitlesi .....	104
4.4. Anket Formunun Hazırlanması ve Uygulanması .....	105
4.5. Anket Soru ve Cevaplarının Değerlendirilmesi.....	106
4.5.1. KDV İade Sürecine İlişkin Katılımcıların Görüşleri Hakkında Bilgiler.....	106
4.5.2. KDV İade Sürecine İlişkin Katılımcıların Görüşleri Hakkında Bilgiler.....	147
5. GENEL DEĞERLENDİRME VE SONUÇ .....	152
KAYNAKÇA .....	162

## TABLO LİSTESİ

	Sayfa No
<b>Tablo 1.1.</b> KDV'nin Genel Bütçe Gelirleri İçerisindeki Payı.....	8
<b>Tablo 3.1.</b> Kısmi Tevkifata Tabi Teslim ve Hizmetler ile Tevkifat Oranları ve Bu Tevkifatı Yapmak Zorunda Olanlar.....	30
<b>Tablo 3.2.</b> İncelemesiz ve Teminatsız İade Limiti Üzerindeki İade Taleplerinde Teminat veya İnceleme Raporunun Zorunlu Olduğu Durumlar.....	45
<b>Tablo 3.3.</b> KDV İade Süreci.....	52
<b>Tablo 3.4.</b> İade Talepleri Gerçekleştirilme Süresi.....	53
<b>Tablo 3.5.</b> YMM Raporu ile Alınabilecek İade Üst Limitleri.....	94
<b>Tablo 3.6.</b> Karşıt İnceleme 2019 Hadleri.....	96
<b>Tablo 3.7.</b> İade İnceleme Ekipleri 2018 Yılı İnceleme Verileri.....	101
<b>Tablo 4.1.</b> Satış Bedeli Üzerinden Hesaplanan ve Alıcıdan Tahsil edilemeyen KDV'nin İade Olarak Talep Edilebilmesine İlişkin Uygulamanın İmalatçı-İhracatçı Firmalara da Uygulanmasının İadenin Daha Hızlı ve Etkin Sonuçlanmasına Katkı Sağlayıp Sağlamayacağına İlişkin Dağılım.....	107
<b>Tablo 4.2.</b> KDV İadesi Ön Kontrol Raporuna Dayalı İade Uygulamasının Değerlendirilmesi İlişkin Dağılım.....	109
<b>Tablo 4.3.</b> İadesi Gereken KDV'nin Hesaplanmasında Kullanılan Liste veya Belge Esaslı Yöntemin doğru ve Gerçekçi Olup Olmadığına İlişkin Dağılım.....	113
<b>Tablo 4.4.</b> İncelemesiz ve Teminatsız İade Limitinin Yeterli Olup Olmadığına İlişkin Dağılım.....	114

<b>Tablo 4.5.</b> İTUS Sertifikasına Sahip Olmak İçin Aranılan Şartların Ağır Olup Olmadığına İlişkin Dağılım.....	115
<b>Tablo 4.6.</b> HİS Sertifikasına Sahip Olmak İçin Aranılan Şartların Ağır Olup Olmadığına İlişkin Dağılım.....	117
<b>Tablo 4.7.</b> Mahsuben İade Kapsamının İş Ortaklıkları İle Yeni Türk Ticaret Kanunu İle Tek Ortaklı Olarak Kurulabilmesi Mümkün Hale Gelen Anonim ve Limited Şirketlerin Ortaklarını Da Kapsayacak Şekilde Genişletilmesinin Uygun Olup Olmayacağına İlişkin Dağılım.....	118
<b>Tablo 4.8.</b> İhtisas Vergi Dairelerinin Verimli ve İşlevsel Olup Olmayacağına İlişkin Dağılım.....	120
<b>Tablo 4.9.</b> İhtisas Vergi Dairelerinin İade Taleplerini Ortalama Bitirme Süresine İlişkin Dağılım.....	121
<b>Tablo 4.10.</b> İade İncelemelerinin Ortalama Bitiş Süresine İlişkin Dağılım.....	123
<b>Tablo 4.11.</b> Vergi Denetim Kurulu Bünyesinde Kurulan İade İnceleme Ekiplerinin Amaçları Gerçekleştirip Gerçekleştirmedığıne İlişkin Dağılım.....	125
<b>Tablo 4.12.</b> Vergi Denetim Kurulu Bünyesinde Kurulması Planlanan İade İnceleme Grup Başkanlıklarının Amaçları Gerçekleştirip Gerçekleştirmedığıne İlişkin Dağılım.....	127
<b>Tablo 4.13.</b> KDV İade Taleplerine İlişkin Bakanlık ve Bakanlık Birimleri Arasında Yeterli Entegrasyonunun Olup Olmadığına İlişkin Dağılım.....	129
<b>Tablo 4.14.</b> Olumsuz Rapora İlişkin Yapılan Değerlendirmelerde Oran Şartının Kaldırılmasının Uygulamada Sorun Yaratıp Yaratmadığına İlişkin Dağılım.....	130
<b>Tablo 4.15.</b> Artırımlı Teminat Uygulamasının Değerlendirilmesine İlişkin Dağılım.....	131

<b>Tablo 4.16.</b> Bilgi ve Belge Taleplerinde Uygulama Standardı Olup Olmadığına İlişkin Dağılım.....	133
<b>Tablo 4.17.</b> Vergi Daireleri KDV İade Bölümünde Çalışan Personelin Yeterli Olup Olmadığına İlişkin Dağılım.....	134
<b>Tablo 4.18.</b> Vergi Dairelerinde İade Türüne Göre İade Süresinin Belirlenmesinin Sürece Katkısı Olup Olmayacağına İlişkin Dağılım.....	136
<b>Tablo 4.19.</b> İade Sürecine İlişkin Sistem Altyapısının Yeterli Olup Olmadığına İlişkin Dağılım.....	137
<b>Tablo 4.20.</b> YMM'ler Karşıt Yapma Oranlarının Bazı Durumlarda Esnetilebilmesine İlişkin Dağılım.....	138
<b>Tablo 4.21.</b> YMM'ler Tarafından GİB Bilgi Bankasına Ulaşılabilmesine İmkan Verilmesine İlişkin Dağılım.....	140
<b>Tablo 4.22.</b> YMM'ler Tarafından Düzenlenen Raporların Her Vergi Dairesinde Farklı İşlemlere Tabi Tutulup Tutulmadığına İlişkin Dağılım.....	141
<b>Tablo 4.23.</b> YMM'lere Yaptıkları İşler Bakımdan Birtakım Yetkiler Verilip Verilmemesine İlişkin Dağılım.....	143
<b>Tablo 4.24.</b> Tebliğlerde Yer Verilen Ve Dönemleri Belirtilmemiş Olan Bir Takım Fiillere İlişkin Dönem Sınırlamasına Gidilmesi Gerekip Gerekmediğine İlişkin Dağılım...	144
<b>Tablo 4.25.</b> KDVİRA Sisteminin Dört Alt Mükellefe Kadar Sorgulama Yapmasının Uygulamada Sorun Yaratıp Yaratmadığına İlişkin Dağılım.....	146
<b>Tablo 4.26.</b> Katılımcıların Mesleklerine İlişkin Dağılım.....	148
<b>Tablo 4.27.</b> Meslekte Kıdem Durumuna İlişkin Dağılım.....	149
<b>Tablo 4.28.</b> Katılımcıların Öğrenim Durumlarına İlişkin Dağılım.....	150
<b>Tablo 4.29.</b> Katılımcıların Yaş Durumlarına İlişkin Dağılım.....	151

## ŞEKİL LİSTESİ

### Sayfa No

<b>Şekil 4.1.</b> Satış Bedeli Üzerinden Hesaplanan ve Alıcıdan Tahsil edilemeyen KDV'nin İade Olarak Talep Edilebilmesine İlişkin Uygulamanın İmalatçı-İhracatçı Firmalara da Uygulanmasının İadenin Daha Hızlı ve Etkin Sonuçlanmasına Katkı Sağlayıp Sağlamayacağına İlişkin Dağılım.....	108
<b>Şekil 4.2.</b> KDV İadesi Ön Kontrol Raporuna Dayalı İade Uygulamasının Değerlendirilmesi İlişkin Dağılım.....	110
<b>Şekil 4.3.</b> İadesi Gereken KDV'nin Hesaplanmasında Kullanılan Liste veya Belge Esaslı Yöntemin doğru ve Gerçekçi Olup Olmadığına İlişkin Dağılım.....	113
<b>Şekil 4.4.</b> İncelemesiz ve Teminatsız İade Limitinin Yeterli Olup Olmadığına İlişkin Dağılım.....	115
<b>Şekil 4.5.</b> İTUS Sertifikasına Sahip Olmak İçin Aranılan Şartların Ağır Olup Olmadığına İlişkin Dağılım.....	116
<b>Şekil 4.6.</b> HİS Sertifikasına Sahip Olmak İçin Aranılan Şartların Ağır Olup Olmadığına İlişkin Dağılım.....	118
<b>Şekil 4.7.</b> Mahsuben İade Kapsamının İş Ortaklıkları İle Yeni Türk Ticaret Kanunu İle Tek Ortaklı Olarak Kurulabilmesi Mümkün Hale Gelen Anonim ve Limited Şirketlerin Ortaklarını Da Kapsayacak Şekilde Genişletilmesinin Uygun Olup Olmayacağına İlişkin Dağılım.....	119
<b>Şekil 4.8.</b> İhtisas Vergi Dairelerinin Verimli ve İşlevsel Olup Olmayacağına İlişkin Dağılım.....	121
<b>Şekil 4.9.</b> İhtisas Vergi Dairelerinin İade Taleplerini Ortalama Bitirme Süresine İlişkin Dağılım.....	122

<b>Şekil 4.10.</b> İade İncelemelerinin Ortalama Bitiş Süresine İlişkin Dağılım.....	124
<b>Şekil 4.11.</b> Vergi Denetim Kurulu Bünyesinde Kurulan İade İnceleme Ekiplerinin Amaçları Gerçekleştirip Gerçekleştirmedigine İlişkin Dağılım.....	125
<b>Şekil 4.12.</b> Vergi Denetim Kurulu Bünyesinde Kurulması Planlanan İade İnceleme Grup Başkanlıklarının Amaçları Gerçekleştirip Gerçekleştirmedigine İlişkin Dağılım.....	128
<b>Şekil 4.13.</b> KDV İade Taleplerine İlişkin Bakanlık ve Bakanlık Birimleri Arasında Yeterli Entegrasyonunun Olup Olmadığına İlişkin Dağılım.....	129
<b>Şekil 4.14.</b> Olumsuz Rapora İlişkin Yapılan Değerlendirmelerde Oran Şartının Kaldırılmasının Uygulamada Sorun Yaratıp Yaratmadığına İlişkin Dağılım.....	131
<b>Şekil 4.15.</b> Artırımlı Teminat Uygulamasının Değerlendirilmesine İlişkin Dağılım.....	132
<b>Şekil 4.16.</b> Bilgi ve Belge Taleplerinde Uygulama Standardı Olup Olmadığına İlişkin Dağılım.....	133
<b>Şekil 4.17.</b> Vergi Daireleri KDV İade Bölümünde Çalışan Personelin Yeterli Olup Olmadığına İlişkin Dağılım.....	135
<b>Şekil 4.18.</b> Vergi Dairelerinde İade Türüne Göre İade Süresinin Belirlenmesinin Sürece Katkısı Olup Olmayacağına İlişkin Dağılım.....	136
<b>Şekil 4.19.</b> İade Sürecine İlişkin Sistem Altyapısının Yeterli Olup Olmadığına İlişkin Dağılım.....	137
<b>Şekil 4.20.</b> YMM'ler Karşıt Yapma Oranlarının Bazı Durumlarda Esnetilebilmesine İlişkin Dağılım.....	139
<b>Şekil 4.21.</b> YMM'ler Tarafından GİB Bilgi Bankasına Ulaşılabilmesine İmkan Verilmesine İlişkin Dağılım.....	140

<b>Şekil 4.22.</b> YMM'ler Tarafından Düzenlenen Raporların Her Vergi Dairesinde Farklı İşlemlere Tabi Tutulup Tutulmadığına İlişkin Dağılım.....	142
<b>Şekil 4.23.</b> YMM'lere Yaptıkları İşler Bakımdan Birtakım Yetkiler Verilip Verilmemesine İlişkin Dağılım.....	143
<b>Şekil 4.24.</b> Tebliğlerde Yer Verilen Ve Dönemleri Belirtilmemiş Olan Bir Takım Fiillere İlişkin Dönem Sınırlamasına Gidilmesi Gerekip Gerekmediğine İlişkin Dağılım...	145
<b>Şekil 4.25.</b> KDVİRA Sisteminin Dört Alt Mükellefe Kadar Sorgulama Yapmasının Uygulamada Sorun Yaratıp Yaratmadığına İlişkin Dağılım.....	147
<b>Şekil 4.26.</b> Katılımcıların Mesleklerine İlişkin Dağılım.....	148
<b>Şekil 4.27.</b> Meslekte Kıdem Durumuna İlişkin Dağılım.....	149
<b>Şekil 4.28.</b> Katılımcıların Öğrenim Durumlarına İlişkin Dağılım.....	150
<b>Şekil 4.29.</b> Katılımcıların Yaş Durumlarına İlişkin Dağılım.....	152



## KISALTMALAR LİSTESİ

**AATUHK:** Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanun

**ATİK:** Amortisman Tabi İktisadi Kıymet

**ATU:** Artırımlı Teminat Uygulaması

**E-VDO:** Elektronik Vergi Dairesi Otomasyonu

**GİB:** Gelir İdaresi Başkanlığı

**GV:** Gelir Vergisi

**HİS:** Hızlandırılmış İade Sistemi

**İTUS:** İndirimli Teminat Uygulama Sistemi

**İVDB:** İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

**KDV:** Katma Değer Vergisi

**KV:** Kurumlar Vergisi

**KDVGUT:** Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği

**KDVİRA:** Katma Değer Vergisi İadesi Risk Analiz Sistemi

**ÖTV:** Özel Tüketim Vergisi

**SBD:** Sahte Belge Düzenleme

**SBK:** Sahte Belge Kullanma

**SGK:** Sosyal Güvenlik Kurumu

**SMİYB:** Sahte veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge

**SMMM:** Serbest Muhasebeci Mali Müşavir

**TTK:** Türk Ticaret Kanunu

**VİR:** Vergi İnceleme Raporu

**VUK:** Vergi Usul Kanunu

**YMM:** Yeminli Mali Müşavir

## GİRİŞ

Katma Değer Vergisi bir ürün veya hizmetin imal edilip tüketilmesine kadar geçen her aşamada o ürüne veya hizmete katılan değer üzerinden alınan, her aşamada matrahı o ürün veya hizmete ilave edilen katma değer olan, söz konusu ürün veya hizmeti teslim alanın teslim edene ödediği bir tür yayılı muamele vergisidir.

Katma Değer Vergisi'nin indirim mekanizmasına bağlı olma niteliğinden dolayı, her aşamada hesaplanan Katma Değer Vergisi, bir önceki aşamada hesap edilen vergiden indirilmekte ve kalan vergi, mükellef tarafından vergi dairesine yatırılmaktadır. Buna ilişkin 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29. maddesinde yapılan düzenleme ile mükellefler tarafından hesaplanan Katma Değer Vergisi'nden, mükelleflerin faaliyetlerine ilişkin olarak yapmış oldukları alışlar içerisinde yer alan Katma Değer Vergisi indirilmekte kalan tutar, mükellefin Katma Değer Vergisi yönünden bağlı olduğu vergi dairesine ödenmektedir. Eğer mükellef tarafından ödenen Katma Değer Vergisi, mükellef tarafından yüklenilmiş olan Katma Değer Vergisi tutarından daha az ise, fark sonraki döneme devretmekte ve mükellefe iade edilmemektedir. Ancak Katma Değer Vergisi Kanunu'nda yer alan bir takım işlemler sebebiyle mükellefler tarafından yüklenilmiş olan Katma Değer Vergileri belirli şartlar ile mükellefin talep etmesi halinde iade edilebilmektedir. Bu işlemleri Tam istisna kapsamında olanlar, indirimli orana tabi olanlar, tevkifat kapsamında olanlar ve fazla ve yersiz ödemeler olarak 4 temel başlık altında toplamak mümkündür.

Uygulamada iade yöntemleri nakden ve mahsuben iade olmak üzere 2 gruba ayrılmakta olup; iadeler, türü, tutarı ve içeriğine göre farklı süreçlerle mükellefler tarafından talep edilebilmektedir. Mükellefler; teminatsız ve incelemesiz iade limitinin altında yer alan iade talepleri, Teminat karşılığı iade talepleri, Yeminli Mali Müşavirler tarafından düzenlenen Katma Değer Vergisi iadesi tam tasdik raporu kapsamındaki iade talepleri ile Vergi İnceleme Raporu kapsamındaki iade taleplerine göre farklı süreçlerle iadelerini alabilmektedirler.

Katma Değer Vergisi iade sistemi mükellefler ve devlet açısından oldukça önemlidir. Bu sistem ile mükelleflerin gerçekleştirmiş olduğu bir takım işlemler içerisinde yer alan Katma Değer Vergisi, mevzuatta yer alan şartlara bağlı olarak mükelleflere iade edilmektedir. İadesi gereken bu Katma Değer Vergisi, bir bakıma mükellefler tarafından devlete verilmiş olan borç olarak görülebilir. Belirtilen bu borç paranın mükelleflere iade edilmesi ne kadar uzarsa, mükelleflerin de kullanabilecekleri likitide imkanı da bir o kadar kısıtlı olacaktır. Bunun sonucunda mükellefler tarafından yapılacak olan üretim ve hizmetler tehlikeye düşebilecek ve

mükelleflerin rekabet gücü azalabilecektir. Devlet açısından Katma Değer Vergisi iadesi likitidenin ekonomiye tekrar sokularak parasal genişlemenin sağlanması açısından önemlidir. Bu sebeplerle Katma Değer Vergisi iade sistemi ve sürecinin etkinliği hem mükellefler hem de devlet açısından önem arz etmektedir.

Çalışmamızın birinci bölümünde; Katma Değer Vergisi kavramının ne anlama geldiği, Katma Değer Vergisinin tarihsel gelişimi, Katma Değer Vergisine geçişi zorunlu kılan nedenlerin neler olduğu ve bu verginin avantajları ve dezavantajları hakkında bilgilere yer verilmiştir.

Çalışmamızın ikinci bölümünde; Genel olarak Türkiye’de Katma Değer Vergisi uygulamasına ilişkin, verginin konusu, vergiyi doğuran olay, vergi oranı, vergilendirme dönemi, vergi indirim gibi hususlar hakkında açıklamalara yer verilmiştir.

Çalışmamızın üçüncü bölümünde; Katma Değer Vergisi iadesinin genel ve özel esasları hakkında bilgilere yer verilmiş, tam ve kısmi istisna ayrımı ile iade hakkı doğuran ve doğurmayan işlemlerin neler olduğu, Katma Değer Vergisi iade yöntemleri ve bu yöntemler kapsamında Katma Değer Vergisi iade süreci detaylıca açıklanmıştır.

Çalışmamızın dördüncü bölümünde; Konu hakkında bir anket çalışması yapılmak suretiyle, Türkiye’de Katma Değer Vergisi iade sürecine ilişkin yaşanan sorunların neler olduğunu belirlemeye ilişkin, Katma Değer Vergisi iade sürecinde bilfiil yer alan Vergi Müfettişleri, Yeminli Mali Müşavirler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ile Vergi Dairesi Çalışanlarının görüşleri tespit edilmeye çalışılmıştır.

Çalışmamızın son bölümünde; Katma Değer Vergisi iade sürecine ilişkin yaşanan sorunlara dair katılımcı görüşleri tespit edildikten sonra ilgili görüşler ışığında yaşanan sorunların çözümüne yönelik yorum ve önerileri içeren açıklamalara yer verilerek tezimiz tamamlanmıştır.

# 1-KATMA DEĞER VERGİSİ HAKKINDA ÖZET BİLGİLER

## 1.1 KDV KAVRAMI NEDİR?

Katma değer vergisi(KDV) bir ürün veya hizmetin imal edilip tüketilmesine kadar geçen her aşamada o ürüne veya hizmete katılan değer üzerinden alınan, her aşamada matrahı o ürün veya hizmete ilave edilen katma değer olan, söz konusu ürün veya hizmeti teslim alanın teslim edene ödediği bir tür yayılı muamele vergisidir.

Bu vergi yayılı muamele vergisi özelliği taşımakta, yani üretim zincirinin tüm aşamalarında vergi alınmakta, ancak alınan bu vergi her aşamadaki satış fiyatı üzerinden değil, mal veya hizmetin üretiminden tüketimine kadar her aşamada ortaya çıkarılan ilave katma değer üzerinden alınmaktadır.<sup>1</sup>

İndirim mekanizmasına bağlı olma niteliğinden dolayı, her aşamada hesaplanan KDV, bir önceki aşamada hesap edilen vergiden indirilmekte ve kalan verginin, mükellef tarafından vergi dairesine yatırılması temeline dayanmaktadır.<sup>2</sup> Örneğin üretici tarafından imal edilen malın toptancıya 1.000,00 TL'ye satılması halinde(KDV oranı %18 olarak dikkate alınacaktır.) toptancı tarafından bu ürüne 1.180,00 TL(Kdv tutarı:180,00 TL) ödenecektir. Toptancının bu ürünü KDV(%18) dahil 1.770,00 TL'ye satması halinde toptancı satış dolayısıyla tahsil etmiş olduğu 270,00-TL tutarından KDV'den, üreticiden malı alırken ödemiş olduğu 180,00 TL'yi mahsup ederek aradaki KDV olan 90,00 TL'yi bağlı olduğu vergi dairesine ödemek suretiyle yükümlülüğünü yerine getirir.

## 1.2. KATMA DEĞER VERGİSİNİN TARİHSEL GELİŞİMİ

Harcamalar üzerinden alınan ve tüketim vergisi olarak da adlandırılan KDV, ilk defa 1918 yılında Milli Vergileme Kurulu'ndaki konferansında "Tadil Edilmiş Kurumlar Vergisi" adı ile Yale Üniversitesi Profesörü Thomas S.ADAMS, ortaya atmış, daha sonra Almanya hükümetinin ekonomi danışmanı da olan Sanayici Dr. Wilhem Von. SIEMENS, 1919 yılında bahsi geçen bu sistemi "Yeni Bir Muamele Vergisi" olarak Alman hükümetine önermiştir.<sup>3</sup>

Görülüyor ki yazarlardan Thomas S.ADAMS KDV'yi bir işletme vergisi olarak, Dr.

<sup>1</sup> Bilici Nurettin. "Türk Vergi Sistemi" Ankara: Savaş Yayınevi,2015,s.132

<sup>2</sup> <https://www.verginet.net/dtt/1/kdv-iade-sorunlar.aspx> (Erişim Tarihi 11.03.2014)

<sup>3</sup> Kocahanoğlu Osman Selim, Türk Katma Değer Vergisi, Temel yayınları, İstanbul 1989, s.25, Aktaran, Enver Arslan, Türkiye'de Katma Değer Vergisi Uygulaması ve Etkileri, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, (yayımlanmamış yüksek lisans tezi), İzmir 2006, s. 16.

Wilhem Von. SIEMENS ise bir muamele vergisi olduğunu savunmaktadır. Bu durum birden çok çeşit KDV sisteminin bulunduğu realitesini ortaya koymaktadır.<sup>4</sup>

Bugünkü anlamda çağdaş bir KDV, 1952-1955 tarihlerinde Fransa'nın İstihsal vergisi yönteminden KDV'ye geçişine dek uygulanmamıştır. Fransa'da 1954-1955 tarihlerinde yapılan düzenlemeler ile ortaya konulan Fransız KDV bile kusursuz bir sistem olarak belirtilemez. KDV'de asıl ilerleme Avrupa Ekonomik Topluluğunun kurulması ile başlamıştır. Bu topluluğun ana sözleşmesi olan ve 1957 yılında yürürlüğe giren Roma Anlaşmasınının 96-100. Maddelerinde vergi uyumlaştırılmasına ilişkin düzenlemelerde bu topluluğa üye olan ülkelerin aralarından gerçekleştirecekleri işlemlerde geçerli olacak ortak bir muamele vergisi modeli tasarlanacak ve geliştirilecek bu model için bir komisyon oluşturulacaktır.<sup>5</sup>

Komisyon tarafından gerçekleştirilen çalışmalar neticesinde KDV'nin muamele vergileri içerisinde uygulanabilir en uygun vergi olduğuna karar verilmiş ve 1967 yılından başlamak üzere KDV'nin ortak pazara üye olan ülkeler tarafından uygulanabilmesi için gerekli adımlar atılmıştır.

*“Ülkemizde muamele vergisi uygulaması Cumhuriyetin ilk yıllarına kadar uzanmakta olup, 1926 yılında 735 sayılı Umumi İstihlak Vergisi Kanunuyla uygulamaya konulan ve yine aynı yılda 737 sayılı Eğlence ve Hususi İstihlak Vergisi Kanunu ile tamamlanan yayılı muamele tipi vergi sistemi, bir bakıma dünyadaki en eski KDV uygulamalarından birini teşkil etmektedir.”<sup>6</sup>*

“Umumi İstihlak Vergisi esas olarak satışları vergilendirdiğinden ayrıca hizmetleri hedef alan hususi istihlak ve eğlence vergisi kabul edilmiştir. Umumi istihlak vergisi, kapsamı oldukça geniş tutulmak istenen bir yayılı muamele vergisi niteliğindedir. Bu vergi ile her türlü iktisadi ve ticari faaliyet her aşamada vergilendirilmiş oluyordu. Günümüzde uygulanan KDV'nin Türkiye'deki ilk şekli olarak kabul edilebilir. Ancak Türkiye ekonomisinin o günkü yapısı bu verginin başarılı biçimde uygulanmasına elverişli değildi. Bu sebeple 1927 yılında yapılan bir değişiklik ile umumi istihlak vergisinin yerini 21.05.1927 tarih ve 1039 sayılı Muamele Vergisi Kanunu almıştır. Muamele vergisi, umumi istihlak vergisinin aksine toplu nitelikte idi. Bu vergi yabancı sermayeli işletmelerin ürünlerini ve banka, sigortacılık faaliyetlerini vergilendirmekteydi. Sanayi işletmelerini vergiden kaçınmak için ilkel üretim yöntemlerine ve küçük işletme tipine yönelttiği için ekonomi üzerinde olumsuz etki yaratmıştır.<sup>7</sup>”

<sup>4</sup> Saraç Özkan ve diğerleri, “Katma Değer Vergisi”, MGKD Yayınları, Maliye Gelirler Kontrolörleri Derneği, Ankara 1985, s. 39

<sup>5</sup>Özkan a.g.e., s. 40

<sup>6</sup> Katma Değer Vergisi Kanunu Genel Gereğesi Kanun Tasarısı ve Komisyon Raporları

<sup>7</sup> Yaşa Memduh, Cumhuriyet Dönemi Türkiye Ekonomisi 1923-1978, Akbank Kültür Yayını, İstanbul 1980, Murat Özyüksel, İmparatorluk ve Cumhuriyet Dönemlerinde Gelir, Gider, Servet Vergileri, Uludağ Üniversitesi İİBF Dergisi, Sayı 1, 1985, s.51-68, Aktaran, Onur Eroğlu, Osmanlı Devleti'nin Son Dönemlerinden Cumhuriyet'in İlk Yıllarına Kamu Maliyesi, Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt 12, 2016, s. 57-89

Bu olumsuz etkileri sebebiyle yürürlükten kaldırılan 1039 sayılı Muamele Vergisi yerine 10.05.1934 tarih ve 2430 sayılı Muamele Vergisi Kanunu yürürlüğe konulmuştur.

“2430 sayılı Kanunla her türlü sınai müesseselerin imalatları ile dışarıda imal edilip yurda ithal edilen maddeler vergi konusuna alınmıştır. Altı yıl uygulandıktan sonra, İkinci Dünya Savaşı başlarında bu dönemin artan gelir ihtiyacını karşılamak maksadıyla yürürlükten kaldırılmış yerini 28.05.1940 tarih ve 3843 sayılı Muamele Vergisi Kanunu almıştır.<sup>8</sup>”

“Bu kanun ile sınai müesseseler, sınai müesseselere imalât yaptıran toptancı ticarethane ve müteahhidler, sınai müesseselerden veya bunların filyal, şube veya satış mağazalarından doğrudan doğruya veya komisyoncu, simsar gibi mutavassıtların delâletile mal alan toptancı ticarethane ve müteahhidler vergiye tabi tutulmuştur.<sup>9</sup>”

“3843 Sayılı Muamele Vergisi Kanununun yürürlükte kaldığı 1957 yılına kadar ki on yedi yıllık uygulamaları, bu kanunun sanayimizin kurulup gelişmesini en belirgin şekilde engellediği gerçeğini bütün açıklığı ile ortaya koymuştur. Küçük sanat müessesesi muaflığı, büyük sınai müesseselerin parçalanmasına neden olmuş ve verginin küçük ve orta çaptaki sınai müesseseler alanında kavranmasını engellemiştir. Ayrıca küçük sanat muaflığından yararlanan sınai müesseselerle, bu muafiyet kapsamına girmeyen büyük sınai müesseseler arasında oluşun ve vergilendirilmede eşitsizlik biçiminde belirlenen bu durum büyük ölçüde haksız rekabete neden olmuştur.<sup>10</sup>”

“1949 yılında gelir üzerinden alınan dolaysız vergiler günün icaplarına ve modern vergileme tekniklerine uygun olarak esaslı bir reforma tabi tutulurken, muamele ve istihlak vergilerine hiç dokunulmamış, bu vergiler dağınık ve karışık durumlarını muhafaza etmişlerdir.<sup>11</sup>”

Muamele ve istihlak vergilerinin karmaşık halden daha düzenli hale getirebilmek amacıyla 1957 yılında Gider vergileri reformuna geçilmiş olup, bu kanun muamele vergileri

---

<sup>8</sup> Saraç Özkan ve diğerleri, Katma Değer Vergisi, MGKD Yayınları, Maliye Gelirler Kontrolörleri Derneği, Ankara 1985, s. 87.

<sup>9</sup> 3483 sayılı Muamele Vergisi Kanunu'nun ikinci maddesi.

<sup>10</sup> Derkunt Medeni, “Ülkemizde Dolaylı Vergiler Alanındaki Gelişmeler”, Vergi Dünyası, 1982

<sup>11</sup> Saraç Özkan ve diğerleri, Katma Değer Vergisi, MGKD Yayınları, Gelirler Kontrolörleri Derneği, Ankara 1985, s. 90

içerisinde bulunan diğer kanunlarla mukayese edildiğinde uzunca bir süre yürürlükte kalmış ancak bu kanun da gereken başarıyı gösteremeyince KDV kanunu ile yürürlükten kaldırılmıştır.

*“Günümüzün en modern ve gelişmiş harcama vergisi olarak kabul edilen KDV uygulamasına geçilmesine ilişkin tedbir ve politikalara ilk kez İkinci Beş Yıllık Kalkınma Planı’nda yer verilmiştir.Üçüncü Beş Yıllık Kalkınma Planı’nda uygulamaya geçilmesi, Dördüncü Beş Yıllık Kalkınma Planında geçiş için gider vergilerinin tabanının genişletilmesi öngörülmekle beraber, uygulamaya ancak Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Planı döneminde geçilebilmiştir.1972 yılında Maliye Bakanlığında bir komisyon kurularak ilk tasarı hazırlanmıştır.Bu ilk Türk KDV kanun tasarısı hazırlandığı sırada Almanya ile işbirliğine gidilerek tasarının iyileştirilmesinde Almanyanın tecrübelerinden faydalanılmıştır. 1971, 1974, 1976, 1977 ve 1978 yıllarında Maliye Bakanlığınca beş kez kanun tasarısı taslağı hazırlanmıştır. Ayrıca 1980 yılında iki ayrı kanun tasarısı hazırlanarak parlamentoya sunulmuş fakat kanunlaştırılmamıştır.”<sup>12</sup>*

KDV Kanunu’na ilişkin sunulan tasarılarından sonuncusu yani sekizincisi kanunlaşabilmiş ve yapılan düzenleme 02.11.1984 tarih ve 18563 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak 01.01.1985 tarihinde bugünkü 3065 sayılı Katma Değer vergisi kanunu yürürlüğe girmiştir.

### **1.3.KATMA DEĞER VERGİSİNE GEÇİLMESİNİ GEREKLİ KILAN NEDENLER**

Türkiye’de Katma Değer Vergisi’ne geçişi zorunlu kılan sebepleri ekonomik ve mali sebepler olmak üzere iki ana gruba ayırabilmek mümkündür.<sup>13</sup>

Ekonomik Nedenler:

1. Yatırımların teşvik edilmesi
2. İhracatın geliştirilmesi
3. Sanayi üzerindeki vergi yükünün azaltılması
4. Enflasyonist baskının önlenmesi
5. Kaynakların optimal dağılımında uygunluk sağlanması
6. İhtisaslaşmanın teşviki
7. Fiyatlar genel seviyesinin kontrolü

---

<sup>12</sup> Aydemir Birol, “Türkiye’de katma değer vergisi uygulamasının değerlendirilmesi ve efektif katma değer vergisi oranlarının hesaplanması”, DPT Yayınları, Ankara, Ağustos 1996, s. 15,16Aktaran, Sedef Pelin Gürlek, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 2007

<sup>13</sup> Katma Değer Vergisi Kanunu Genel Gereğesi Kanun Tasarısı ve Komisyon Raporları

Mali Nedenler:

1. Vergi adaletinin sağlanması
2. Vergi hasılatına etkisi
3. Vergi kaçakçılığına etkisi
4. Vergilemede adaletin sağlanması
5. Vasıtasız vergiler sistemini tamamlayıcı niteliği
6. Diğer ülkelerin vergi sistemleriyle ahenkleştirme

### **1.3.1. Ekonomik Nedenler**

#### **1.3.1.1. Yatırımların Teşvik Edilmesi**

Bir çok ülke ekonomisinde olduğu üzere Türkiye gibi gelişmekte olan bir ülke içinde yatırımların teşvik edilerek ekonominin kalkınmasını sağlamak temel amaçlar arasında yer almaktadır. KDV uygulamasında yatırım mallarının maliyetine girmiş bulunan ve alış sırasında ödenmiş bulunan verginin, üretimi yapılan malların satış tutarları üzerinden elde edilen vergiden indirilmesi mümkün bulunmaktadır. Bu imkan sayesinde yatırımcı, yatırım mallarının maliyetine girmiş bulunan vergiyi geri alabilmekte ve geri alınan bu tutarlar yatırımcı açısından önemli bir fon birikimine imkan sağlayarak yatırım ve işletme sermayesi bakımından önemli imkanlara kavuşmasına olanak sağlamaktadır.

#### **1.3.1.2. İhracatın geliştirilmesi**

KDV kanunundan önce KDV iadesi götürü oran üzerinden yapılmaktaydı ve bu durum gerçek durumu yansıtmamakta ve çeşitli sorunları da beraberinde getirmekteydi. KDV kanunu ile getirilen düzenleme ile ihracat işlemleri üzerinden herhangi bir şekilde KDV tahsil edilmeyecek, ayrıca ihraç edilen malların alışları sırasında ödenen KDV'nin indirilmesine imkan tanınacak ve indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV ihracatçıya iade edilecektir. Bu sayede ihraç malları üzerinde bulunan vergi yükleri tümüyle ortadan kalkacak olup bununla birlikte ihracatçı uluslararası ticarete rekabet gücünü artıracaktır.



### **1.3.1.3. Sanayi üzerindeki vergi yükünün azaltılması**

İstihsal vergisinin uygulama da olduğu dönemlerde vergi yükü, vergiye tabi ilk üretim maddelerinin üretimini gerçekleştiren sanayi üzerinde ağırlıklı olarak kalmaktaydı. KDV kanunu ile birlikte vergi yükü aşamalı olarak dağılmakta olup vergi oranları istihsal vergisine oranla daha düşüktür. Vergi yükü daha düşük oranda ve kademeli olarak dağılacığından, bu durum üretim sektörünün gelişmesine büyük fayda sağlayacaktır.

### **1.3.1.4. Enflasyonist baskının önlenmesi**

KDV tüketimi vergilendirmesi özelliği sebebiyle talep üzerinde yönlendirici niteliğe sahip bulunmaktadır. Bu durum KDV'nin fiyat kontrolü üzerinde yönlendirici özelliğe sahip olabildiğini ve enflasyonist baskıyı düzenleyebilmesine imkan sağlamaktadır.

### **1.3.1.5. Kaynakların optimal dağılımında uygunluk sağlanması**

KDV'den önceki uygulamalarda İşletme Vergileri , Gider vergileri, ve diğer vasıtalı vergilerden oluşan kusurlu noksan yapı nedeniyle, ekonomik yapı ve endüstriyel kaynakların dağılımını optimal olmaktan uzaktı. Bunun engellenebilmesi için tarafsız ve rekabet eşitliğini sağlayabilecek boyutta olan ve aynı oranda uygulanabilecek bir vergiye ihtiyaç duyulmuştur. KDV kanunu, tüm sektörleri içerisine alması ve aynı oranda uygulanması özellikleri sayesinde bu ihtiyaçları karşılayabilecek düzenlemeleri bünyesinde barındırmaktadır.

### **1.3.1.6. İhtisaslaşmanın teşviki**

KDV kanunu uygulamasında işletmenin üretim safhalarının tamamını kendi bünyesinde barındırarak üretimi gerçekleştirmesi ile üretimin belirli safhalarında dışardan bir işletmenin hizmetlerinden faydalanarak üretim gerçekleştirmesi arasında vergisel açıdan herhangi bir fark bulunmamaktadır. Bu farksızlık nedeniyle işletmenin vergisel maliyetleri düşürebilmek amacıyla gerçekleştirebileceği dikey entegrasyonun önüne geçilecek ve ihtisaslaşma teşvik edilmiş olacaktır.

### **1.3.1.7. Fiyatlar genel seviyesinin kontrolü**

İstihsal vergisi uygulanan dönemde vergi oranları yüksek ve üretimin ilk aşamasında üretimi gerçekleştiren üreticilere yansımakta olduğundan, üretim sonrası aşamalarda karlılık vergi oranları yansıyan vergiler üzerinden hesaplanmakta ve sonuç olarak fiyatlar üretim zincirinin her aşamasında artış göstermektedir. KDV kanunu ile vergilendirmenin kademeli olarak üretim zincirinin her aşamasına yansıtılacak olması ve İstihsal vergisine kıyasla daha düşük oranlı uygulanması sebebiyle bir çok mal fiyatından düşüşe imkan sağlayacaktır.

### **1.3.2. Mali Nedenler**

#### **1.3.2.1. Vergi adaletinin sağlanması**

KDV uygulamasında vergilendirmede asıl kriter üretimin zincirinin her aşamasında mal ve hizmete ilave olunan katma değer vergilendirilmesidir. Bu sebeple katma değeri yüksek olan mal ve hizmetlerden daha çok, katma değeri düşük olan mal ve hizmetlerden ise daha az vergi tahsil edilmektedir. Böylelikle toplumun her kesimi satın alma gücüne göre vergilendirmekte ve verginin daha adil bir şekilde tahsil edilmesine imkan tanınmaktadır.

#### **1.3.2.2. Vergi Hasılatına Etkisi**

KDV kanununun uygulanması halinde üretimin her aşamasında yaratılan katma değer vergilendirilecek olup, bu durum istihsal vergisinin üretimin ilk aşamasının vergilendirilmesinin yarattığı olumsuzluğun aksine, yaratılmış olan her katma değer vergilendirmesine imkan tanıyarak vergi hasılatını artırıcı etkiye sahip olacaktır.

Türkiye’de 1985 ve 2018 yıllarına ilişkin tahsil edilen KDV tutarları ile tahsil edilen KDV’nin bütçe gelirleri içerisindeki oranı aşağıdaki tabloda belirtilmiştir.

**Tablo 1.1. KDV'nin Genel Bütçe Gelirleri İçerisindeki Payı<sup>14</sup>**

<b>KDV'NİN GENEL BÜTÇE GELİRLERİ İÇERİSİNDEKİ PAYI</b>			
<b>(1985-2018) (BİN TL)</b>			
<b>YILLAR</b>	<b>VERGİ GELİRLERİ TAHSİLATI</b>	<b>TOPLAM KDV TAHSİLATI</b>	<b>VERGİ GELİRLERİ İÇERİSİNDEKİ (%) Sİ</b>
1985	3.829	951	24,8
1986	5.972	1.568	26,3
1987	9.051	2.567	28,4
1988	14.232	4.177	29,3
1989	25.550	6.461	25,3
1990	45.399	12.371	27,2
1991	78.643	22.832	29,0
1992	141.602	42.088	29,7
1993	264.273	81.877	31,0
1994	534.888	176.742	33,0
1994	587.760	176.742	30,1
1995	1.084.350	354.980	32,7
1996	2.244.094	743.026	33,1
1997	4.745.484	1.561.562	32,9
1998	9.228.596	2.725.083	29,5
1999	14.802.280	4.164.334	28,1
2000	26.503.698	8.379.554	31,6
2001	39.735.928	12.438.860	31,3
2002	59.631.868	20.400.201	34,2
2003	84.316.169	27.031.099	32,1
2004	101.038.904	34.325.208	34,0
2005	119.250.807	38.280.429	32,1
2005	131.948.778	42.263.650	32,0
2006	151.271.701	50.723.560	33,5
2007	171.098.466	55.461.123	32,4
2008	189.980.827	60.066.230	31,6
2009	196.313.308	60.169.248	30,6

<sup>14</sup> [http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/VI/CVI3.htm](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/CVI3.htm) (Erişim Tarihi:24.04.2019)

2010	235.714.637	75.649.986	32,1
2011	284.490.017	95.550.463	33,6
2012	317.218.619	103.155.875	32,5
2013	367.517.727	123.878.363	33,7
2014	401.683.956	130.538.554	32,5
2015	465.229.389	153.844.174	33,1
2016	529.607.901	168.808.352	31,9
2017	626.082.415	206.679.678	33,0
2018	737.954.270	250.511.421	33,9

Yukarıda belirtilen tablodan da anlaşılacağı üzere 2018 takvim yılı toplam vergi gelirlerinin % 33,9' luk kısmı KDV'den oluşmaktadır. Bu husus KDV'nin vergi hasılatı içerisindeki çok önemli bir paya sahip olduğunu göstermektedir.

### **1.3.2.3. Vergi Kaçakçılığına etkisi**

KDV vergi kaçakçılığının önlenmesinde başlıca iki yönden etkili olmaktadır <sup>15</sup>. Bunlar, matrahın bölünmesi ve otokontrol imkanı.

KDV sistemi ile üretimden tüketime kadar her aşamada yaratılan katma değer vergilendirilmesi sayesinde üretim-tüketim zincirinin her aşamasında yaratılan katma değere bağlı olarak matrahlar bölünmekte olup bu sayede vergi yükü daha az hissedilmektedir.

KDV Kanunu işletmelerin alışları sırasında ödemiş buldukları vergiyi satışları üzerinden hesapladıkları ve tahsil etmiş oldukları vergiden indirme imkanı vermektedir. Fakat bu indirimin yapılabilmesi için işletmelerin alış sırasında ödemiş buldukları vergiyi belgelendirmeleri gerekmektedir. Bu sistem doğal olarak alış ve satışların kontrolünü sağlama özelliğine sahip olmaktadır.

### **1.3.2.4. Vergilemede adaletin sağlanması**

KDV uygulaması ile vergi oranlarının çeşitlendirilmesi ve istisnaların artırılması suretiyle vergilemede adaletin sağlanabilmesi mümkün bulunmaktadır.<sup>16</sup>

<sup>15</sup> Katma Değer Vergisi Kanunu Genel Gerekçesi Kanun Tasarısı ve Komisyon Raporları

<sup>16</sup> Katma Değer Vergisi Kanunu Genel Gerekçesi Kanun Tasarısı ve Komisyon Raporları

### **1.3.2.5. Vasıtasız Vergiler Sistemini Tamamlayıcı Niteliği**

Ülkemizde uygulanmakta olan Dolaysız Vergiler arasında önemli olanlar Gelir ve Kurumlar Vergileridir. Gelir vergisi, gelir üzerinden sağlanan kazançları, Kurumlar vergisi ise Kurum kazançlarını vergilendirmektedir. Bu vergiler harcamalara ilişkin herhangi bir vergisel yükümlülük yaratmamaktadır. KDV ile dolaysız vergilerin bu açığı kapatılmış olacak böylelikle bir bütünlük sağlanacaktır.

### **1.3.2.6. Diğer Ülkelerin Vergilendirme Sistemi ile Ahenkleştirme Sağlanması**

KDV Kanunu'nun yürürlüğe konmasıyla birlikte hali hazırda gelişmiş bir çok ülkenin uygulamakta olduğu sisteme entegrasyon sağlanarak bu alanda ilerde oluşabilecek aksaklıkların önüne geçilebilecektir.

KDV kanunu gerekçesinde belirtilen ve yukarıda maddeler itibariyle sayılan nedenlerden dolayı ülkemizde KDV Kanunu'na geçilmesi bir zorunluluk halini almış nitekim 1 Ocak 1985 tarihi itibariyle Katma Değer Vergisi Kanunu uygulamaya konulmuştur.

## **1.4. KDV'NİN AVANTAJLARI VE DEZAVANTAJLARI**

KDV uygulamasının bazı avantajları ve dezavantajları maddeler itibariyle ve genel hatlarıyla açıklanacaktır.

### **1.4.1. Katma Değer Vergisinin Avantajları**

KDV'nin bir takım avantajlarını aşağıdaki şekilde saymak mümkündür:<sup>17</sup>

-Bu verginin konusunun geniş olması sebebiyle vergi hasılatına olumlu katkı sağlar.

-KDV alışıta borçlanılan verginin indirilebilmesi imkanına sahip olması nedeniyle yatırımcıları, ihracatta tam istisna uygulaması nedeniyle ihracatçıları teşvik eder.

-Düşük oranlı uygulanması vergi kaçakçılığını minimuma indirir.

---

<sup>17</sup> Şemin İsmet, " Katma Değer Vergisi" TBMM Basımevi, Ankara, 1984, s. 49,50

-Vergi yükü üretim-tüketim zincirinde o ürüne katılan değer oranında dağıldığı için vergi yükünde adaleti sağlama özelliğine sahiptir.

- Katma değer vergisi kaynakların dağıtımı ile mal ve hizmet akımına olumsuz hiçbir etki yaratmaz.

-KDV, ithal anında Özel Tüketim Vergileri ve Gümrük Vergilerinde birlik sağlamaya, ve bütün dolaylı vergilerin çıkış ülkesinde vergilendirilmesi esasının uygulanmasına olanak sağlamaktadır.

-KDV, üretimden tüketime her el değiştirme esnasında ilgili mal veya hizmete katılan değer üzerinden tahsil edildiği için, el değiştirme sayısının az olmasına bağlı olarak bir o kadar verginin az alınması sonucu doğar. Bu durum araçların ve gereksiz el değiştirmelerin önüne geçmektedir.

-Bu vergi malın artan değerine bağlı olarak artış gösterdiğinden, diğer dolaylı vergilere kıyasla milli gelir artışlarının izlenmesini daha esnek ve rahat bir konuma getirir.

-KDV, sonuç itibariyle tüketiciler üzerine kaldığından, ekonomik kaynakların dağılımını ve endüstriyel yapının optimal dengeden önemli ölçüde uzaklaşmasına engel olmaktadır.

-Tüketim üzerinden alınan diğer vergiler gibi KDV, tasarrufların teşvik edilmesi ve enflasyonist baskının önlenmesi açısından önemli bir araçtır.

-KDV, her sektörü içerisine aldığından haksız rekabeti önleyici, dengeli sanayileşmeye imkan tanınması açısından önemli bir vergi olup, vergisiz sektör yaratılmasına engel olur.

-Mal ve hizmet alım ve satımlarının belge esasına bağlanmış olması dolayısıyla, vergide oto mekanizmanın oluşmasına imkan vermektedir.

-KDV tüketimin artırılıp azaltılması imkanına sahip olması nedeniyle otomatik stabilizatör özelliğine sahip bir vergidir.

-KDV beraberinde belge düzenine ilişkin önemli düzenlemeler getirmekte bu durumda ekonomik kalkınma ve ekonomik politikaya ilişkin düzgün ve güvenilir rakamların elde edilmesine olanak sağlamaktadır.

-KDV, uluslararası ticarete ekonomik bütünleşme ve ticari gelişmeye fayda sağlamaktadır.

#### **1.4.2. Katma Değer Vergisinin Dezavantajları**

KDV'nin bir takım dezavantajlarını aşağıdaki şekilde saymak mümkündür:<sup>18</sup>

-Muhasebesi gelişmemiş küçük işletmeler bakımından karışık bir özelliğe sahiptir.

-KDV uygulamasına geçilmesi ile birlikte buna bağlı olarak mükellef sayısı da artmakta bu durum vergi idaresinin masraflarını artırmaktadır.

-Diğer satış vergilerine kıyasla KDV'de istisna konulması ve çeşitli maddelerde vergi oran farklılaştırması daha zordur. İstisnanın çeşitli ve çok olması sistemin işleyişini bozabilmektedir.

- Yapılan hizmetlerin KDV dışında başka vergilere tabi tutulması halinde fiyat yapılarında sapmalar ortaya çıkarmakta ve vergiler maliyetlere eklenmektedir.

-KDV ihraç edilen malların fiyatına yansıtılmakta ve bu durum fiyatların yükselmesine sonuç olarak ihracatta rekabetin azalmasına neden olmaktadır.

## **2.GENEL OLARAK TÜRKİYE'DE KDV UYGULAMASI**

01.01.1985 tarihinde mevzuata dahil edilen 3065 sayılı KDV Kanununun içeriğinde Verginin konusu, mükellef ve vergi sorumlusu, Vergiyi doğuran olay, İstisnalar, Verginin matrahı, Vergi oranı, vergi indirimi gibi önemli bilgilere yer verilmiştir.

---

<sup>18</sup> Şemin İsmet, " Katma Değer Vergisi" TBMM Basımevi, Ankara, 1984 s.49,50

## 2.1. VERGİNİN KONUSU

KDV Kanunu'nun ilk Maddesinde Katma Değer Vergisine tabi olacak işlemler maddeler halinde sıralanmış olup hangi işlemlerin KDV'ye tabi olacağı anlatılmıştır.

KDV Kanunu'nun ilk maddesinin birinci bendinde Maddesinde Türkiye'de gerçekleştirilen ticari, zirai ve serbest meslek faaliyetlerine yönelik teslim ve hizmetlerin KDV'nin konusuna gireceği belirtilmiştir. Aynı maddenin ikinci bendinde ise gerçekleştirilen mal ve hizmet ithalatı ile ilgili işlemlerin KDV'ye tabi olacağı belirtilmiştir. Kanunun aynı maddesinin son bendinde ise KDV'ye tabi tutulacak diğer işlemler maddeler halinde belirtilmiştir.

KDV Kanunu'nun 1. Maddesinde belirtilen faaliyetlerin kanunların veyahut resmi makamların gösterdiği lüzum üzerine gerçekleştirilmesi, bu faaliyetleri gerçekleştirenlerin hukuki statüleri ve kişiliklerinin ne olduğu, Türk tabiiyetinde bulunup bulunmadıkları, Kanuni merkez ve iş merkezleri ile ikametgah ve işyerlerinin Türkiye sınırları içerisinde yer alıp almaması hususlarının KDV açısından vergilendirmeye engel olmayacağı belirtilmiştir.

KDV Kanunu'nun 1/2. Maddesinde belirtilen ithalatın kim tarafından(Kamu, Özel Sektör, Gerçek veya Tüzel Kişi) ve ne şekilde hangi surette yapıldığının vergilendirme açısından bir önemi bulunmamaktadır.

## 2.2. TESLİM VE TESLİM SAYILAN HALLER İLE HİZMET VE HİZMET SAYILAN HALLER

KDV Kanunu'nun ilk maddesinde mükellefler tarafından gerçekleştirilen bir takım hizmet ve teslimlerden KDV alındığı belirtilmiş olup, 2 ve 3. Maddelerinde teslim ve teslim sayılan durumlar, 4 ve 5. Maddelerinde hizmet ve hizmet olarak sayılan durumlardan ne anlaşılması gerektiği kanunda detaylıca belirtilmiştir.

KDV Kanunu'nun 2 maddesinde teslimin "*bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcı veya adına hareket edenlere devredilmesi*"<sup>19</sup> olduğu belirtilmiştir.

---

<sup>19</sup> 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu



KDV Kanunu'nun 4. Maddesinde hizmetin “*teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatının dışında kalan işlemler*<sup>20</sup>” olduğu belirtilmiştir.

## **2.3. MÜKELLEF VE VERGİ SORUMLUSU**

### **2.3.1. Mükellef**

Mükellefin tanımı 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 8. Maddesinde yapılmıştır. Buna göre mükellef “*vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüp eden gerçek ve tüzel kişi*” olarak tanımlanmıştır. KDV Kanunu'nun 8. Maddesinde ise KDV mükelleflerinin kimler olduğu maddeler halinde detaylı olarak belirtilmiştir.

KDV Kanunu'nun 8. Maddesinin 2. Bendinde ise fazla ve yersiz ödenen KDV bulunması halinde yapılması gerekenlerin neler olması gerektiği hususuna ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup buna göre “*vergiye tabi bir işlem olmadığı veya KDV'yi fatura veya benzeri vesikalarda göstermeye hakkı olmadığı halde düzenlediği bu tür vesikalarda KDV gösterenler bu vergiyi ödemekle mükelleftirler. Bu husus kanuna göre borçlu oldukları KDV tutarından daha yüksek bir meblağı gösteren mükellefler içinde geçerlidir. Bu gibi sebeplerle fazla veya yersiz hesaplanan ve Hazineye ödenen vergi, Maliye Bakanlığının belirleyeceği usul ve esaslara göre mükelleflere iade edilir. Şu kadar ki söz konusu iadenin yapılabilmesi için işlemle ilgili beyanların düzeltilmesi ve fazla veya yersiz hesaplanan verginin satıcı tarafından alıcıya geri verilmesi şarttır.*” hususlarına yer verilmiştir.

### **2.3.2. Vergi Sorumlusu**

213 sayılı VUK'un 8. Maddesinden Vergi Sorumlusu “*verginin ödenmesi bakımından alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişi*” olarak tanımlanmıştır.

KDV Kanunu'nun 9. Maddesine göre “*Mükellefin Türkiye içerisinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkez ve iş merkezinin bulunmaması ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı, vergi alacağını emniyet altına almak amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf*

---

<sup>20</sup> 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu

*olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir.”* Demek suretiyle vergi sorumluluğun hangi hallerde ortaya çıkabileceğini açıklamıştır.

Madde içeriğinden anlaşılacağı üzere Kanun Vergi sorumluluğunu sadece işyeri, ikametgahı, kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan mükelleflerle sınırlı tutmamış, gerekli görülen diğer haller ifadesi kullanılmak suretiyle Bakanlık tarafından yapılacak düzenlemelerle kapsamın genişletebilmesine imkan tanınarak olası vergi kayıplarının oluşabileceği durumların öngörülmesi halinde bu işlemlere taraf olanların sorumluluğuna ilişkin düzenleme yapılabilmesine imkan tanımıştır.

Madde de belirtilen işleme taraf olanlar kendisine mal veyahut hizmet teslimi yapılan kişi veya kurumlardır. Bu kişi veya kurumlar verginin kesilip ödenmesi ve diğer ödevleri yerine getirme konusunda sorumlu tutulacaklardır.<sup>21</sup>

Bakanlık tarafından tevkifat yapılması gerektiği belirtilen işlemlerde alıcıların tevkifat yapması zorunlu olup, Bakanlıkça tevkifat kapsamına alınmamış işlemlerde, alıcılarca tevkifat yapılması mümkün bulunmadığından, bu hususta ihtiyari bir uygulama yapılmasına imkan tanınmamıştır.<sup>22</sup>

Tevkifat uygulaması “*Tam Tevkifat*” ve “*Kısmi Tevkifat*” olmak üzere ikiye ayrılmakta olup KDV uygulama Genel Tebliğinde bu iki tevkifat türünün tanımı yapılmıştır. Buna göre Tam tevkifat; “*İşlem bedeli üzerinden hesaplanan verginin, tamamının işleme muhatap alıcılar tarafında beyan edilip ödenmesi*”; Kısmi tevkifat ise “*Hesaplanan verginin Maliye Bakanlığınca belirlenen kısmının, işleme muhatap alıcılar tarafından, diğer kısmının ise işlemi yapan tarafından beyan edilip ödenmesidir.*”<sup>23</sup>

Tam ve Kısmi Tevkifat kapsamında olan işlemler KDV Genel Uygulama tebliğinde detaylıca açıklanmıştır. Tevkifat kapsamında işlem gerçekleştirenler KDV Genel uygulama tebliği kapsamında belirlenen oranlarda tevkifat yapmakla yükümlü olup, yapılan tevkifatları beyan edip ödemektedirler.

---

<sup>21</sup> <http://www.denet.com.tr/vergi/dosyalar/kdv6/KDV6-9.pdf> (Erişim Tarihi: 06.03.2019)

<sup>22</sup> <http://www.denet.com.tr/vergi/dosyalar/kdv6/KDV6-9.pdf> (Erişim Tarihi: 06.03.2019)

<sup>23</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (I.C.2.1.1.)

## 2.4. VERGİYİ DOĞURAN OLAY

KDV’ de vergilendirme dönemi kanunun 39. Maddesi hükmü ve Maliye Bakanlığı tarafından yapılan düzenleme neticesinde takvim yılının birer aylık dönemleridir. Yani bir ay içinde gerçekleştirilen mal ve hizmet satışlarına ilişkin KDV’ler, aynı ay içerisinde mükellef tarafından mal veya hizmet vb. alışları neticesinde gerçekleştirilen indirilecek KDV’lerden çıkarıldıktan sonra müspet fark vergi dairesine ödenir. Dolayısıyla vergiyi doğuran olayın ne zaman gerçekleştiği vergilendirme döneminin tespiti açısından oldukça önemlidir.

3065 sayılı KDV kanunu, hangi olayların gerçekleşmesi halinde Katma Değer Vergisinin doğacağını, yani verginin ne zaman doğacağını kanunun 10. Maddesinde maddeler halinde hükme bağlamıştır.

## 2.5. KDV ORANI

KDV Kanunu’nun 28. Maddesinde KDV oranına ilişkin hükümlere yer verilmiş olup, KDV oranı vergiye tabi işlemler kapsamında %10 olduğu ifade edilmiştir. Bu oranı belirli oranlarda artırıp indirmeye, Cumhurbaşkanının yetkili olduğu belirtilmiştir.

KDV oranlarının değiştirme yetkisi Bakanlar Kurulu’nda iken, 02/07/2018 tarih ve 700 sayılı KHK’nın 90. Maddesiyle bu yetki Cumhurbaşkanına devredilmiştir.

“Bakanlar kurulu gerek maddenin ilk şeklinde, gerekse 3297 ve 3505 sayılı kanunlarla değişik 1. Ve 2. Kere değişmiş şeklinde yer alan yetki çerçevesinde oran değişikliğine ilişkin bir çok kararname çıkarmış %1, %3,%5,%6, %8, %10, %11, %12, %13, %13,5 %15, %17, %18, %20, %23, %40 olmak üzere 16 farklı oran uygulamıştır.<sup>24</sup>”

## 2.6. VERGİLENDİRME DÖNEMİ

KDV’de vergilendirme dönemi Kanun’un 39.maddesinde düzenlenmiş olup, buna göre takvim yılının her üç aylık dönemi vergilendirme dönemi olarak tespit edilmiştir. Maddenin devamında bu üçer aylık dönem yerine birer aylık vergilendirme dönemi tayin edebilme yetkisi Maliye ve Gümrük Bakanlığı’na verilmiştir. Nitekim Maliye Bakanlığı bu yetki dahilinde, gerçek usulde KDV mükellefleri açısından vergilendirme dönemini takvim yılının aylık dönemleri olarak tayin ve tespit etmiştir.

<sup>24</sup> <http://www.denet.com.tr/vergi/dosyalar/kdv6/KDV6-28.pdf>, syf:1 (Erişim tarihi: 06.03.2019)

KDV Kanununun 39/2. Maddesinde

*“-Götürü usulde vergilendirilen mükellefler için bir takvim yılı,*

*-Vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar için bir ay,*

*-İthalat, transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasındaki taşımacılık işlerinde gümrük bölgesine girildiği veya gümrük bölgesinden çıktığı an” vergilendirme dönemi olarak belirlenmiştir.*

## **2.7. VERGİ İNDİRİMİ**

KDV Kanununun 29. Maddesinde Vergi indirimi müessesesi düzenlenmiş olup hesaplanan vergiden indirilecek KDV’lerin neler olduğu belirtilmiş, 32. Maddesinde ise KDV’den istisna edilmiş işlemlere ilişkin KDV indiriminin nasıl gerçekleştirileceğine dair detaylara yer verilmiştir.

### **2.7.1. İndirilebilecek KDV**

KDV Kanunu’nun 29. Maddesine göre *“Mükellefler yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, faaliyetlerine ilişkin olarak aşağıda yer alan vergileri indirebilirler.”*<sup>25</sup>

*-Kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde belirtilen katma değer vergisi,*

*-İthal olunan mal ve hizmetler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi,*

*-Götürü veya telafi edici usulde vergiye tabi mükelleflerden gerçek usulde vergilendirmeye geçenlerin, çıkarılan envantere göre hesap dönemi başındaki mallara ait fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisi.”*

KDV Kanunu’nun 29. Maddesinin 2. bendinde ise indirilmesi gereken KDV’nin o döneme ilişkin hesaplanan KDV’den fazla olması durumunda yapılabilecek işlemlerin neler olduğuna ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

KDV Kanunu 29. Maddesi 2. Bendine göre herhangi bir dönemde indirilecek KDV’ nin mükellefin hesapladığı KDV toplamından fazla olması halinde, fark sonraki döneme devreder ve mükellefe iade edilmez. Maddenin devamında ise mahsuben iadeye ilişkin şu ifadelere yer

---

<sup>25</sup> 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu

verilmiştir: “Şu kadarki 28. Madde (Oran) uyarınca Cumhurbaşkanı tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup indirilemeyen ve tutarı Cumhurbaşkanınca tespit edilecek sınırı aşan vergi, bu mükelleflerin vergi ve sosyal 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 işletmeler ile organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri mal ve hizmet tutarlarına ilişkin borçlarına mahsuben ödenir. Ancak mahsuben iade edilmeyen vergi, Maliye Bakanlığınca belirlenen sektörler, mal ve hizmet grupları ve dönemler itibarıyla yılı içinde nakden iade edilebilir. Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen vergi izleyen yıl içinde talep edilmesi şartıyla nakden veya mükellefin yukarıda sayılan borçlarına mahsuben iade edilir. Cumhurbaşkanı, vergi nispeti indirilen mal ve hizmet grupları ile sektörler itibarıyla, iade hakkını kısmen veya tamamen ya da amortisman tabii iktisadi kıymetler dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisi ile sınırlı olmak üzere kaldırmaya; Maliye Bakanlığı, bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”<sup>26</sup>

Mükellefler indirimi, vergi doğuşunun vukuu bulduğu takvim yılından sonraki takvim yılının aşılması şartı göz önünde bulundurularak ve ilgili belgelerin kanuni defterlere kaydedildiği dönemde yapabilirler.<sup>27</sup>

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere bir vergilendirme dönemi içerisinde İndirilecek KDV toplamının aynı döneme ilişkin Hesaplanan KDV’ den fazla olması halinde fark sonraki döneme devrolur ve bu tutar mükellefe iade edilmez. Ancak Cumhurbaşkanı tarafından vergi oranı indirilen teslim ve hizmetlerde durum farklıdır. Bu tür işlemlerde İndirilecek KDV tutarının, Hesaplanan KDV tutarından fazla olması ve aradaki farkın Cumhurbaşkanı tarafından belirlenen sınırın üzerinde olması halinde, mükellefin talebinin olması durumunda, öncelikle talep aynı takvim yılı içerisinde olup olmadığı hususuna dikkat edilecektir. Eğer talep aynı takvim yılı içerisinde ise bu durumda mükellefin 29. Madde içeriğinde belirtilen borçlarına mahsuben iade işlemi gerçekleştirilerek. Aynı takvim yılı içerisinde nakden iade talep edilemeyecektir. Mükellefin aynı takvim yılında değil de izleyen takvim yılında talepte bulunması halinde bu kez mükellefe 2 seçimlik hak tanınmakta bunlarda biri mahsuben iade bir diğeri de Nakden iadedir. Mükellef dilerse 29. Madde içeriğinde

---

<sup>26</sup> 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu

<sup>27</sup> 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu

belirtilen borçlarına mahsuben iade edilmesini veyahut aradaki fark tutarın kendisine nakden iade edilmesini talep edebilecektir.

Mükellefler ayrıca indirim haklarını vergiyi doğuran olayı vukuu bulduğu yılı takip eden yılı geçmemiş olmak şartıyla, ilgili evrakların yasal defterlere kaydedildiği yılda kullanabilirler. Burda önemli iki husus bulunmaktadır. Bunlardan birincisi indirimin yapılabileceği süre, ikincisi belgelerin kanuni defterlere kaydedilmesi durumudur. Mükellefler en geç vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği takvim yılını takip eden yılın sonuna kadar ilgili vesikayı kanuni defterlerine kaydetmek suretiyle indirebilirler. KDV kanununun daha önceki halinde indirim hakkı vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği takvim yılı aşılmamak şartıyla ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilirken 29/3/2018 tarihli ve 7104 sayılı Kanununun 8 inci maddesiyle, yapılan değişiklik ile vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla indirim hakkının kullanılabilmesine ilişkin düzenleme yapılmış ve bu düzenlemenin yürürlük tarihi 01.01.2019 tarihi olarak belirlenmiştir. İkincisi husus olarak belirtilen belgelerin kanuni defterlere kaydedilmesi durumu da önemlidir. Çünkü indirim hakkının kullanılabilmesi için kesinlikle ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedilmesi şarttır. Bu hususa ilişkin düzenleme 3065 sayılı KDV kanununun 34. Maddesinin de yer almakta olup ilgili madde hükmünde yurtiçinde sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ilişkin KDV'nin indirilebilmesi için vesikalar üzerinde verginin ayrıca gösterilmesi ve bu vesikaların kanuni defterlere kaydedilmesini şart koşturmuştur. Tüm bu hususları bir örnek ile açıklayalım:

Örnek: ABC Limited Şirketi 03.04.2019 döneminde gerçekleştirdiği mal alışına ilişkin faturayı, en geç 2020 takvim yılının sonuna kadar kanuni defterlerine kaydetmek suretiyle indirim konusu yapabilir. Kanuni defterlerine kaydetmiş olsa bile 2021 takvim yılında bu alışına ilişkin KDV'yi indirim konusu yapamaz. Yada Aralık/2020 vergilendirme döneminde indirim konusu yapmış olup bu indirime ilişkin vesikayı kanuni defterlerine kaydetmemiş ise, mükellef bu vergiyi indirim hakkına sahip olmadığından vergi ziyana sebebiyet vermiş olacaktır. Dolayısıyla iki hususunda kanunda belirlenen şartlara uygun şekilde gerçekleşmiş olması halinde mükellef indirim hakkında sahip olacaktır.

### **2.7.2. İstisna Edilmiş İşlemlerde İndirim**

KDV kanununa göre yüklenilmiş olan KDV'ler mükellef tarafından indirim yolu ile giderilebilir, mükellef indirim yolunu tercih etmez ise iade mekanizması ile iade talebinde bulunabilir veyahut yüklenilmiş bulunan KDV indirim veya iade konusu olmayacak nitelikte

ise bu durumda mükellef gider yazabilir ya da maliyetlerine dahil edebilir. Mükellefin yüklendiği KDV' nin telafisinde ana yöntem indirim usulüdür. İade usulü kanunda belirtilen bir takım işlemler ( 29. ve 32. madde vb.) neticesinde gündeme gelmektedir. Gider yazma ya da maliyete dahil etme durumu ise kanunun 30. Maddesinde belirtilen ve indirimine imkan tanınmayan vergiler için söz konusu olan bir durumdur. Bunun yanında kanunun 29 ve 34. Maddelerinde ifade edilen kriterlere uyulmaması sebebiyle indirimine izin verilmeyen KDV' ler de gider yazılabilir ya da maliyete dahil edilebilir.<sup>28</sup>

### 3. TÜRKİYE'DE KDV İADE UYGULAMASINDAKİ, İADE YÖNTEM VE SÜREÇLERİ

Ülkemizde KDV iade uygulaması KDV'nin yürürlüğe girmesinden sonra uygulamaya konulan istisna ve muafiyetlerle önemli bir alan olmaya başlamış ve istisna ve muafiyetlerin genişlemesine bağlı olarak KDV iadesinin uygulama alanı da genişlemiştir. Bu durum mükellefler tarafından KDV iade taleplerinin artmasını da beraberinde getirmiş olup bu artan talepler orantılı olarak, talep edilen KDV'nin türüne ve içeriğine göre farklı iade yöntem ve süreçleri uygulamada kendine yer bulmuştur.

#### 3.1. KDV İADESİNİN GENEL ESASLARI

KDV iadelerinin tabi olduğu esaslar ikiye ayrılmakta olup bunlar Genel ve Özel esaslardır.

Genel esas; Sahte veyahut muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge (SMİYB) düzenleme veya kullanma fiili ile doğrudan veya dolaylı şekilde illiyet bağı olmayan mükelleflerin iade talebinde geçerli olan esaslara verilen addır. KDV iadelerinin özel esasları ise SMİYB düzenleme veyahut kullanma eylemi ile doğrudan veyahut dolaylı bir şekilde illiyet bağı bulunan mükelleflerin iade taleplerinde geçerli olan esaslara verilen addır.<sup>29</sup>

##### 3.1.1. Tam ve Kısmi İstisna

Katma değer vergisinde istisna uygulaması "*Tam istisna*" ve "*Kısmi istisna*" olmak üzere iki gruba ayrılmış bulunmaktadır. Belirtilen iki grup arasındaki temel ayrım şudur:

*"Tam istisna işlemlerin KDV Kanununun 32. maddesindeki Bu kanunun 11, 13, 14, 15 ve 17. maddenin 4 numaralı fıkrası s bendi uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle*

<sup>28</sup> [http://www.ozdogrular.com/v1/content/view/13681/\(Erişim](http://www.ozdogrular.com/v1/content/view/13681/(Erişim) Tarihi: 08.03.2019)

<sup>29</sup> Vural Mahmut. " KDV İade Rehberi" İstanbul, Maliye Bakanlığı Hesap Uzmanları Derneği Yayınları,2015, s.11

*ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen Katma Değer Vergisi, mükellefin vergiye tabi diğer işlemleri üzerinden hesaplanacak Katma Değer Vergisinden indirilir. Vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen Katma Değer Vergisi, Maliye Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunur.<sup>30</sup>” Bu hüküm nedeniyle indirim ve iade mekanizmasından faydalanabilmesi mümkün iken, kısmi istisna olan işlemler kanununun 30/a bendindeki “Vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisi” hükmü sebebiyle indirim – iade mekanizmasından faydalanamamaktadır.<sup>31</sup>*

Fakat, Kanun'da daha sonra yapılan bir takım değişikliklerle, kısmi istisna kapsamında yer alan bazı istisnalara yalnızca indirim hakkı tanınmış, bazılarında ise indirim ve iade imkanı verilmiştir. Yüklenen KDV'lerin indirilebildiği ve iade alınabildiği, kısmi istisna kapsamında olmasına karşın indirim imkanı tanınan ve Kısmi istisna kapsamında olduğundan yüklenildiği halde indirimine imkan tanınmayan işlemleri şu şekilde sıralayabiliriz:<sup>32</sup>

1- Yüklenen KDV'nin Tamamının İndirilebileceği İşlemler:

- Üzerinden KDV hesaplanan işlemler,
- Tam istisna olup Kanununun 32. Maddesinde ifade edilen işlemler,
- KDV kanunu Geçici 26, Geçici 29, Geçici 30. Maddeleri ile 6111 sayılı kanunun Geçici 16. maddesi<sup>33</sup>

-KDV kanunu 17/4-s kapsamındaki işlemler

Yukarıda yer verilen ve tam istisna kapsamında olan işlemlerden kaynaklanan KDV'ler mükellefler tarafından indirilebilir ve indirilemeyen KDV'ler iade olarak talep edilebilir.

2- Kısmi istisna olup, kısmen veya tamamen indirim imkanı verilen işlemler:

- KDV kanunu 17/4-c,r ve t maddeleri, Geçici madde 12, Geçici madde 23, Geçici Madde 24. maddeleri

<sup>30</sup> 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu

<sup>31</sup> Katma Değer Vergisi İade Rehberi, (2005). Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, KDV ve Diğer Vergiler Müdürlüğü. s,7

<sup>32</sup> [http://www.ozdogrular.com/v1/content/view/13681/\(Erişim](http://www.ozdogrular.com/v1/content/view/13681/(Erişim) Tarihi: 08.03.2019)

<sup>33</sup> Vural a.g.e. s.4



### 3- Kısmi istisna olup KDV indirimine imkan tanınmayan işlemler:

- İthalat istisnası,
- KDV Kanunu'nun 17. Maddesinde düzenlenen diğer istisnalar (Maddenin 4. fıkrasının (c), (r), (s) ve (t) bentleri hariç),
- KDV Kanunu geçici madde 15 ve geçici madde 26

Literatürde KDV Kanununun 30/a maddesinde açıklandığı üzere yüklenilmiş olan vergilerin indirim konusu yapılamadığı istisnalar “kısmi istisna”; Kanunun 32. Maddesine göre yüklenilen vergilerin indirimine imkan tanınan ve üstelik indirilemeyen kısmın iadesinin öngörüldüğü istisnalar ise “Tam istisna” olarak isimlendirilir. Burada asıl önemli husus, yüklenilen vergilerin indirilebilir indirilemediği ile ilgilidir.<sup>34</sup> Bu hususlara tek aykırı istisna türü ise indirimine kısmen veya tamamen imkan tanınan KDV kanunu 17/4-c, 17/4-r, 17/4-t, Geçici madde 12, Geçici madde 23, Geçici Madde 24’ de sayılı kısmi istisnalardır.

### **3.1.2. İade Hakkı Doğuran ve Doğurmayan İşlemler**

#### **3.1.2.1. İade Hakkı Doğuran İşlemler**

KDV bir ürün veya hizmetin imal edilip tüketilmesine kadar geçen her aşamada o ürüne veya hizmete katılan değer üzerinden alınan, her aşamada matrahı o ürün veya hizmete ilave edilen katma değer olan, söz konusu ürün veya hizmeti teslim alanın teslim edene ödediği bir tür yayılı muamele vergisi olup, aynı kanunun 29. Maddesinde mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemler nedeniyle hesapladıkları KDV’den indirilebilecek KDV’lerin neler olduğu belirtilmiştir. KDV Kanunu’nun 32. Maddesinde ise teslimi KDV’den istisna bulunan işlemlere ilişkin yüklenilmiş bulunan vergilerin indirim ve iadesine ilişkin hususlara değinilmiştir.

Tesliminin KDV’den istisna olan ve mükellef tarafından alış ve giderleri sebebiyle yüklenmiş bulunan vergilerden mükellef tarafından indirim yoluyla giderilemeyen kısmın iade edilmelidir.<sup>35</sup>

Bir takım istisnalar da yüklenildiği halde indirimi yapılamamış olan vergilerin iade edilmesine olanak sağlanırken, bazı istisnalar da iadesine imkan verilmediği gibi indirimi de

<sup>34</sup> Oktar Kemal. “ KDV İstisnalar ve İadeler” Ankara, Maliye e Hukuk Yayınları,2008 s.6

<sup>35</sup> Vural a.g.e. s.1

mümkün değildir. Yüklenilmiş bulunan vergilerin indirim ve iadesine olanak sağlayan istisnalar “tam istisna”, diğerlerine ise “kısmi istisna” denilmektedir.<sup>36</sup>

İstisna işlemleri dışında KDV kanununun 29/2. Md. indirimli orana tabi olarak gerçekleştirilen mal veya hizmet teslimlerine ilişkin KDV'nin iade edilmesine ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Bunun yanında tevkifat müessesesi sebebiyle alıcıların hesaplanan KDV'nin bir bölümünü tevkif etmesi durumunda da, bir manada indirimli oran da KDV uygulaması durumu ortaya çıkmaktadır. Hesapladıkları KDV'de tevkifat yapılan satıcılara, indirim imkanı bulunmayan bu vergilerin iadesi söz konusu olmaktadır.<sup>37</sup>

Ayrıca KDV Kanunu'nun 8. Maddesinde mükellefler tarafından fazla ve yersiz olarak ödenen verginin madde de belirtilen usuller dahilinde yüklenicisine iade edilebilmesine imkan tanınmıştır.

İade hakkı doğuran işlemlerin mükellef olmayanlar tarafından gerçekleştirilmesi durumunda bu işlemlere ilişkin iade mekanizmasının işletilmesi söz konusu olmayacaktır.<sup>38</sup> Bunun sebebi ise iade mekanizmasının işleyebilmesi için indirim mekanizmasının uygulanabilir olması gerekliliğidir. KDV mükellefi olmayanlar tarafında gerçekleştirilen işlemler nedeniyle yüklenilmiş bulunan vergilerin indirimi söz konusu olmayacağından bu vergilerin iadesi de söz konusu olmayacaktır. Dolayısıyla KDV iadesi yapılabilmesi için iadeye ilişkin işlemleri gerçekleştirenlerin KDV mükellefi olması gerekmektedir.

Bunların yanında vergiye tabi bulunmayan teslimlere ait verginin iade edilebilmesi de mümkün değildir.<sup>39</sup>

Bu açıklamalar doğrultusunda KDV iadelerinin dört temel başlıkta toplanması mümkündür.<sup>40</sup>

- 1) Tam İstisnalardan Doğan İadeler
- 2) İndirimli orana tabi mal teslimleri ve hizmet ifalarından doğan iadeler
- 3) Vergi Sorumluluğu kapsamında tevkifat uygulamasından doğan iadeler

---

<sup>36</sup> a.g.e. s.1

<sup>37</sup> a.g.e. s.1

<sup>38</sup> Maliye Bakanlığı'nın 27.06.1996 tarih ve 55/5532-493/29039 sayılı muktezası

<sup>39</sup> Danıştay VDDK'nın 19.06.2013 tarih ve E:2011/359, K:2013/359 sayılı kararı

<sup>40</sup> Vural a.g.e. s.2

#### 4) Fazla ve Yersiz Ödenen Vergilerin İadesi

##### **3.1.2.1.1. Tam İstisnalardan Doğan İadeler**

KDV Kanunu'nun 32. Maddesinde yer alan ve madde de sayılan işlemlere ilişkin yüklenilen KDV'lerin indirilebildiği ve hesaplanan verginin indirilebilecek vergiden az olması halinde indirilemeyen KDV'nin iade olunacağı madde hükmü içerisinde ifade belirtilmiştir.

Tam istisna kapsamına giren işlemler aşağıdaki gibi sıralanabilir.<sup>41</sup>

- KDV Kanunu'nun 11,13,14,15, 17/4-s maddesi kapsamında yer alan işlemler
- KDV Kanunu'nun geçici 26, geçici 29 ve Geçici 30. Maddeleri kapsamında yer alan işlemler
- 6111 sayılı Kanun geçici md.16
- Uluslararası anlaşmalar dahilindeki teslimler ve hizmetler

##### **3.1.2.1.2. İndirimli Orana Tabi Mal Ve Hizmet Teslimlerinden Doğan İadeler**

İndirimli orana ilişkin asıl düzenleme KDV Kanununun 29/2. Madde hükmünde yapılmıştır. Bu düzenleme kapsamında vergi oranları indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili işlemler de mükellefler tarafından ilgili olduğu dönem beyannamesinde indirim yoluyla giderilememiş olan KDV, kanunda belirtilen çeşitli kalemlere ait borçlara yılı içerisinde mahsuben ödenebilmektedir. Fakat ait olduğu takvim yılı içerisinde mahsuben iade edilememiş olan vergi takip eden yıl içerisinde mükellef tarafından istenmesi durumunda nakden iade edilebilir.

Bahsi geçen maddenin 2. fıkrası daha önce yalnızca “ temel gıda maddesi” içeriğine dahil işlemlere ait yüklenilmiş ve indirilememiş olan verginin iade edilmesini öngörmekte idi. Bu düzenlemeye göre, 1998 takvim yılı bitene kadar, bir dönemde teslimi yapılmış olan temel gıda maddeleri ile ilgili indirilememiş KDV, aynı dönem beyannamesinde gösterilerek aylık şekilde iade ediliyordu. 4369 sayılı Kanunun 61. maddesi hükmü ile KDV Kanununun 29. Maddesinin 2.fıkrasının bu hükmü 1 Ocak 1999 tarihinde yürürlüğe girmek üzere

---

<sup>41</sup> a.g.e. s.3,4

değiştirilmiştir. Daha sonrasında 5035 sayılı Kanununun 9. Maddesi ile bu maddede bir değişiklik daha yapılmış ve aylık olarak indirilemeyen KDV mükellefe ait vergi, sosyal sigorta prim borçları, kamudan alınmış mal ve hizmetlere ilişkin bedellere mahsuben iade yapılması, ilgili bulunduğu yılda mahsuben yapılan iadede arta kalanlar yılın sonunda nakden iade edilmesi öngörülmüştür.<sup>42</sup>

Öte yandan 5035 sayılı kanunla KDV kanununun 29. Maddesinde yapılan değişiklikle *“İndirimli orana tabi teslim ve hizmetlerle ilgili iadelere, sadece mahsuben yapılan iadeler bakımından cari yıl içerisinde aylık bazda iade imkanı getirilmiştir. Bu duruma göre indirimli orana tabi işlemler dolayısıyla yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV’lerin Bakanlar Kurulu tarafından tespit edilecek sınırı aşan kısmının yılı içerisinde mahsuben iadesi yapılamayan kısımların izleyen yıl içerisinde mükellefin talep etmesi durumunda nakden veya mahsuben iadesine imkan tanınmıştır. Bu durumda herhangi bir ay içerisinde indirimli orana tabi işlemler kapsamında doğan iade alacakları izleyen takvim yılı beklenmeksizin aynı ay beyannamesi ile talep edilebilmektedir. Fakat yılı içinde iade müessesesi yalnızca mahsuben iade için söz konusudur. Yılı içinde nakden iade yapılamamaktadır.”*<sup>43</sup>

KDV Kanununun 29/2. Maddesinde tespit edilmiş bir takım sektörlerde yılı içerisinde nakden iade imkanı vermeye Maliye Bakanlığı’nın yetkili olduğu belirtilmiştir. Bu yetki ile indirimli oranlı konut ve *“2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki (II) sayılı listenin (B) bölümünün ) 28, 29 ve 31 inci sırası kapsamındaki mallar<sup>44</sup>”* in teslimlerine ilişkin yılı içinde nakden iade yapılabilmektedir.<sup>45</sup>

KDV kanununun 29. Maddesinde Maliye Bakanlığı indirimli orandan kaynaklı iadelerde esas ve usulleri belirlemeye yetkili kılınmıştır. Bakanlık verilen bu yetkiye istinaden çıkarmış olduğu çeşitli tebliğlerle gerekli usul ve esasları belirlemiştir. Daha sonra KDVGUT ile öncesinde çıkarılan tebliğler yürürlükten kaldırılmak suretiyle usul ve esaslar belirlenmiştir.<sup>46</sup>

Bakanlar Kurulu 3065 sayılı Kanunun 28’inci madde hükmü ile almış yetki çerçevesinde, mal teslimleri ile hizmet ifalarına tatbik edilecek KDV oranlarını I ve II sayılı

---

<sup>42</sup> Oktar a.g.e. s.7

<sup>43</sup> Vural a.g.e. s.890

<sup>44</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (III.B.3.)

<sup>45</sup> Sarıtaş Erhan, *“İndirimli Orana Tabi Malların İhraç Kayıtlı Tesliminde İade Edilecek Kdv Tutarının Hesaplanması Ve Beyannamede Gösterilmesi”* Vergi Raporu Dergisi, Ankara, 2016, Sayı:203, s. 82

<sup>46</sup> Vural a.g.e. s.899

listeler olmak üzere 2007/13033 Sayılı KDV Oranlarına İlişkin Genel Kararname ile tespit etmiştir. Bu listelerin dışındaki mal teslimleri ve hizmet ifaları için ise genel oranın tatbik edileceği belirtmiştir. Bakanlar Kurulunun belirlemiş olduğu bazı oranlar, başka Kararnameler ile değiştirmiştir. Kararnamenin 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında mal teslimleri ile hizmet ifalarına tatbik edilecek katma değer vergisi oranları;

*“a) Ekli listelerde yer alanlar hariç olmak üzere, vergiye tabi işlemler için, % 18*

*b) Ekli (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için, % 1*

*c) Ekli (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için, % 8”* olarak tespit edilmiştir.

Ayrıca Kurul yalnızca mal ve hizmetlerin çeşidine göre değil; yapılacak işlemin toptan veya perakende olması durumunu da düşünerek oran belirlemesi yapmıştır. Perakende satış işleminin tanımı tebliğde yapılmıştır. *“(I) sayılı listenin 2/a sırasında yer alan ürünlerin perakende safhadaki teslimlerinde bu maddenin (a) bendinde öngörülen vergi oranı (%18); 1, 2/b ve 3 üncü sıralarında yer alan ürünlerin perakende safhadaki teslimlerinde ise (c) bendinde öngörülen vergi oranı (%8) olarak uygulanır. Finansal kiralama işleri için de özel bir fıkra düzenlenmiştir. Bu fıkra da (1/2) şöyledir: (I) sayılı listenin 16'nci ve 17'nci sıralarında sayılan işlemler hariç olmak üzere finansal kiralama işlemlerinde, işleme konu olan malın tabi olduğu katma değer vergisi oranı uygulanır.”*<sup>47</sup>

I sayılı listede bulunan ve toptan halde teslimleri %1, perakende halde teslimleri %18 oranına tabi bulunan malların toptan teslimleri için iade uygulanabilmekte iken perakende teslimlerinde iade müessesesi uygulanabilir değildir. Fakat %8 oranına tabi bulunana perakende teslimler de iade mümkün bulunmaktadır. Çünkü bu oran da genel orandan daha düşük bir orandır. I ve II sayılı listelerde bulunan mal ve hizmetlere ilişkin olarak yüklenen KDV'nin iade edilebilmesi mümkündür.<sup>48</sup>

KDVGUT'nin III.B.3. bölümünde belirtildiği üzere “İndirimli oran kapsamında yer almakla birlikte verginin konusuna girmeyen veya KDV'den istisna edilmiş bulunan işlemler dolayısıyla yüklenen vergiler iade uygulamasında dikkate alınmaz.”

*“Buna göre indirimli oran kapsamındaki işlemlerden;*

*-KDV'nin konusuna girmeyenler KDV beyannamesine dahil edilmez,*

<sup>47</sup> Dursun Gökhan “İndirimli Orana Tabi İşlemlerde KDV İadesi” Vergi Dünyası, Sayı: 435, Kasım 2017, s. 133,134

<sup>48</sup> Vural a.g.e. s.899

*-Kısmi istisna kapsamına girenler dolayısıyla yüklenilen vergilerin indirim ve iadesi söz konusu olmadığından, yüklenilen bu vergiler için mahiyetine göre gider veya maliyet olarak dikkate alınır,*

*-Tam istisna kapsamına girenler dolayısıyla yüklenilen vergilerden indirim yoluyla telafi edilemeyenler ise ilgili işleme ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde iade edilir.<sup>49</sup>*

İndirimli orana tabi işlemlerde iade alınabilmesi için Cumhurbaşkanınca tespit edilen alt sınırın aşılmış olması gerekmektedir. 2019 yılına ait bu alt sınır 31.12.2018 tarih ve 30642 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanan 22 seri numaralı KDV Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına dair tebliğ ile 14.100,00-TL olarak belirlenmiştir.<sup>50</sup> Bu hususa göre indirimli orana tabi işlemlere ilişkin iade uygulamasından faydalanabilmek için mükellefler tarafından bu kapsamda gerçekleştirilecek işlemlerin alt sınırın 14.100,00-TL’yi geçmesi gerekmektedir.

### **3.1.2.1.3. Vergi Sorumluluğu kapsamında tevkifat uygulamasından doğan iadeler**

Vergi tevkifatı, İngiliz-Amerikan vergi literatüründe “kaynakta durdurma” anlamında “stoppage at source” deyimi veyahut “withholding” kavramıyla isimlendirilmektedir. Türk mali literatüründe ise, “stopaj”, “tevkifat” veya “vergi tevkifatı” kavramı kullanılmaktadır.<sup>51</sup>

KDV Kanununun “*Vergi Sorumlusu*” isimli 9. Maddesine göre “*Mükellefin Türkiye içerisinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı, vergi alacağına emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir.*<sup>52</sup>”

Sorumluluk müessesesi yalnızca yukarıda belirtilenlerle sınırlı tutulmamış olup, Maliye Bakanlığı bunların haricinde belirleyebileceği diğer kişi ve kurumları sorumluluk kapsamına dahil edebilir. Kanunda belirtilen “işleme taraf olanlar” ibaresi mal veya hizmeti alanlardır. Bunlar mükellef gibi sorumluluklarını yerine getirmek zorundadır. Tevkifat müessesesi ihtiyari bir uygulama değildir. Bakanlık tarafından belirlenen işlemlerde işlemin içerisinde yer alan ve tevkifat yapma yükümlülüğü olanlar bu tevkifatı yapmak zorundadırlar. Diğer taraftan ise

<sup>49</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği( III.B.3.)

<sup>50</sup> 22 seri numaralı KDV Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ

<sup>51</sup> Arslan Yücel “İndirimli Orana Tabi İşlemlerde KDV İadesi ve Muhasebesi” Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, 2015, s.58

<sup>52</sup> 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu

Bakanlık tarafından tevkifat uygulamasına içeriğine dahil edilmeyenler işlemlerde tevkifat yapılması imkansızdır.<sup>53</sup>

Bu çerçevede, KDVGUT ile tespit edilen bir takım teslim ve hizmetlerde KDV sorumluluk uygulaması tesis edilmiştir. Tevkifat müessesesi tam ve kısmi tevkifat olmak üzere iki şekilde uygulanmaktadır.<sup>54</sup>

Tam Tevkifat, işleme ilişkin olarak hesaplanmış olan verginin tamamının o işlemin karşı tarafı olan alıcılar tarafından ödenmesine ilişkin tevkifat türüdür. Tam tevkifat kapsamında olan işlemlerin neler olduğu KDVGUT’ de tahdidi olarak sayılmış olup belirtilmiş olanlar haricinde işlemlerde tam tevkifat yapılması mümkün değildir. Tam tevkifat kapsamındaki iş ve işlemler başlıklar halinde aşağıdaki gibi olup yapılan işlemi türüne ilişkin detaylara KDV Genel Uygulama Tebliğinde yer verilmiştir:

*“-İkametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayanlar tarafından yapılan işlemler*

*-Serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler*

*-Kiralama işlemleri*

*-Reklam verme işlemleri<sup>55</sup>”*

*“ Kısmi Tevkifat ise hesaplanan verginin Maliye Bakanlığınca belirlenen kısmının, işleme muhatap olan alıcılar tarafından, kalan kısmının ise işlemi gerçekleştiren tarafından beyan edilip ödenmesidir. KDVGUTnin I/C-2.1.3.2. ve I/C-2.1.3.3. bölümleri kapsamındaki işlemlerde , işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV’nin tamamı değil, bu işlemler için belirlenen orandaki bölüm, alıcılar kanalıyla sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecek; tevkifata tabi tutulmayan bölüm ise satıcılar tarafından mükellef sıfatıyla beyan edilip beyannamede ödenecek KDV çıkması halinde ödenecektir. Kısmi tevkifata tabi tutulacak işlemler söz konusu bölümler kapsamında belirtilenlerle sınırlı olup bunlar dışındaki işlemlerde işleme muhatap olanlarca kısmi tevkifat yapılmayacaktır. ”<sup>56</sup>*

<sup>53</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (I.C.2.1.)

<sup>54</sup> Uçan Raşit, Topal Derya “ KDV Uygulama Genel Tebliğinde Kısmi Sorumluluk Uygulaması ve Kısmi Sorumluluk Kapsamındaki İşlemlerde KDV İade Uygulaması” Vergi Raporu, Sayı: 185, 2015, s.79

<sup>55</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği, (I.C.2.1.2.)

<sup>56</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği(I.C.2.1.)

Kısmi tevkifata ilişkin mevzuat içerisinde, Kısmi tevkifat yapmak mükellef olanların kimler olduğu belirtilmiş olup, aşağıdaki iki başlık altında, kısmi tevkifat ile sorumlu tutulan alıcılar sayılmıştır.

*“a) KDV mükellefleri (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dahil değildir)*

*b) Belirlenmiş alıcılar (KDV mükellefi olsun olmasın):*

*- 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar, il özel idareleri ve bunların teşkil ettikleri birlikler, belediyelerin teşkil ettikleri birlikler ile köylere hizmet götürme birlikleri,*

*- Yukarıda sayılanlar dışındaki, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları,*

*- Döner sermayeli kuruluşlar,*

*- Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları,*

*- Kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları,*

*- Bankalar,*

*- Büyükşehir belediyelerinin su ve kanalizasyon idareleri,*

*- Kamu iktisadi teşebbüsleri (Kamu İktisadi Kuruluşları, İktisadi Devlet Teşekkülleri),*

*- Özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar,*

*- Türkiye Varlık Fonu ile alt fonlara devredilen kuruluşlar,*

*- Organize sanayi bölgeleri ile menkul kıymetler, vadeli işlemler borsaları dahil bütün borsalar,*

*- Yarıdan fazla hissesi doğrudan yukarıda sayılan idare, kurum ve kuruluşlara ait olan (tek başına ya da birlikte) kurum, kuruluş ve işletmeler,*

*- Payları Borsa İstanbul (BİST) A.Ş.nde işlem gören şirketler,*

*- Kalkınma ve yatırım ajansları.<sup>57</sup>”*

---

<sup>57</sup> Çekiciler Coşkun, Bostan Yücel, “Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Düzenlenen Kısmi Tevkifattan Doğan İadenin Süreci Ve Vergi Güvenlik Müessesesi Çerçevesinde Değerlendirilmesi” Vergi Raporu Dergisi, Ankara, 2018, Sayı:224, s. 33



Belirlenmiş alıcılar tarafından karşılıklı olarak yapılan teslimlere ilişkin olarak KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

KDVGUT'nin I/C-2.3.4.1. bölümünde açıklandığı üzere “kısmi tevkifat uygulaması kapsamına giren her bir işlemin KDV dahil bedeli 1.000 TL’yi geçmediği takdirde, hesaplanmış bulunan KDV tevkifat işlemine tabi tutulmaz. Sınırın aşılması durumunda ilgili tutarın tamamı üzerinden tevkifat yapılması gerekir.” Ayrıca tevkifat yapma yükümlülüğünden kurtulmak amacıyla ilgili bedel parçalara bölünemez.

Kısmi Tevkifata tabi teslim ve hizmetler ile Tevkifat oranı ve bu tevkifatı yapmak zorunda olanlar aşağıdaki tabloda belirtilmiştir.

**Tablo 3.1. Kısmi Tevkifata Tabi Teslim ve Hizmetler ile Tevkifat Oranları ve Bu Tevkifatı Yapmak Zorunda Olanlar<sup>58</sup>**

SIRA NO	KDV TEVKİFATINA TABİ TESLİM VEYA HİZMETLER	TEVKİFAT ORANI	TEVKİFAT YAPMAK ZORUNDA OLANLAR
1	Yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etütproje hizmetleri	3/10	Belirli Alıcılar
2	Spor kulüplerinin yayın, reklâm ve isim hakkı gelirlerine konu işlemleri	9/10	1- Belirli Alıcılar, 2- KDV Mükellefleri
3	5018 sayılı Kanun’a ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edilen ve yukarıda belirtilmeyen diğer bütün hizmet ifaları	5/10	5018 sayılı Kanuna Ekli Cetveller Kapsamındaki İdare, Kurum ve Kuruluşlar
4	Etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler	9/10	Belirli Alıcılar
5	Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri	5/10	Belirli Alıcılar

<sup>58</sup> [http://ivdb.gov.tr/sites/all/olusturulanDosyalar/kdv\\_tevkifat\\_tablosu\\_ve\\_beyan.pdf](http://ivdb.gov.tr/sites/all/olusturulanDosyalar/kdv_tevkifat_tablosu_ve_beyan.pdf) (Erişim Tarihi: 14.03.2019)

6	Yemek servis ve organizasyon hizmetleri	5/10	Belirli Alıcılar
7	İşgücü temin hizmetleri	9/10	1- Belirli Alıcılar, 2- KDV Mükellefleri
8	Yapı denetim hizmetleri	9/10	1- Belirli Alıcılar, 2- KDV Mükellefleri
9	Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri, çanta ve ayakkabı dikim işleri ve bu işlere aracılık hizmetleri	5/10	1- Belirli Alıcılar, 2- KDV Mükellefleri
10	Turistik mağazalara verilen müşteri bulma / götürme hizmetleri	9/10	KDV Mükellefleri
11	Temizlik, çevre ve bahçe bakım hizmetleri	7/10	1- Belirli Alıcılar, 2- KDV Mükellefleri
12	Servis taşımacılığı hizmeti	5/10	1- Belirli Alıcılar, 2- KDV Mükellefleri
13	Her türlü baskı ve basım hizmetleri	5/10	Belirli Alıcılar
14	Külçe metal teslimleri	5/10	1- Belirli Alıcılar, 2- KDV Mükellefler
15	Bakır, çinko, alüminyum ve kurşun ürünlerinin teslimi	5/10	1- Belirli Alıcılar, 2- KDV Mükellefler
16	Hurda ve atık teslimi	5/10	1- Belirli Alıcılar, 2- KDV Mükellefler
17	Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıklardan elde edilen hammadde teslimi	9/10	1- Belirli Alıcılar, 2- KDV Mükellefler
18	Pamuk, tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri teslimleri	9/10	1- Belirli Alıcılar, 2- KDV Mükellefler
19	Ağaç ve orman ürünleri teslimi	5/10	1- Belirli Alıcılar, 2- KDV Mükellefler

“Tevkifat, genel bütçeli idareler dışında, tevkifata uygulamasını gerektiren işlemin yapıldığı dönemde vergi sorumlularına ilişkin 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilir. Tevkifata tabi işlemlerde vergiyi doğuran olay bakımından özellikli bir husus olmayıp, bu işlemlere ilişkin KDV’nin beyan dönemi 3065 sayılı Kanunun 10 uncu maddesine göre tayin edilir. Bu doğrultuda, işleme ilişkin fatura veya benzeri belge daha sonraki aylarda düzenlenmiş olsa bile sorumlu sıfatıyla beyan, işlemin meydana geldiği dönemin beyan süresi içinde yapılır. Kısmi tevkifat müessesesinde satıcının mükellef sıfatıyla 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edeceği tevkifat dışındaki vergide aynı dönemde beyan edilir. Hizmet işlemlerinde, hizmetin ayın sonunda yapılmış olması durumunda da fatura izleyen ayda düzenlense bile yukarıda

belirtildiği şekilde işlem tesis edilir. İşleme ait bedelin ödenmemesi, işleme ilişkin faturanın zamanında düzenlenmemesi, alıcıya geç ulaşması veya hiç ulaşmaması durumları tevkifatın yapılıp yukarıda belirtilen süre zarfında sorumlu tarafından beyan edilmesine mani değildir. Genel bütçeli idareler haricindeki vergi sorumluları tevkifata tabi tutmuş buldukları vergiyi, vergi sorumlularına ait 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan ederler. Bunların başka faaliyetleri sebebiyle KDV mükellefiyetlerinin bulunmaması ve bunun sonucunda 1 No.lu KDV Beyannamesi vermemeleri bu uygulamaya mani değildir.<sup>59</sup>”

“2 No.lu KDV Beyannamesi yalnızca tevkifata tabi işlemlerin bulunduğu dönemlerde verilir. Gerçek usule tabi KDV mükellefleri (KDV1 vergi türünden mükellef sicilinde kayıtlı olanlar), tevkifat işlemine tabi tutulmuş bulunan KDV’nin beyanında 1015B Beyanname kodlu KDV2 Beyannamesi, gerçek usulde KDV mükellefiyeti olmayanlar (Genel bütçeli idareler dışındaki kamu kurum ve kuruluşları dahil) ise söz konusu verginin beyanında 9015 Beyanname kodlu KDV2 Beyannamesi ile tevkifat işlemi beyan ederler. Genel bütçeli idareler, tevkif ettikleri KDV hakkında sorumlu sıfatıyla beyanname vermezler, tevkif edilen KDV doğrudan bunların muhasebe birimleri tarafından gelir kaydedilir.<sup>60</sup>”

“2 No.lu KDV Beyannamesi ile indirim yapılması mümkün olmadığından tevkif edilen KDV’nin hepsinin beyan edilip vergi dairesine ödenmesi gerekir. Tevkifat uygulayan alıcı KDV mükellefi ise ve tevkifat işlemine tabi tutulan teslim veya hizmeti indirimine imkan verilen işlemler de kullanacak ise, sorumlu sıfatıyla beyan edilen miktar, beyanın yapıldığı ay için verilmesi gereken 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılabilir. Bu indirimin dayanağı 2 No.lu KDV Beyannamesi olacaktır.<sup>61</sup>”

Kısmi tevkifat uygulanan işlemlerde, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV;

“- Satıcı tarafından beyan edilecek kısmı, takvim yılını takip eden takvim yılının geçilmemesi şartıyla işleme ilişkin fatura veyahut benzeri belgenin kanuni defterlere kaydedildiği döneme ait olarak verilmesi gereken,

- Sorumlu sıfatıyla beyan edilen bölümü ise 2 No.lu KDV Beyannamesinin verildiği ay içinde verilmesi gereken,

1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılır.”<sup>62</sup>

---

<sup>59</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (I.C.2.1.1.1.)

<sup>60</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (I.C.2.1.1.1.)

<sup>61</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ( I.C.2.1.1.2.)

<sup>62</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ( I.C.2.1.1.2.)

Kısmi tevkifata tabi tutulan işlemlerde KDV iadesi, satıcının hesaplamış fakat tevkifat uygulaması sebebiyle alıcıdan tahsil edemediği KDV dolayısıyla ortaya çıkmaktadır. Alıcı tarafından tevkif edilen KDV tutarı kadar veyahut bu tutarın üzerinde Devreden KDV beyan eden bir satıcı, tevkifat uygulaması yapılmamış olsaydı tevkif edilen KDV’yi de beyan etmiş olduğu hesaplanan KDV tutarına ilave edecek fakat vergi dairesine herhangi bir KDV ödemeyecekti. Buna karşın satıcı tevkif edilen KDV tutarı kadar alıcıdan ilave tahsilat yapabilecekti. İşte tevkifat uygulamasının satıcı açısından sebep olduğu bu kayıp, alıcıdan tahsil edilemeyen KDV’nin satıcıya iadesi ile karşılamaktadır.<sup>63</sup>

Kısmi tevkifat uygulaması her zaman KDV iadesi sonucunu doğurmaz. KDV iadesinin doğabilmesi için satıcının ilgili vergilendirme döneminde Devreden KDV beyan etmiş olması zorunludur. Tevkifatın yapıldığı dönemde “Ödenecek KDV” beyan eden bir satıcıya tevkif edilen KDV’nin iadesi söz konusu değildir. Zira tevkifatın olmadığı bir durumda alıcıdan yapacağı ilave tahsilatı “Ödenecek KDV” beyanına ekleyip vergi dairesine ödemeyi yapacak olan satıcının, tevkifattan kaynaklanan ve telafisi gereken bir kaybı olmayacaktır. Satıcının beyan ettiği Devreden KDV tutarı; alıcı tarafından tevkif edilen KDV tutarına eşit veya bu tutarın üzerinde ise tevkif edilen KDV’nin tamamı, tevkif edilen KDV tutarının altında ise “Devreden KDV” tutarı kadar iade hakkı doğmaktadır.<sup>64</sup>

Örneğin; 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan bir kurumun temizlik ihalesini alan ve bu çerçevede Haziran 2016 döneminde vermiş olduğu olduğu 500.000-TL bedelli temizlik hizmeti için düzenlediği faturada belirttiği KDV %70 oranında tevkifata tabi tutulan (X) A.Ş.’nin tevkifat uygulaması sebebiyle iade alıp alamayacağı farklı “Devreden KDV” varyasyonlarıyla aşağıdaki tabloda belirtilmiştir.<sup>65</sup>

	Varyasyon I	Varyasyon II	Varyasyon III
<b>Matrah</b>	500.000	500.000	500.000
<b>Hesaplanan KDV( %18)</b>	90.000	90.000	90.000
<b>Tevkif Edilen KDV (%70)</b>	63.000	63.000	63.000
<b>(X) A.Ş.' nin beyan edeceği KDV</b>	27.000	27.000	27.000

<sup>63</sup> Avcı Özcan, “ Tevkifat Kaynaklı KDV İade Uygulamasından Yansımalar” Vergi Dünyası, Sayı:419, 2016, s.125

<sup>64</sup> a.g.m. s.126

<sup>65</sup> Avcı a.g.m. s.126

<b>Önceki dönemden devreden KDV</b>	1.000	8.000	46.000
<b>Bu döneme ait indirilecek KDV</b>	23.000	43.000	55.000
<b>İndirimler Toplamı</b>	24.000	51.000	101.000
<b>Sonraki Döneme Devreden KDV</b>	-	24.000	74.000
<b>Ödenecek KDV</b>	3.000	-	-
<b>İadesi gereken KDV</b>	-	<b>24.000</b>	<b>63.000</b>

Tabloda yer alan 3 varyasyonda da tevkif edilen KDV tutarı (63.000-TL) aynıdır. Fakat (X) A.Ş.’nin devreden KDV durumuna göre talep edebileceği iade tutarı farklılık göstermektedir. Hizmeti sunan mükellefin “ödenecek KDV” beyan ettiği ilk varyasyonda iade edilecek KDV çıkmamaktadır. 24.000 TL devreden KDV beyan edilen ikinci varyasyonda, tevkif edilen KDV tutarının (63.000TL) fakat 24.000-TL sinin iadesi talep edilebilecektir. Devreden KDV tutarının (74.000) tevkif edilen KDV tutarından (63.000) fazla olduğu son varyasyonda ise tevkif edilen KDV’nin tamamı iade olarak talep edilebilecektir.

Diğer yandan iade hakkı doğuran diğer işlemlerden ayrı olarak kısmi tevkifat kapsamlı iadelerde iade edilecek KDV, yüklenilen ve fakat indirim mekanizmasıyla telafi edilemeyen KDV değil, alıcı tarafından tevkif edildiği için tahsil edilemeyen KDV’dir. Bu nedenle iadesi talep edilecek KDV, tevkifata tabi işlem sebebiyle yüklenilen KDV tutarından bağımsız olarak tespit edilmektedir.<sup>66</sup>

#### **3.1.2.1.4. Fazla ve Yersiz Ödenen Vergilerin İadesi**

KDV Kanunu’nun 8/2. Maddesi ile fazla ve yersiz olarak ödenen vergilerin iadesini düzenleyen madde hükmü şu şekildedir:

“Vergiye tabi tutulması gereken bir işlem olmadığı veyahut KDV’yi fatura ve benzeri belgelerde göstermeye hakkı olmadığı halde; düzenlediği buna benzer vesikalarda katma değer vergisi göstermiş olanlar, bu göstermiş olduğu vergiyi ödemek zorundadırlar. Bu durum kanuna göre borçlu buldukları vergi miktarından daha fazla bir tutar gösteren mükellefler için de geçerlidir. Bu gibi nedenlerle fazla veya yersiz hesap edilen ve hazineye ödenmiş olan vergi, Maliye Bakanlığının tespit edeceği usul ve esaslara göre işlem yapmış bulunan mükellefe iade

<sup>66</sup> a.g.m. s.126

edilir. Ancak sözü edilen iadenin yapılabilmesi için işlemle alakalı beyanların düzeltilmesi ve fazla veya yersiz hesap edilen vergiyi satıcının alıcıya geri vermesi şarttır.”<sup>67</sup>

“Örneğin; Gelir Vergisi Kanunu uyarınca vergi muaf tutulmuş olanlar tarafından yapılmış buldukları mal ve hizmet satışları sebebiyle KDV hesaplamazlar. Kanun hükmüne rağmen satış tutarlarında vergi gösterip müşteriden tahsil edenler, bu vergiyi vergi dairesine ödemekle mükelleftir. Aynı şekilde kanun uyarınca borçlu buldukları vergi tutarından daha yüksek bir tutarı gösteren mükellefler de fazladan tahsil etmiş oldukları vergiyi vergi dairesine ödemek zorundadırlar. Bu hususa örnek olarak 100.000,00-TL’lik bir satış için 8.000,00-TL vergi hesap etmesi gerekirken, müşteriden 18.000,00-TL tahsil edenler, fazladan tahsil etmiş oldukları bu vergiyi ilgili vergi dairesine beyan ederek ödemekle mükelleftirler.”<sup>68</sup>

5035 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile yapılan değişikliğe kadar fazla veya yersiz ödenen vergilerin yalnızca indirim imkanına sahip olmayanlara iade edilebilmesi söz konusu iken, yapılan değişiklikle indirim hakkına sahip olanlara iadesi de mümkün kılınmıştır. Bu sebeple fazla veya yersiz olarak ödenen vergilerin hem indirim hakkına sahip olmayanlara, hem de indirim hakkına sahip olanlara iadesi de mümkündür.<sup>69</sup>

Maddenin Maliye Bakanlığına verdiği yetki ile;

-Fazla ve yersiz verginin indirim imkanına sahip olmayanlara iade edilebilmesi 23 seri no.lu KDV Genel Tebliği ile,

-Fazla ve yersiz olarak ödenen vergilerin indirim imkanına sahip olanlara iade edilebilmesi 91 seri no.lu KDV Genel Tebliği ile,

-Fazla ve yersiz olarak tevkif edilmiş olan vergilerin iade edilebilmesi 93. Seri no.lu KDV Genel Tebliği ile, düzenlenmiş olup daha sonra 116 seri no.lu KDV Genel Tebliği ile yukarıda yer verilen tebliğler yürürlükten kaldırılarak konuya ilişkin usul ve esaslar bu tebliğ ile yeniden düzenlenmiş, bunun devamında 117 seri no.lu tebliğ ile de 116 seri no.lu KDV Tebliğindeki fazla veya yersiz olarak tevkif edilmiş olan KDV’nin iade edilmesi konusu yeniden

---

<sup>67</sup> 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu

<sup>68</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (I.C.1.1.1.)

<sup>69</sup> Vural a.g.e. s.1163

düzenlenmiştir. KDV Genel Uygulama Tebliği ile daha evvel yayımlanan 123 adet KDV Genel Tebliği yürürlükten kaldırılmış olup Fazla veya Yersiz olarak ödenen KDV'nin iadesine ilişkin hususlar KDV Genel Uygulama tebliğinde düzenlenmiştir.<sup>70</sup>

*“Fazla veya yersiz olarak hesap edilen vergi olması durumunda, gerek satıcı gerekse alıcı huzurunda işlemin KDV uygulanmadan önceki duruma dönüştürülmesi gerekir. Fazla veya yersiz olarak hesap edilen vergiyi önce satıcı alıcıya iade edilecektir. Alıcı eğer indirim hakkı tanınmayan bir mükellef değilse, satıcı söz konusu fazla veya yersiz KDV'yi alıcıya ödediğini gösterir bir belge ile vergi dairesine başvuracaktır. Alıcının indirim hakkı tanınan bir mükellef olması durumunda ise, satıcı fazla veya yersiz olarak KDV'yi alıcıya ödediğini gösterir belgeye ilave olarak, alıcının fazla veya yersiz KDV kısmını indirim hesaplarından çıkaracak ve düzeltme yaptığını alıcının vergi dairesinden alınacak bir yazıyla tevsik etmesi gerekecektir. Satıcının fazla veya yersiz olarak hesap edilen vergiyi alıcıya ödediğini gösteren belge ve indirim hakkına sahip olan alıcıların düzeltmeyi yaptığını gösterir vergi dairesi yazısı ile beraber, beyanlarını düzeltmiş olması gerekir. Bu çerçevede de, fazla veya yersiz olarak hesaplanan KDV tutarı, müteallik dönem beyannamesinden çıkarılır ve sonraki dönemler de buna göre düzeltilir.”<sup>71</sup>*

*“Fazla veya yersiz olarak ödenen KDV'yi satıcının iade alabilmesi için, KDV beyannamesinde hesaplanan KDV olarak beyan edilmiş olması ve beyana konu edildiği dönem ile iade talep edilen dönem arasında en düşük söz konusu KDV miktarı kadar ödenecek KDV çıkmış olması ve Hazineye ödenmiş olması gerekmektedir. Beyan edilen dönemle iade istenen dönem arasında, fazla veya yersiz uygulanan KDV miktarından daha düşük miktarda ödenecek KDV çıkması ve Hazineye ödenmesi halinde, sadece bu miktar iadeye konu edilebilecektir. Beyan edilen dönemle iade istenen dönem aralığında ödenecek KDV çıkmaması durumunda ise Hazineye giren herhangi bir vergi bulunmadığından, sadece düzeltme yapılacak olup, iade edilecek bir vergi olmayacaktır.”<sup>72</sup>*

Örneğin, Mükellef (A) tarafından Nihai tüketici (B)'ye satılan bir mal için 50,00-TL fazla ve yersiz KDV tahsilatı yapılarak beyan edilmiştir. Nihai tüketici olan (B) fazla ödemiş olduğu 50,00-TL'nin iadesini alabilmek için öncelikle Mükellef (A)'ya başvuracaktır. Mükellef (A) söz konusu 50,00-TL'yi alıcıya bir belge karşılığında iade edecek ve bu verdiği belge ile

<sup>70</sup> Vural a.g.e. s.1164

<sup>71</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ( I.C. 1.1.2.)

<sup>72</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ( I.C. 1.1.2.)

vergi dairesine başvurarak düzeltme talep edecektir. Düzeltme isteği fazla ve yersiz olarak tahsil edilen verginin, tahsiline ilişkin dönemden başlayarak daha sonraki dönemlerin tamamını kapsar. Satıcının düzeltme kapsamına giren dönemlerinden herhangi birinde ödenecek KDV olması halinde, ödenecek KDV miktarı düzeltme miktarı kadar azalacaktır. Satıcının bu tutarı iade alması zorunludur.<sup>73</sup>

Alicılar bağlı oldukları vergi dairesine başvurarak alacakları yazı doğrultusunda satıcılarca yapılacak iade işlemleri sonrası iadesi yapılan dönemlere ilişkin alıcılar nezdinde ortaya çıkabilecek olumsuzluklardan satıcıların sorumlu olacağına dair bir düzenleme bulunmamaktadır.<sup>74</sup>

Alicılar tarafından fazla ve yersiz olarak ödenen verginin indirim hesaplarına dahil edilmemiş olması durumu iadeye engel teşkil etmez. Çünkü fazla ve yersiz olarak ödenen verginin iade edilmesi için iadeye konu edilmiş bulunan verginin daha evvel indirim konusu yapılması gerektiğine ilişkin herhangi bir şart bulunmamaktadır.<sup>75</sup>

### **3.1.2.2. İade Hakkı Doğurmayan İşlemler**

#### **3.1.2.2.1. Kısmi İstisnalar**

1- KDV Kanunu Madde 17/1, Md:17/2-a, Md:17/2-b, 17/2-c,17/2-e

2- KDV Kanunu Madde 17/3

3- KDV Kanunu Madde 17/4-c ,e, g, ğ, h, i, j, k, l, m, n, o, p, r,

4- KDV Kanunu Madde 16

5- KDV Kanunu Madde 19/2

6- KDV Kanunu Madde Geçici 15, Geçici 20/1, Geçici 23, Geçici 26<sup>76</sup>

---

<sup>73</sup> Vural a.g.e. s.1166

<sup>74</sup> Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığının 16.04.2012 tarih ve GİB.4.41.15.01-130[8-2012/7]-96 sayılı muktezası

<sup>75</sup> Danıştay 9. Dairesinin 26.04.2012 tarih ve E:2009/81, K: 2012/2005 sayılı kararı

<sup>76</sup> Arslan YÜCEL, "İndirimli Orana Tabi İşlemlerde KDV İadesi ve Muhasebesi" Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi, 2015, s. 64,65,66



### **3.1.2.2.2. Uluslararası Anlaşma Hükümleri Gereğince Uygulanan İstisnalar**

### **3.1.2.2.3. İndirim Hakkı Tanınmayan Geçici İstisnalar**

1- 29.7.1998 Tarihinden Önce Bina Ruhsatı Almış Konut Yapı Kooperatiflerine, Belediyelere ve Kanunla Kurulan Sosyal Güvenlik Kuruluşlarına Yapılan İnşaat Taahhüt İşleri.

2- Karayolları Genel Müdürlüğü ile Orman Genel Müdürlüğünce Yapılan Gayrimenkul Teslimleri

3- Teknoloji Geliştirme Bölgelerindeki Teslim Ve Hizmetler

4- Erzincan Depremi Kanununun Kapsamındaki İşlemler<sup>77</sup>

## **3.2. KDV İADE YÖNTEMLERİ**

İadeler nakden veya mahsuben talep edilebilmektedir. Nakden iade şartları mahsuben iadelere istinaden daha katıdır. Çoğunlukla mahsuben iadeler teminat veya inceleme raporuna gerek görülmeden yerine getirilmektedir. Bu husus mahsuben iadeleri nakden iadeye nazaran tercih edilebilir yapmaktadır.<sup>78</sup>

### **3.2.1. Nakden İade**

Nakden iadeleri 4 grupta toplamak mümkündür.

- Teminat ve inceleme raporu aranmayan sınırın altındaki iadeler,
- Teminat karşılığı iadeler,
- Vergi inceleme raporu ile iadeler,
- YMM raporu ile iadeler,

---

<sup>77</sup> Oktar a.g.e. s.11

<sup>78</sup> Vural, a.g.e. s.6

KDV kanununun yürürlüğe konulduğu ilk yıllarda tüm nakit olarak talep edilen KDV iadeleri incelemeye yetkili kişilerce düzenlenen raporlar kapsamında yapılmaktaydı. Fakat bütün iade taleplerinin inceleme sonucuna göre çözülmesi, incelemeye yetkili olanların iş yoğunluğunu artırmış ve mükelleflere verilecek olan iadelerin süresinde verilememişe sebep olmuş bu sebeple Bakanlık belirli tutarların altındaki iade taleplerinde inceleme raporu aranmadan iadenin verilmesi usulünü benimsemiştir. Belirlenen sınırı aşan iadeler yine inceleme sonucunda yerine getirilmektedir.

Bakanlık tarafından belirlenmiş bulunan sınırların daha üstünde bulunan ve mükellefler tarafından istenilen iade taleplerine ilişkin incelemelerde iadeler uzun sürelerde verilememektedir. Bu sorunu çözüme kavuşturabilmek adına mükelleflerden teminat alınmak suretiyle iadelerin inceleme bitmeden avans olarak verilmesine imkan tanınmıştır. Bu şekilde mükellefler tarafından verilmiş bulunan teminatlar daha sonra düzenlenecek inceleme raporu kapsamında mükelleflere iade edilecektir.

Mükelleften aranacak olan teminat tutarı ise mükelleften mükellefe farklılık gösterebilmektedir. Standart olarak mükellef tarafından istenilen iade tutarı ne ise bir o kadar teminat mükelleften istenebilmektedir. Fakat bir kısım mükellefler iade taleplerinde indirimli olarak teminattan yararlanabilmektedirler. (%8 veya %4) Kamu kuruluşlarının iade talepleri teminat verilmeksizin yerine getirilmektedir.

Mükellef tarafından verilmiş olan teminatlar esas olarak inceleme sonucunda düzenlenecek rapor kapsamında yerine getirilmekteydi. Bu hususun inceleme elemanı üzerinde ekstra iş yükü oluşturması üzerine teminatların Yeminli Mali Müşavirler(YMM) tarafından düzenlenecek olan KDV iadesine ilişkin tasdik raporları kapsamında çözümünü yoluna gidilmiştir.

“KDV iadesine karşılık olmak üzere alınan teminatların vergi inceleme elemanlarınca düzenlenecek rapor sonucuna göre iade edilmesi durumunda, mükelleflerin ciddi bir teminat mektubu bulma problemi ile karşı karşıya kalacakları açıktır. Maliye Bakanlığı, mükelleflerin teminat bulma konusunda karşılaştıkları güçlükleri göz önünde bulundurarak, ve aynı zamanda vergi idaresinin inceleme yükünü de hafifletmek amacıyla KDV iadelerinin teminat gösterilmeden YMM KDV iadesi tasdik raporu ile alınması olanağı getirmiştir. Bu uygulamaya,

ihracat istisnası ve ihraç kaydıyla yapılan teslimlerden doğan iadeler ile başlanmış ve tutarı vergilendirme dönemleri itibariyle belirli bir üst limiti geçmeyen verginin bu şekilde iadesine imkan sağlanmıştır. Zaman içerisinde hem YMM KDV iadesi tasdik raporu ile iade imkanı sağlanan işlemlerin kapsamı çoğaltılmış, hem de tam tasdik kapsamındaki mükellefler itibariyle iadelerdeki üst limit uygulamasına son verilmiştir.<sup>79</sup>”

### 3.2.2. Mahsuben İade

“Bir vergilendirme döneminde indirilecek KDV toplamı, mükellefin vergiye tâbi işlemleri sebebiyle hesaplamış olduğu katma değer vergisi toplamından fazla olduğu durumda, aradaki fark sonraki dönemlere devrolunur ve iade edilmez. Şu kadar ki, KDV kanununun 28 inci maddesi uyarınca Cumhurbaşkanı tarafından vergi oranı indirilen teslim ve hizmetlere ait indirilemeyen ve tutarı Cumhurbaşkanınca tayin 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 işletmeler ile organize sanayi bölgelerinden tedarik ettikleri mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçlarına mahsuben ödenir. Fakat mahsuben iade edilmeyen vergi, Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen sektörler, mal ve hizmet grupları ve dönemler itibarıyla yılı içinde nakden iade edilebilir. Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen vergi takip eden yıl içinde talep edilmesi şartıyla nakden veya mükellefin yukarıda sayılan borçlarına mahsuben iade edilir.<sup>80</sup>”

KDV kanununun 32. Maddesinde, “*Maliye Bakanlığı katma değer vergisi iadesini, hak sahiplerinin vergi ve sosyal sigorta prim borçları ile genel ve katma bütçeli daireler ile belediyelere olan borçlarına veyahut 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 mahsup suretiyle sınırlamaya; imalatçılar tarafından yapılan ihracat işlemlerinden kaynaklanan iadelerde, yüklenilen katma değer vergisi yerine sektörler itibarıyla ihracat bedelinin belli bir oranına kadar iade yaptırmaya yetkilidir.*<sup>81</sup>” demek suretiyle mahsuben iadenin nasıl yapılacağına ilişkin ilgili madde hükmüyle Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir.

---

<sup>79</sup> Vural, a.g.e. s. 6,7,8

<sup>80</sup> 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu

<sup>81</sup> 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu

KDV iade alacağının nakden iade alınmasının yanında, hak sahibi mükellefin kendisinin veya ortaklarının vergi dairelerine olan bütün borçlarına, ithalat sırasında uygulanan vergilere, sosyal sigorta primleri ile elektrik ve doğalgaz borçlarına mahsup yoluyla alınması da mümkündür. Mükelleflerin KDV iadelerini mahsuben almak istemelerinin temel sebebi, mahsuben iade de nakden iadeye göre aranan şartların daha az olmasıdır. Mahsuben iadelerde nakden iadeler de istenilen belgelerin ibrazı zorunlu olmakla beraber aradaki temel fark mahsuben iadenin vergi incelemesine tabi olmadan ve teminat aranmaksızın yerine getirilmesi durumudur. Bir takım faaliyetlerden doğan iade alacaklarının mahsuben talep edilmesi içinde teminat ve inceleme istenilmektedir. Örneğin, indirimli orana tabi işlemlerden doğan alacağın mahsuben iadesi vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenecek İnceleme raporu ile yerine getirilmesi mümkündür. Öte yandan özel esaslar çerçevesine giren iade hakkı sahibi mükelleflerin mahsup talepleri de ya teminat karşılığında veya inceleme sonucuna göre yerine getirilebilir.<sup>82</sup>

Hangi işlemlerden olur ise olsun, tüm iade alacaklarının mükelleflerin vergi borçlarına mahsubu mümkündür. 81 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile yapılan düzenlemeye kadar, vergi borçları dışındaki kamu alacaklarının mahsup yoluyla ödenmesine imkan tanınmamaktaydı. Anılan tebliğ ile, Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) prim borçlarına mahsubuna imkan tanınmıştır. Daha sonra 99 seri no.lu KDV Genel Tebliği ile yalnızca indirimli orana tabi işlemlerden doğan KDV iade alacakları için geçerli olmak üzere, elektrik ve doğalgaz borçlarına da mahsubuna imkan verilmiştir. Tüm bu hususlar dikkate alındığında mahsuben iadeleri aşağıda yer aldığı üzere gruplandırmak mümkündür:<sup>83</sup>

a) Mükellefin;

- kamuya ait vergi dairesi tarafından aranan borçlarına

- İthalde almış olduğu vergi borcuna

-SGK prim borçlarına

---

<sup>82</sup> Vural a.g.e. s.297

<sup>83</sup> Vural a.g.e. s.8

- İndirimli orandan kaynaklanan iadelerde elektrik ve doğalgaz borçlarına
- b) Adi, kollektif ve adi komandit şirket ortaklarının (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların) ;
- kamuya ait vergi dairesi tarafından aranan borçlarına
- İthalde almış olduğu vergi borcuna
- SGK prim borçlarına mahsuben iade edilebilmesi mümkündür.

Vergi dairelerine ait borçlara mahsup talep edilmesi halinde, buna ilişkin istenilen belgelerin tamamlandığı tarihten itibaren takip eden 10 günde talep sonuçlandırılır. *“İthalde alınan vergilere mahsubun talebi halinde, ilgili gümrük idaresinden mükellefi vergi dairesine hitaben yazılan ve ithalde alınan vergiler ile var ise gecikme faizi, zam ve ceza tutarları ile ödemenin yapılacağı gümrük muhasebe birimi ve hesap bilgilerini belirten bir yazı alınır. Mahsup tutarını gösteren muhasebe işlem fişi talep tarihinden itibaren 10 gün içinde ilgili gümrük muhasebe birimine yollanır. SGK borçlarına mahsup işlemi, mükellefin SGK’ dan alıp mahsup dilekçesine ekleyeceği, mahsubu talep edilecek prim borçlarını ve varsa gecikme zammı ve cezası tutarlarını belirten belgeye istinaden değerlendirme işlemine tabi tutulur. Cari döneme ilişkin borçlara ait mahsup taleplerinde söz konusu belge aranmaz. Bu belgeye prim alacaklısı SGK şubesinin banka hesap numarasını da yazılır. Mahsup edilecek prim borcu tutarları mükellefin vergi dairesince ilgili şubenin banka hesap numarasına gönderilir. SGK prim borçları mahsup talepleri ilgili belgelerin ibrazından sonra, en geç 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 88. Maddesinin verdiği yetkiye göre lehine mahsup talep edilenler için belirlenecek olan prim borcu vade tarihinden önce tamamlanır.”<sup>84</sup>*

### **3.2.2.1. Mahsuben İade Talebi**

Mahsuben iade talebinde bulunan mükellef ilgili iade talep dilekçesi ve istenilen evrakları verdikten sonra vergi dairesi tarafından gerekli işlemler yapıldıktan sonra iade

---

<sup>84</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.A.2.1.1.)

alacağıının netleştiği tarih dikkate alınarak ilgili tarihten sonra mükellefin borçlarına gecikme zammı tatbik edilmez.<sup>85</sup>

Mükellef tarafından talep edilen mahsuben iadenin yerine getirilebilmesi için, ilgili iadeye ilişkin olarak verilmesi gereken tüm belgelerin eksiksiz olarak ibraz edilmiş olması gerekir, aksi halde iade talebi işleme konulmaz.

*“Vergi dairesine ilişkin borçlara mahsup taleplerinde vergi daireleri, belge veya belgelerdeki içerik eksikliklerini ya da Katma Değer Vergisi İadesi Risk Analiz Sistemi (KDVİRA) sisteminin bulduğu olumsuzlukları mükellefe yazı ile iletirler. Yazının tebliğ edildiği tarihten itibaren 30 gün içerisinde eksiklikleri/olumsuzlukları gideren mükelleflerin mahsuben iadeye ilişkin talepleri, mahsup dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarih itibarıyla yerine getirilir ve bunlara gecikme zammı uygulanmaz. Verilen 30 günlük ek süreden sonra eksiklikleri/olumsuzlukları gideren mükelleflerin mahsup talepleri bu eksikliklerin/olumsuzlukların giderildiği tarih itibarıyla yerine getirilir ve borcun vade tarihinden mahsup tarihine kadar geçen süre için gecikme zammı uygulanır. Mahsup dilekçesinin verilmesi fakat elektronik ortamda iletilmesi gereken belgelerin iletilmemiş olması veya belgelerin içeriğinde eksiklikler olması halinde de bu doğrultuda işlem tesis edilir.”<sup>86</sup>*

KDVGUT’ nin IV.A.7.1. bölümünde açıklandığı üzere Nakden yada mahsuben iade talep eden mükellefler bu iadeye ilişkin taleplerini 429 seri no.lu Vergi Usul Kanunu (VUK) Genel Tebliği ekinde yer alan standart iade talep dilekçeleri ile iletirler. Bu iade talebine ilişkin olarak verilmesi gerekli belgelerin eksiksiz ve tam olarak verilmesi iadenin yerine getirilebilmesi için temel kuraldır.

Mükellef tarafından mahsuben iadeye ilişkin olarak diğer evraklar verilmiş olsa da, ilgili iadeye ilişkin olarak iade talep dilekçesi verilmemiş ise mükellef iade talep etmemiş gibi işlem yapılır. Mükellefin vermiş olduğu beyannamede iade talep etmemiş olması daha sonra iade talep etmesine engel değildir.<sup>87</sup>

---

<sup>85</sup> Uzunoğlu Nihat, “Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ile Genel Esaslara Gore KDV İade Uygulaması Konusunda Yapılan Değişiklik ve Düzenlemeler”, Vergi Dünyası, Sayı:394, 2014, s.155

<sup>86</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.A.2.1.2.)

<sup>87</sup> İzmir Vergi Dairesi Başkanlığının 30.11.2005 tarih ve GİB.4.35.17.01.KDV.02.4821/679 sayılı muktezası

### **3.2.2.2. Mahsuben İade Talebinin Yerine Getirilmesinde Süre**

Mahsuben iadeye ilişkin talepler, belgelerinin tamamlanarak ibrazı halinde dilekçe tarihi itibarıyla hüküm ifade ettiğinden, vergi daireleri mahsup işlemlerini belirli bir süre içerisinde yerine getirme hususunda dilekçenin ibrazı ile gecikme zammı işlemediğinden ciddi bir çaba sarf etmemekteydi. Mükellefler gecikme zammı işlemediği için mahsuben iadenin bir an önce yerine getirilmesi hususunda aceleci olmamaktaydı. Fakat bu durum mahsuben iadelerin bazen yıllarca beklemesi durumunu ortaya çıkarmıştır. Ayrıca mahsuben iadelerin yapılmaması nedeniyle vergi dairesine olan borçlar ödenmemiş görünmekte ve bu sebeple gereksiz yazışmalar ortaya çıkmaktaydı. Bu ve buna benzer problemleri giderebilmek için 84 seri no.lu KDV Genel Tebliği ile ihracat ve ihraç kayıtlı teslimlerden doğan KDV iadelerinin iade hakkı sahibi olan mükelleflerin vergi borcuna mahsubunun istenmesi durumunda mahsup işleminin 15 gün içerisinde sonuçlandırılması şartı getirilmiştir. Daha sonra KDVGUT ile mahsup işlemlerinin sonuçlandırılması için süre zorunluluğu 15 günden 10 güne indirilmiş olup, 84 seri no.lu KDV Genel Tebliği ile sadece ihracat ve ihraç kayıtlı mahsuben iade talepleri ile sınırlı tutulan süre şartı, KDVGUT ile tüm mahsuben iade taleplerini kapsayacak şekilde genişletilmiştir.<sup>88</sup>

### **3.2.2.3. İnceleme ve/veya Teminat Şartına Bağlanmış Mahsuben İadeler**

Mahsuben iadeye ilişkin mükellefler tarafından yapılmış olan talepler genel itibarıyla inceleme veya teminat şartı aranmaksızın iadeye ilişkin gerekli olan belgeler ile standart iade talep dilekçesinin ibraz edilmiş olması halinde yerinde getirilmektedir.

KDVUGT ile aşağıdaki KDV iadelerinin vergi borçlarına mahsubunda, incelemesiz ve teminatsız iade limitinin üstündeki kısım için teminat veya inceleme raporu ibrazı zorunlu tutulmuştur.

---

<sup>88</sup> Vural a.g.e. s.310

**Tablo 3.2. İncelemesiz ve Teminatsız İade Limiti Üzerindeki İade Taleplerinde Teminat veya İnceleme Raporunun Zorunlu Olduğu Durumlar<sup>89</sup>**

<b>İade Hakkı Doğuran İşlemler</b>	<b>İnceleme ve teminat aranmadan mahsup edilecek tutar</b>	<b>Mahsuben İadede YMM Tasdik Raporunun Geçerli Olup Olmadığı</b>
“Hizmet İhracı”	5000	Geçerli
“Deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların tadil, onarım ve bakım hizmetleri ile imal ve inşası ile ilgili teslim ve hizmetler”	5000	Geçerli
“Deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler”	5000	Geçerli
“Altın, gümüş ve platin ile ilgili arama, işletme, zenginleştirme ve rafinaj faaliyetlerine yönelik teslim ve hizmetler”	5000	Geçerli
“Liman ve hava meydanları ile demiryolu hatlarının inşası, yenilenmesi ve genişletilmesine ilişkin teslim ve hizmetler”	5000	Geçerli
“Uluslararası taşımacılık”	5000*	Geçerli
“İndirimli orana tabi işlemler”	5000*	Geçerli
“Temizlik, bahçe ve çevre bakım hizmetleri”	5000	Geçersiz
“Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri”	5000	Geçersiz
“Her türlü yemek servisi ve organizasyon hizmetleri”	5000	Geçersiz
“Etüt, plan-proje , danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler”	5000	Geçersiz

<sup>89</sup> Vural a.g.e. s.313



“Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri ile fason ayakkabı ve çanta dikim işleri ve	5000	Geçersiz
“Yapı denetim hizmeti”	5000	Geçersiz
“Servis taşımacılığı hizmeti”	5000	Geçersiz
“Her türlü baskı ve basım hizmeti”	5000	Geçersiz
“İşgücü temin hizmeti”	5000	Geçersiz
“Turistik mağazalara verilen müşteri bulma götürme hizmeti”	5000	Geçersiz
“Yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri”	5000*	Geçerli
“Spor kulüplerinin yayın, isim hakkı ve reklâm gelirlerine konu işlemleri”	5000*	Geçerli
“5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlara yapılan diğer hizmetler”	5000*	Geçerli

\*Hem nakden, hem de mahsuben iadelerde geçerlidir.

Tablo da YMM tasdik raporlarının geçerli olduğu belirtilmiş bulunan mahsuben iade taleplerinin yerine getirilebilmesi için teminat gösterilmesi mümkün olup YMM tasdik raporunun ibrazı da mümkündür.

Mükelleflerin, teminat şartına bağlı olan söz konusu mahsuben iade talepli işlemlerini, öncelikle teminat vererek yaptırması, sonrasında teminat mektubunu YMM tasdik raporu ibraz ederek çözdürmesinde mümkündür. Eğer inceleme veya teminata tabi mahsuben iade talepleri için YMM tasdik raporu verilmemiş veyahut teminat gösterilmemiş olması durumunda mahsup işlemi, yapılacak vergi incelemesi neticesinde düzenlenecek rapora istinaden yerine getirilir.

### 3.2.2.3. Özel Esaslara Tabi Olan Mükelleflerin Mahsuben İade Talep Etmesi

87 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'ne göre özel esaslara tabi mükelleflerin mahsuben iade talepleri genel esaslara tabi olan mükelleflerde uygulanan usul ve esaslar kapsamında yerine getirilir.

101 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'ne göre özel esaslarda bulunup indirimli orana ilişkin mahsuben iade(doğalgaz/elektrik) talebinde bulunan mükelleflerin iade talepleri genel esaslara tabi olan mükelleflerde uygulanan usul ve esaslar kapsamında yerine getirilir.

KDVGUT ile 87 ve 101 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde yer alan uygulamalara son verilmek suretiyle özel esaslara ait bulunan mükelleflerin, kendilerine ilişkin vergi ve SGK prim borçları ile doğalgaz/elektrik borçlarına mahsuben iade talepleri de özel esaslara kapsamında yerine getirilecektir.

Mükelleflerin sahte belge düzenlediği veyahut kullandığına ilişkin yapılmış olan bir tespitin bulunması durumunda, iade alabilip alamayacağı yalnızca incelemeye yetkili olanlarca yapılacak olan araştırmalar sonucu ortaya çıkabileceğinden bu halde mahsuptan bahsetmek mümkün değildir.<sup>90</sup>Bu sebeple mahsuben iadeye ilişkin talebin inceleme neticesinde veyahut teminat mektubu verilmek suretiyle yerine getirilmesi mümkündür.

Fakat mükellef hesapları üzerinde herhangi bir şüphe veya tespite dayanmayan bir incelemenin başlamış bulunması, iade talebinin ve mahsup işleminin yerine getirilmesine engel teşkil etmez.<sup>91</sup>

#### **3.2.2.4. Ortakların Vergi Borçlarına Mahsuben İade Talebi**

Ortakların vergi borçlarına ilişkin mahsuben iade talebi sadece adi, kollektif ve adi komandit şirket ortakları(komandit şirketlerde sadece komandite ortaklar) açısından geçerlidir .Bununla beraber, adi komandit şirketlerde, indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklı iadelerin ortakların vergi borcuna mahsup edilmesi mümkün değildir.<sup>92</sup>

Mahsuben iadeye ilişkin alacağın, iadeyi hak eden hak sahibi firmanın ortağı olmayan, iade hakkı sahibi firmanın kendisinin ortağı olduğu firmaların vergi borçlarına mahsup edilme imkanı yoktur.<sup>93</sup>

---

<sup>90</sup> Danıştay 7. Dairesinin 19.11.1991 tarih ve E:1991/2116, K:1991/2759 sayılı kararı

<sup>91</sup> Danıştay 7. Dairesinin 3004.1991 tarih ve E:1991/435 ve K:1991/1589 sayılı kararı

<sup>92</sup> Vural a.g.e. s.353

<sup>93</sup> Maliye Bakanlığının 08.01.2003 tarih ve 53/5332-559/839 sayılı muktezası

107 seri no.lu KDV Genel Tebliği ile ortakların vergi ve SGK borçlarına mahsubuna ilişkin bir takım sınırlamalar getirilmiştir. Yapılan düzenleme ile ortaklardaki mahsup uygulaması adi, kollektif ve komandit şirket ortakları( komandit şirketlerde sadece komandite ortaklar) ile sınırlandırılmış, mahsuben iadeye ilişkin alacağın ortaklık payı ile orantılı olması öngörülmüş olup; sermaye şirketleri ile kooperatiflerin ortaklarının vergi borçlarına mahsup uygulamasına 05.01.2018 tarihi itibariyle son verilmiştir. Bu sebeple anonim ve Limited şirketlerin KDV iade alacaklarının ortaklarının vergi ve SGK prim borçlarına mahsubu imkanı yoktur.<sup>94</sup>

Yeni Türk Ticaret Kanunu(TTK) ile sermaye şirketlerinin tek ortak ile de kurulması imkanı getirilmiş olup Tek ortaklı olsa bile sermaye sermaye şirketlerinin KDV iadeye ilişkin alacağının, ortağın vergi borçlarına mahsup edilmesine imkan bulunmamaktadır.<sup>95</sup>

KDVGUT ile Sermayesi Paylara Bölünmüş(Eshamlı) Komandit Şirketlerin, sorumluluğu sınırlı olmayan(komandite) ortaklarının vergi borçlarına mahsup uygulamasına son verilmiştir.

KDV iade alacağının öncelikle var ise mükellefin kendi borçlarına mahsup edilmesi, arta kalan kısmının ise mükellefin ortaklarının borçlarına mahsubunun yapılması gerekmektedir.<sup>96</sup>

### **3.2.2.5. Ortakların SGK Prim Borçlarına Mahsuben İade Talebi**

KDVGUT ile iade hakkı doğuran işlemin türüne bakmaksızın, tüm iadeler için SGK prim borçlarına mahsup imkan tanınmıştır. Bu sebeple tüm iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklı KDV iade alacaklarının mükellefin kendisinin, adi ve kollektif ve adi komandit şirketlerde ortaklık payı ile orantılı bir şekilde SGK prim borçlarına mahsubuna imkan bulunmaktadır. Ancak bu kuralın bir istisnası mevcut olup indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iadeler de komandit şirketlerde ortakların SGK prim borçlarına mahsubuna imkan tanınmamıştır. Dolayısıyla İndirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iadelerde, yalnızca adi ve kollektif şirketler için ortakların SGK prim borçlarına mahsup imkanı tanınmıştır. Mahsup için ortaklık payı ile ilgili bir sınırlama bulunmamaktadır.<sup>97</sup>

---

<sup>94</sup> Vural a.g.e. s.353

<sup>95</sup> Bursa Vergi Dairesi Başkanlığının 07.04.2014 tarih ve 45404237-130[I-13-95]-96 sayılı özelgesi

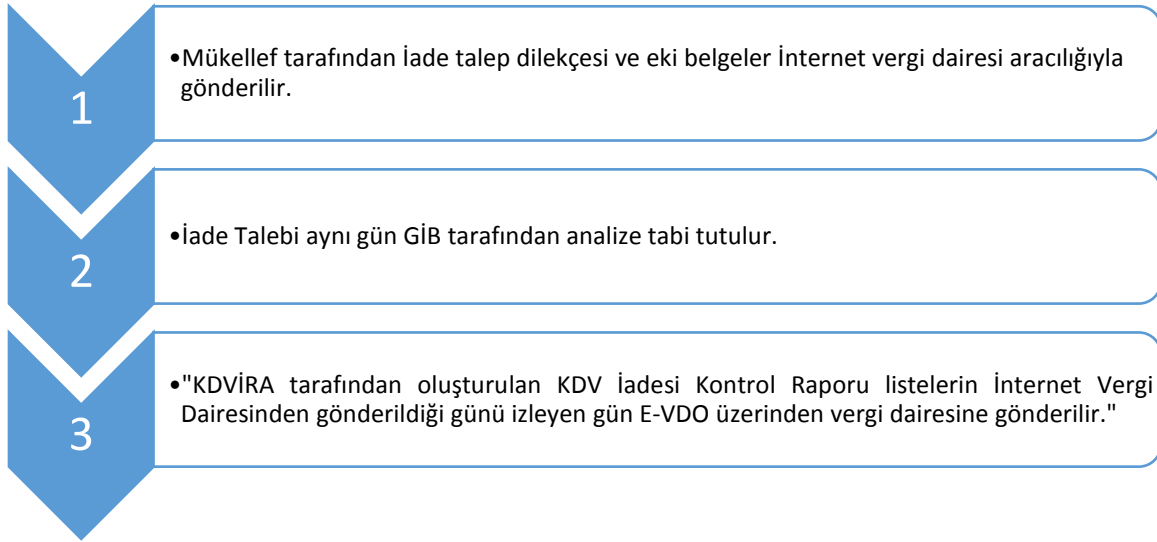
<sup>96</sup> Danıştay 9. Dairesininin 18.03.2008 tarih ve E:2006/3306, K:2008/1365 sayılı kararı

<sup>97</sup> Vural a.g.e. s.362, 363

### 3.2.2.6. Mahsuben İadelere İlişkin Vergi Dairesi İş Akışı

KDVGUT ile mükellefler tarafından mahsuben iadeye ilişkin talepler, ilgili iadeye ilişkin olarak vergi idaresine verilecek olan gerekli bütün bilgi ve belgelerin tevdiini müteakiben 10 günde yerine getirilmektedir.

Mükelleflerin verdikleri mahsup talep dilekçeleri, vergi dairesinde aşağıda belirtilen süreçten geçtikten sonra mahsuben iade işlemi yerine getirilir.<sup>98</sup>



<sup>98</sup> a.g.e. s.375-378

4

- Mükellefin KDV iade talebine ilişkin dilekçesini ve KDV İadesi Kontrol Raporunu alan Tahakkuk Memuru;
- Tarh dosyasını inceler ve iade talebine ilişkin yoklama olup olmadığını;
- Beyannamenin doğru düzenlenip düzenlenmediğini,
- İbraz edilen belgelerin tam olmadığını,
- Mahsup talebinin, mahsubu talep edilen borcun vadesinden önce yapılıp yapılmadığını kontrol eder.

5

- Tahakkuk Memuru KDV İadesi Kontrol Raporunda başarısız olan segmentler var ise, eksikliklerin giderilmesi ve gerekli izahatın 30 içinde yapılması için mükellefe yazı gönderilir.

6

- Segmentlerin başarılı olması veya eksikliklerin giderilmesi durumunda memur, Düzeltme fişini tanzim ederek dosyayı servis şefine sunar.

7

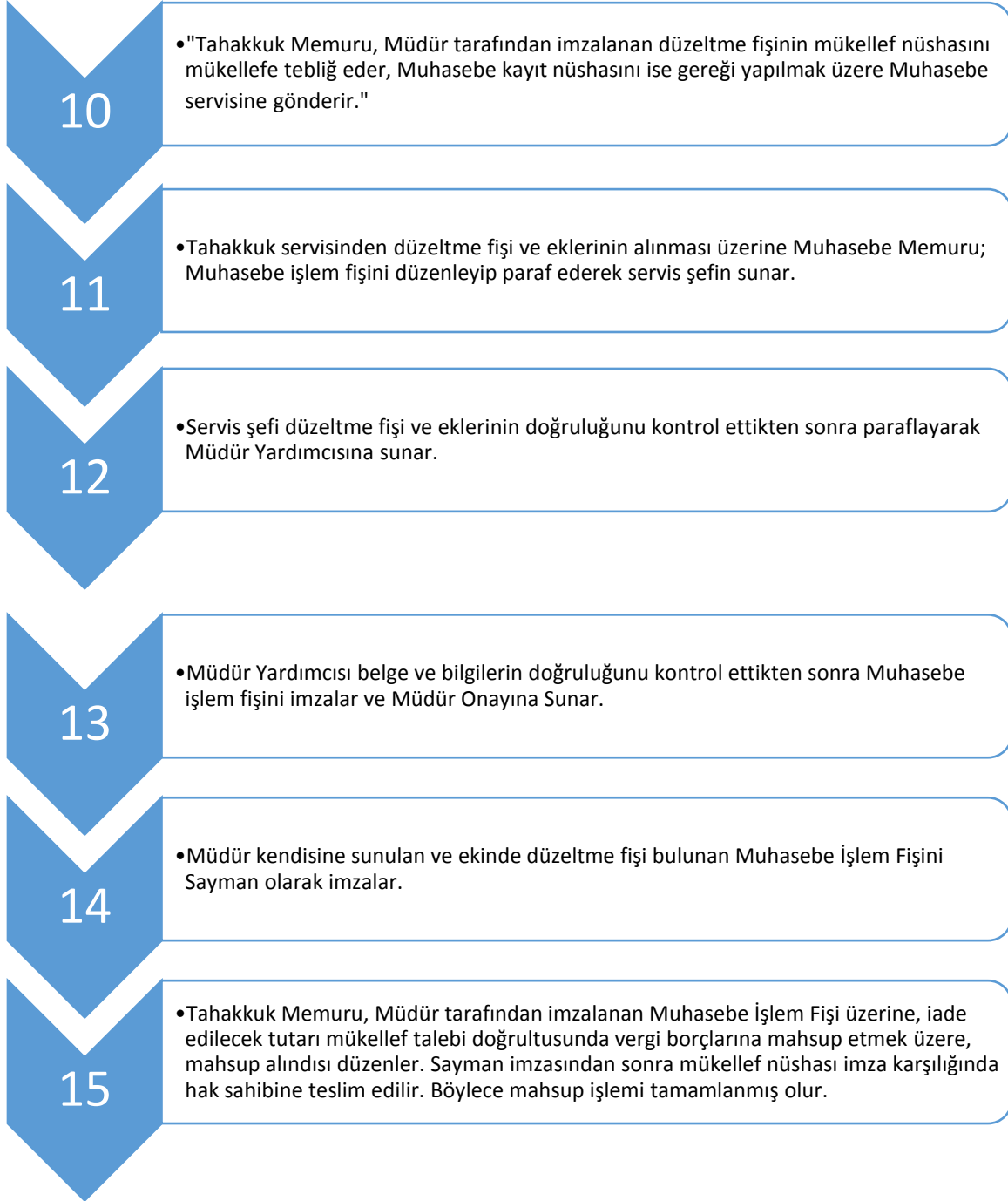
- Servis şefi kendisine sunulan dosyayı inceler ve belge ve bilgilerin mevzuat açısından tam olması durumunda düzeltme fişini paraf ederek(Müdür Yardımcısı Yardımcısı Onayına Gönder Butonuna Basarak) Müdür Yardımcısına sunar.

8

- Müdür Yardımcısı düzeltme fişini paraf ederek(Müdür onayına gönder butonuna basarak) Müdüre sunar.

9

- Müdür ilgili dosyayı mevzuat açısından inceler ve sorun olmaması halinde düzeltme fişini imzalar ve gereği yapılmak üzere dosyayı servise gönderir.



\*Yukarda yer alan süreç Vural a.g.e. kitabından faydalanılarak tarafımızca düzenlenmiştir.

### 3.3. KDV İADE SÜRECİ

KDV iade süreci genel itibariyle aşağıda belirtilen tablolarda açıklandığı üzere işlemekte olup sürecin olumlu şekilde tamamlanması halinde iade talebi yerine getirilmektedir.

Tablo 3.3. KDV İade Süreci<sup>99</sup>



## KDV İADE SÜRECİ



**KDV beyannamesinin elektronik ortamda verilmesi** ▶

(İzleyen ayın 24'ü)



**İade türü itibarıyla listelerin sisteme kaydedilmesi** ▶

(İzleyen ayın 26'sı)



**İade talep dilekçesinin elektronik ortamda girişi** ▶

(İzleyen ayın 26'sı)



**Ba-Bs bildirim formlarının verilmesi** ▶

(İzleyen ayın sonu)



**KDVİRA Raporunun sistem tarafından oluşturulması** ▶

(En erken 5-6'sı)



## KDV İADE SÜRECİ



**Tespit edilen eksikliklerin mükellefe tebliği** ▶



**Eksikliklerin tamamlanması için geçen süreç** ▶



**İbraz edilen evrakların ve yapılan izahatın değerlendirilmesi** ▶



**Düzeltilme fişinin tanzim edilmesi** ▶



**Düzeltilme fişinin vergi dairesindeki imza süreci** ▶

<sup>99</sup> <http://www.ivdb.gov.tr/kdv-iadesi-mukellef-memnuniyeti-yonetim-sistemi> (Erişim tarihi: 26.03.2019)

## KDV İADE SÜRECİ



KDV İade sürecine ilişkin, Mükellefler tarafından talep edilen KDV iadelerinin daha hızlı, etkin ve verimli bir şekilde sonuçlandırılması, ve uzmanlaşmanın artırılması amacıyla “İhtisas Vergi Daireleri” kurulmuştur. Kurulmuş olan bu ihtisas vergi daireleri yalnızca KDV iadelerini gerçekleştirmektedir.

KDV iadelerine ilişkin İstanbul bazında ilk olarak Vatan İhtisas Vergi Dairesi Müdürlüğü 01/09/2016 tarihinde faaliyete geçmiştir. Vatan İhtisas Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün kurulması neticesinde, talep edilen KDV iadelerinin gerçekleştirilmesine ilişkin süreler ile İhtisas Vergi Daireleri dışında yer alan İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı (İVDB) bünyesinde yer alan diğer vergi dairelerinin talep edilen KDV iadelerini gerçekleştirme sürelerine ilişkin verileri içeren tablo aşağıdaki gibidir:

**Tablo 3.4. İade Talepleri Gerçekleştirilme Süresi<sup>100</sup>**

İADE TALEPLERİNİN GERÇEKLEŞTİRİLME SÜRESİ				
Kanuni Dayanak	Vatan	İhtisas	İVDB	2015 yılı Verilerine Göre Vatan
	Ortalama Süre (Gün)		Ortalaması	İhtisasa Bağlanan
	2016		(Gün)	Mükelleflerin Ortalama İade
			2016	Gerçekleştirme Süresi (Gün)

<sup>100</sup> [http://istanbulymmo.org.tr/dosyalar/sunumlar/2016\\_11\\_17\\_IVDB.pdf](http://istanbulymmo.org.tr/dosyalar/sunumlar/2016_11_17_IVDB.pdf) (Erişim Tarihi. 22.04.2019)



İHRACAT (11/1-a)	<b>12</b>	<b>57</b>	<b>65</b>
İHRAÇ KAYITLI SATIŞ İADESİ (11/1-C)	<b>11</b>	<b>58</b>	<b>71</b>
TAŞIMACILIK (14)	<b>5</b>	<b>75</b>	<b>54</b>
KISMI TEVKİFAT (9/1)	<b>13</b>	<b>53</b>	<b>52</b>
LİMANLARDA VERİLEN HİZMETLER (13/b)	<b>12</b>	<b>86</b>	<b>54</b>
YATIRIM TEŞVİK (13/d)	<b>10</b>	<b>58</b>	<b>80</b>
ORTALAMA	<b>11</b>	<b>65</b>	<b>63</b>

### 3.3.1. KDV İADE TALEBİ

İade hakkı doğuran işlemleri gerçekleştiren mükellefler tarafından yapılan hesaplamalar neticesinde KDV iadesinin ortaya çıkması halinde, bu KDV iadesinin yerine getirilebilmesi için öncelikle mükellefler tarafından bu hususa ilişkin bir iade talebinin olması gerekmektedir.

İade talebi, iade türü itibarıyla 429 Seri No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ekinde yer alan standart iade talep dilekçeleri kullanılmak suretiyle yapılır.

İade taleplerinde standart iade talep dilekçesi ile beraber iade hakkı doğuran işlem türüne göre aranan belgelerin de verilmesi zorunlu tutulmuştur. İlgili belgelerden Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) tarafından onay verilenler internet üzerinden gönderilir. Gönderilmiş olan bu belgeler ayrıca vergi dairesine kağıt ortamında teslim edilmez. Ancak internet üzerinden gönderilmemiş olan diğer belgelerin ise vergi dairesine elden teslim edilmesi gerekmektedir. İncelemesiz ve teminatsız iade edilebilecek olan vergilere ilişkin belgelerin verilmesi durumunda iade talebi yerine getirilir. Bu halde belgelerin vergi dairesine internet üzerinden gönderildiği tarih iade talep tarihi olarak kabul edilmektedir. İadeye ilişkin belgelerin aksine hüküm olanlar haricinde beyanname ile birlikte verilmesine gerek bulunmamaktadır.<sup>101</sup>

<sup>101</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.A 7.1.)

İade hakkı doğuran işlemleri gerçekleştirmiş bulunan mükellefler aşağıdaki süreç adımlarını takip ettikten sonra talepte bulunmuş sayılırlar:<sup>102</sup>

İade talebinde bulunulabilmesi için öncelikler 1. No.lu KDV beyannamesinin elektronik ortamda verilmesi gerekmektedir. KDV iade talebi de, standart iade talep dilekçeleri ile İnternet Vergi Dairesi üzerinden yapılacaktır.



İade talep dilekçesinin yüklenebilmesi için İnternet Vergi Dairesi üzerinden “GİRİŞ” yapılması gerekmektedir. Giriş yapıldıktan sonra açılan ekrandan “BİLGİ GİRİŞİ” butonuna tıklanır. Buradan “KDV İadesi Talebi Girişi” linki tıklanır. Ayrıca ilgili ekran da KDV iade listelerinin, elektronik ortamda gönderilmesi sırasında, iade talep eden mükellef KDV beyannamelerini verme dönemine göre “Dönem Tipi” kutucuğu seçilir. “Dönemi” kısmında iade talep edilen dönem ay ve yıl olarak seçilir. “İade türü” bölümünde iadenin nakden mi mahsuben mi veya kısmen mahsuben kısmen nakden mi talep edileceği seçilir. Sonrasında eğer iade talebi için teminat verilecek ise “İade talebiniz için teminat gösterecek misiniz?” bölümünde “evet” seçeneği tıklanarak ilgili teminat mektubu bilgileri girilir.



İlgili bilgi girişleri yapıldıktan sonra “KDV BEYANNAMESİNDEN GETİR” linki tıklanır ve iade talep edilen dönem ilişkin olarak verilen KDV beyannamesinin ilgili bölümlerinde yer alan ve iade hakkı doğuran işlem türlerinin yer aldığı kısımlar otomatik olarak ekrana gelecektir.



İlgili ekrana da yer alan “İade Talep Şekli” sekmesinde YMM KDV iadesi tasdik raporu olup olmadığı hususu cevaplandırılmalıdır. Belirtilen sekmelerde yazılı bulunan sorulara cevap verildikten sonra “TAMAM” butonu tıklanınca iade talebi kaydedilmiş olur ve listelerin oluşturulması kısmına geçilir.

<sup>102</sup> Vural a.g.e. s.242, 243, 244



“İnternet Vergi Dairesi üzerinden listelerin meydana getirilmesi aşamasında, sistem iade hakkı doğuran işlem türüne bağlı olarak elektronik ortamda gönderilebilecek listelere ilişkin linkleri otomatik olarak ekrana getirmektedir. Bu listelerin sistemden gönderilmesi gerekmektedir. Buna göre, elektronik ortamda gönderilemeyen diğer bilgi, belge, liste, tablolar eskiden olduğu gibi kağıt veya CD ortamında iade talep dilekçesi ekinde vergi dairesine teslim edilecektir.”



Gönderilmesi istenen listeler linkler şeklinde ekranda belirtilir. Bu listeler doldurulmaksızın onay verme gerçekleşmez. Eğer listeler doldurulmadan onaylamaya ilişkin işlem yapılmış ise listeler vergi dairesi tarafından pasife çekilir ve yeniden doğru liste internet vergi dairesinden gönderilir.



“Bugün itibariyle iade talebinde doldurulması gereken ve iade talebine göre değişebilen 8 adet liste vardır. Bunlar;

-İndirilecek KDV listesi, Yüklenilen KDV listesi, Gümrük Çıkış Beyannamesi (GÇB) Listesi, Satış Faturaları(Mal İhracı) Listesi, Tevkifata tabi işlemlere ait satış faturası listesi, İhraç Kayıtlı Teslimlere ait satış faturası listesi, Satış faturası listesi, İadesi talep edilen KDV hesaplama Tablosu”



Bütün listeler elektronik ortamda doldurulup kontrol edildikten sonra, oluşturulan excel dosyası seçilip “EKLE” butonuna basılarak listelerin sisteme yüklenmesi işlemi başlatılır. Doldurulması gereken listeler doldurulup sisteme eklendikten sonra “ONAYLA” butonuna basılarak liste gönderme işlemi tamamlanır.



Onaylama işleminden sonra sistemden alınan “KDV iade talebine ilişkin İnternet Vergi Dairesi Liste Alındısı” çıktısı alınır. Bu çıktı bir üst yazı ile bağlı olunan vergi dairesine verilerek, listelerin internet kanalıyla verildiği ispat edilmiş ve KDV iadelerinin tamamlanması konusunda vergi dairesi bilgilendirilmiş olunur. KDV iade işleminin tamamlanması Vergi Dairesi tarafından takip edilip sonuçlandırılacaktır.

### 3.3.2. KDV İADESİNİN HESAPLANMASI

KDV iadelerinde, iade yapılacak yöntem kadar önemli bir diğer hususta iade edilecek verginin hesaplanmasıdır. KDV Genel Tebliğlerinde, iade hakkı doğuran işlemin bünyesine dahil edilen verginin hesaplanması bakımından genel veya özel hesaplama formülleri yer almamaktadır. Bu tebliğlerde sadece genel çerçeve verilmekle yetinilmiştir.<sup>103</sup>

Bu çerçeveye göre mükellefler aylık olarak gerçekleştirmiş oldukları iade hakkı doğuran işlemlerin bünyesine dahil olan vergileri, işletmenin ve işin niteliklerini dikkate alarak, defter kayıtları ve belgelere göre hesaplarlar.<sup>104</sup>

KDV iadesinin hesaplanmasına ilişkin yayımlanmış ve uygulayıcılar açısından bağlayıcılığı olan hiçbir genel tebliğ veyahut genelgede, yüklenilen vergilerin doğru bir şekilde hesaplanıp hesaplanmadığını teyit ve kontrol edebilmek amacıyla vergi dairelerinin uygulayabilecekleri kontrol yöntemleri öngörülmemiştir.<sup>105</sup>

Kanunda ve KDVGUT’ de aksi belirtilmedikçe, iadesi gereken KDV’nin hesabında, iade hakkı doğuran işlemlerin bünyesine giren ve indirilemeyen KDV tutarları dikkate alınır.<sup>106</sup> Yüklenilen KDV’nin nasıl hesaplanacağı KDVGUT’ de açıklanmıştır.

Fakat iade edilecek vergi daima yüklenilen vergi dikkate alınmak suretiyle hesaplanmaz. İade edilecek verginin hesaplanmasında yüklenilen verginin dikkate alınması şartının bir takım istisnaları mevcuttur.

<sup>103</sup> Vural a.g.e. s.117-121

<sup>104</sup> Maliye Bakanlığının 29.11.1988 tarih ve 32/3204-687/16359 sayılı muktezası

<sup>105</sup> Vural a.g.e. s.122

<sup>106</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.A.1.)

İhraç kayıtlı teslimde bulunan mükelleflere, yüklenilen KDV tutarı değil, teslim bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tecil-terkin edilmeyen kısmı iade edilir.

Yolcu beraberli eşya uygulamasında istisnaya ilişkin şartların gerçekleşmesi halinde alıcıya iade edilen tutar mükellefe iade edilmektedir.

Tevkifat uygulamasından kaynaklı iadelerde iade edilecek miktar tevkif edilen bölüm olacaktır.

Bunların dışındaki iadelerde mükellefler iade edilecek tutarı yükledikleri vergiyi hesaplamaya dahil ederek tespit etmektedirler.<sup>107</sup>

### **3.3.2.1. Yüklenilen KDV'nin Hesaplanması**

*“İşlemin bünyesine dahil edilen KDV, teslimlerde malın üretimi, iktisabı, muhafazası ve teslimi; hizmet işlemlerinde ise yapılan hizmetin gerçekleştirilmesi ile doğrudan veya dolaylı olarak ilgisi bulunan harcamalar sebebiyle yüklenilen KDV'den oluşur. KDV'nin, iade hakkı doğuran işlemlerin ortaya çıktığı dönemde gerçekleşmiş olması şart değildir. İade hakkı doğuran işlemin ortaya çıktığı dönemden önce yukarıda ifade edilen alımlar-giderler sebebiyle ödenen/borçlanılan KDV de bu tutara dâhildir. İade hakkı doğuran işlemler sebebiyle yüklenilen KDV, öncelikle indirimde dahil edilir. İndirimle giderilemeyen bir tutarın kalması durumunda, kalan miktar iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği dönemde iade edilecek KDV olarak dikkate alınabilir. Bir vergilendirme döneminde azami iade edilebilir KDV, ilke olarak o dönemdeki iade hakkı doğuran işlemlere ilişkin bedelin (% 18)'i (genel KDV oranı) olarak hesaplanan tutardan fazla olamaz. Fakat, doğrudan yüklenimler sebebiyle bu miktardan fazla iade talebinde bulunulması durumunda, aşan kısmın iadesi yalnızca vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. İadesi istenen yüklenilen KDV tutarı iade talep edilen dönemde toplam indirilecek ve devreden KDV tutarlarından çıkarılır ve sonraki döneme devreden KDV miktarında yer almaz<sup>108</sup>”*

Yüklenilen KDV, iade hakkı doğuran işlemle bağlantılı alış ve giderler, genel üretim ve genel yönetim giderleri ile amortismanına tabi iktisadi kıymetler (ATİK) için gerçekleştirilen harcamalara ait KDV'den oluşur. İade hakkı doğuran işlemle bağlantılı olan alış ve giderler ile

<sup>107</sup> Vural a.g.e. s.117

<sup>108</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.A.1.1.)

genel üretim ve genel yönetim giderlerinden bu dönemde yapılan işleme isabet eden pay, aşağıda yer alan açıklamalar dikkate alınarak hesaplanır.<sup>109</sup>

*“İade hakkı doğuran işlemle ilgili talep edilecek KDV tutarı;*

*a- İade hakkı doğuran işlemin doğrudan girdisini oluşturan mal ve hizmetler,*

*b- İade hakkı doğuran işlemle ilgili olan telefon, kırtasiye, posta, ulaşım, konaklama, akaryakıt, elektrik, su, büro malzemeleri, muhasebe, reklâm, temizlik malzemeleri, kira vb. genel imal ve genel idare giderlerinden iade hakkı doğuran işleme isabet eden kısım,*

*c- İade hakkı doğuran işlemde kullanılan ATİK’ in alımı,*

*nedeniyle yüklenilen KDV’den oluşur.”*

“İade tutarının belirlenmesinde, öncelikle işlemin içeriğine direk olarak giren harcamalar sebebiyle yüklenilen KDV dikkate alınır. Sonrasında ilgili döneme ilişkin genel üretim ve genel yönetim giderleri sebebiyle yüklenilen KDV den pay verilir. Bu şekilde hesap edilen miktarın, azami iade edilebilir KDV miktarını aşmaması durumunda, bu miktar ile azami iade edilebilir KDV miktarı arasındaki farka isabet eden miktar kadar ATİK’ ler sebebiyle yüklenilen KDV’den pay verilmesi mümkündür. İade hakkı doğuran işlemle bağlantısı olmayan giderler sebebiyle yüklenilen KDV iade hesabına dâhil edilmez.”

“ATİK’ ler iade hakkı doğuran işlemlerde kullanılmadığı müddetçe, bu ATİK lere KDV iade hesabında pay verilmesi mümkün değildir. Eğer ATİK ler bizzat mükellefler tarafından üretilip inşa ediliyor ise bu durumda bunların üretim ve inşa edilmeleri sırasında yüklenilen KDV’den, ATİK’ lerin aktive alınıp iade hakkı doğuran işlemlerde fiilen kullanılmaya başlandığı dönemden itibaren iade hesabına pay verilmesi mümkündür. ATİK sebebiyle yüklenilen KDV’den iade hesabına pay verildiği durumda, bir vergilendirme döneminde iade konusu yapılabilir KDV, ilke olarak o dönemdeki iade hakkı doğuran işlemlere ait bedelin % 18’i olarak hesaplanan tutardan fazla olamaz.<sup>110</sup>”

### **3.3.3. KDV İADESİ İÇİN GEREKLİ EVRAKLAR**

KDV indirim mekanizmasına sahip bir işlem vergisi olup, indirim mekanizmasının düzenli ve sorunsuz bir şekilde işleyebilmesi hususunda belge düzeni önemli bir yer

<sup>109</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.A.1.2.)

<sup>110</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.A.1.2.)

kaplamaktadır. Belge düzeni verginin tarh ve tahakkuk edilmesi hususu kadar iadeler içinde önemli olmaktadır.<sup>111</sup>

KDV iadelerinde belgeleri fonksiyonları itibariyle iki gruba ayırmak mümkündür:

-İstisnayı tevsik eden belgeler

-İade için aranılan belgeler

### **3.3.3.1. İstisnayı Tevsik Eden Belgeler**

KDV iade uygulamasında, bir takım belgeler yalnızca iade talep edildiği zaman istenildiği halde bir kısım belgeler iade talep edilip edilmediğine bakılmaksızın istisna beyanında bulunulan her durumda ibrazı istenir. Esas olarak KDV iadeleri, tam istisna, indirimli oran ve tevkiyat uygulamasından kaynaklandığından, öncelikle istisna, indirimli oran ve tevkiyat uygulamasından kaynaklanan işlemlerin belgelendirilmesi gerekir. Söz konusu işlemler her şeyden önce mükellefin düzenlemiş olduğu fatura ve benzeri belgelerde görüleceğinden, iadelerde ilk aranan belgeler mükellefler tarafından düzenlenmiş olan belgelerdir. Diğer taraftan ihracat, uluslararası taşımacılık ve diplomatik istisna gibi işlemlerde, istisna uygulamasını tevsik eden Gümrük beyannamesi, manifesto, TIR karnesi, istisna belgesi gibi bir takım başka belgelerde söz konusudur.<sup>112</sup>

Eski uygulamada istisna kapsamında işlem beyan edilmiş olan beyannameler istisnayı tevsik eden belgelerin fotokopisinin eklenmesi zorunlu tutulmaktaydı. Fakat KDV beyannamelerinin elektronik ortamda verilmesine başlanması ile birlikte beyannameye ek imkanı oradan kalkmış ve işlemlerin kapsam ve hacminde genişlemeye bağlı olarak belgelerin liste halinde verilmesi kabul edilmiştir.<sup>113</sup>

İşlem türleri itibariyle İstisnayı tevsik eden belgelerin neler olduğu ekte yer alan **“EK-1:İSTİSNAYI TEVSİK ETMEK İÇİN İBRAZ EDİLMESİ GEREKEN BELGELER”**<sup>114</sup> listesinde detaylı olarak açıklanmıştır.

---

<sup>111</sup> Vural a.g.e. s.203

<sup>112</sup> a.g.e. s203

<sup>113</sup> a.g.e. s.204

<sup>114</sup> a.g.e s.209-211

### 3.3.3.2. İade Talebinde Aranılan Belgeler

KDVGUT'nin IV/A-7 bölümünde iade taleplerinde aranılan ortak belgeler belirtilmiş bulunmaktadır. Tebliğin ilgili bölümünde belirtilmiş olan bu belgeler ortak mahiyette olup işlem türleri itibariyle belirtilen belgelere ilave olarak istenilen belgeler olabilmektedir. Tebliğin ilgili bölümlerinde belirtilen ortak belgeler şunlardır:

- İade Talep Dilekçesi
- İade Hakkı Doğuran İşlemin Beyan Edildiği Döneme Ait İndirilecek KDV Listesi
- İade Hakkı Doğuran İşleme Ait Yüklenilen KDV Listesi
- İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu
- Satış Faturaları Listesi

Her bir iade türü itibariyle KDV iadesinde aranılan belgelerin neler olduğu ekte yer alan **“EK-2: İADE TÜRLERİ İTİBARIYLA ARANILAN ORTAK BELGELER”**<sup>115</sup> listesinde detaylı olarak açıklanmıştır.

### 3.3.4. İADENİN YAPILACAĞI DÖNEM

3065 sayılı KDV Kanunu'nun 32. Maddesine göre indirimlere dahil edilmiş olmasına rağmen indirilemeyen Katma Değer Vergisi, 32. maddede belirtilen iade hakkı doğuran işlemler içerisinde yer alıyor ise KDV iadesi talep edilmesi halinde iade talebi yerine getirilir.

KDV iadesinin yerine getirilebilmesi için iadeye ilişkin talebin iade hakkı doğuran işlemin ortaya çıktığı dönemde yapılması gerekmektedir. Aynı husus tevkifata tabi işlemlerden doğan iadeler ve indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iadeler içinde geçerlidir. İade hakkı doğuran işlem meydana gelmeden iade talebinde bulunulabilmesi mümkün değildir.<sup>116</sup>

Anlaşılabacağı üzere KDV iadesinin yapılacağı dönemde esas etken iade hakkı doğuran işlemin meydana geldiği dönem olup, bu dönem bazı işlemler de özellik gösterebilmektedir.

<sup>115</sup> <http://www.ivdb.gov.tr/kdv-ile-ilgili-yararli-bilgiler> (Erişim Tarihi: 03.04.2019)

<sup>116</sup> Vural a.g.e. s.75



KDV Kanununun 12. Maddesinde ihracat istisnasının ne zaman gerçekleşmiş olacağı açıklanmış olup, buna göre teslim konu malın T.C. gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye vasıl olması gerektiği belirtilmiştir. ihracat istisnası fiili ihracat tarihi itibariyle gerçekleşmiş olacaktır. İlgili malın T.C. gümrük bölgesinden çıktığı tarih fiili ihracat tarihi olacaktır. Eşyanın gümrük bölgesinden çıkarıldığı tarih, diğer bir ifadeyle fiili ihraç tarihi aynı zaman da Gümrük beyannamesinin kapanma tarihidir.<sup>117</sup>

Fiili ihraç tarihinden önce, ihracat teslimine ilişkin fatura düzenlenmiş bulunsa dahi ihracat istisnası, faturanın düzenlenerek ilgili dönem defterlerine kaydedildiği tarih değil, ilgili malın fiilen ihraç edildiği döneme ilişkin beyannamede beyan edilir ve yüklenilmiş bulunan vergilerden indirilememiş bulunan KDV'lerin bu döneme ilişkin beyannamede iade konusu yapılması gerekmektedir.<sup>118</sup>

İndirimli orana tabi işlemlere ilişkin özellikli bazı durumlar vardır. Bunların arasında yukarıda bahsedildiği üzere malın teslimi veya hizmetin yapılmasından önce fatura ve benzeri belgenin düzenlenmesi durumudur. Bu hususa ilişkin 213 sayılı VUK' nun 10. Maddesinde yer alan hükümlere bakmak gerekir. İlgili madde hükmünde vergiyi doğuran olay malın teslimi ve hizmetin ifası halinde meydana gelir. Fakat malı teslimi ve hizmetin ifasından önce fatura ve benzeri belgelerin verilmiş bulunması durumunda, vergiyi doğuran olayın meydana gelmiş olacağı belirtilmiştir.

Bu durumda inşaat taahhüt işlerine ilişkin olarak vergiyi doğuran olay, ilgili hakedişe ilişkin belgelerin ihale makamı tarafından onaylanması halinde gerçekleşecektir. Fakat KDV uygulamasında vergiyi doğuran olayın vukuu bulmuş olması iade hakkı doğuran işlemin meydana gelmesi açısından yeterli değildir.<sup>119</sup>

Bu sebeple, örnek olarak 2002 takvim yılına ilişkin olarak gerçekleştirilmiş bulunan inşaat taahhüt işine ait fatura tutarı üzerinden %1 KDV hesap edilerek aynı yıl içerisinde beyan edilmesi, iadeye ilişkin talebin ise hakediş belgesinin onaylandığı tarih göz önünde bulundurularak yapılması gerekmektedir.<sup>120</sup>

---

<sup>117</sup> Vural a.g.e. s.75

<sup>118</sup> Maliye Bakanlığı'nın 11.06.1993 tarih ve 79/11-1359/36289 sayılı muktezası

<sup>119</sup> Vural a.g.e. s.80

<sup>120</sup> Maliye Bakanlığı'nın 19.11.2003 tarih ve 55/5529-694/49876 sayılı muktezası

### 3.4. KDV İADESİNİN ÖZEL ESASLARI

#### 3.4.1. Özel Esaslar Müessesesinin Amacı

KDV İadesinin amacına uygun şekilde yerine getirilebilmesini sağlayabilmek amacıyla KDVGUT ile özel esaslar-genel esaslar ayrımı yapılmıştır.

KDVGUT' nin IV/E-1.1. bölümünde “3065 sayılı Kanunun 9, 11, 29 ve 32’nci maddeleri ile iadeye ilişkin hükümler içeren diğer maddelerinde, nihai aşamada vergiden istisna edilen işlemler nedeniyle gerçek bir mal veya hizmet hareketine dayalı ve dayandığı işlemi mahiyet ve miktar itibarıyla doğru olarak yansıtan belgelere istinaden yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV’nin iadesi öngörülmektedir.<sup>121</sup>” İfadesine yer verilmek suretiyle iade işleminin gerçekleştirilebilmesi için işlemin esasını teşkil eden belgenin mahiyet ve miktar itibarıyla doğru olması gerektiği belirtilmiştir.

KDVGUT' nin IV/E-1.1. bölümünde özel esaslar müessesesinin düzenlenmesinin amacının “İade edilecek KDV tutarının gerçek olup olmadığının tespit edilmesi suretiyle, Hazine’ye intikal etmemiş ve/veya hayali olarak oluşturulmuş, gerçek bir yüklenime dayanmayan tutarların KDV iadesi çatısı altında yolsuz olarak iadesini önlenmesi<sup>122</sup>” olduğu belirtilmiştir. Yani özel esaslar müessesesi ile amaçlanan hedef, daha önceki evrelerde hazineye aktarılmamış bulunan KDV’nin haksız bir şekilde iade alınmasını engellemektir.

Bu amaca ulaşabilmek için bu kapsamda bulunan mükellefler vergi idaresi tarafından gözlemlenmektedir. Bu kapsama giren mükellefler, GİB bünyesinden kurulan “Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık Otomasyon Projesi(DEGFEL)” sistemine dahil edilmekte ve genel esaslara ilişkin şartları yerine getirmeleri durumunda bu sistemden çıkarılmaktadır.<sup>123</sup>

#### 3.4.2. Tanımlar

##### 3.4.2.1. Sahte veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Kavramı

KDVGUT' nin IV/E-1.1. bölümünde açıklandığı üzere KDV iade taleplerinin yerine getirilebilmesi için kullanılan veya düzenlenen belgelerin gerçeği yansıtması gerekmektedir.

<sup>121</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği(IV/E-1.1.)

<sup>122</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV/E-1.1.)

<sup>123</sup> Avcı ÖZCAN, “ Her Yönüyle Özel Esaslar” Vergi Dünyası, Sayı:417, Mayıs/2016, s.29

213 Sayılı VUK'un 359. Maddesinde Sahte belge ve Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belgenin tanımı yapılmıştır.

Buna göre *“Sahte Belge; “gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belgedir. Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge ise gerçek bir muamele veya durum olmakla birlikte bu muamele veya durumu gerçeğe aykırı olarak yansıtan belgedir.”<sup>124</sup>*

Buna göre bir hizmet ifası veya mal hareketi olmadan düzenlenmiş bulunan belgeler sahte belge iken; Belgede yer alan Mal veya hizmetin tutar veya miktarının az ve ya çok gösterilmesi, belgelerin alıcısı veya satıcı, seri numarası ve tarihinin tahrif edilmesi, belge düzenlemeye yetkili olmayan kişiler tarafından belgelerin düzenlenmesi durumlarında bu belgeler Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge olarak olarak değerlendirilir.<sup>125</sup>

### **3.4.2.2. Olumlu Rapor**

KDVGUT' nin IV/E.1.5. bölümünde olumlu raporun tanımı yapılmış olup buna göre Olumlu Rapor *“Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar tarafından düzenlenen ve mükellefin inceleme dönemine ait 1 No.lu KDV beyannamesi ile beyan ettiği tüm işlemlerini kapsayan ve olumlu olarak düzenlenen raporlardır.”<sup>126</sup>*

İade uygulaması bakımından bir raporun Olumlu Rapor olarak değerlendirilebilmesi için, iade hakkı doğuran işleme ilişkin yüklenilen vergiler ve iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği döneme ait *“ Bu döneme ait İndirilecek KDV”* tutarında SMİYB'den kaynaklanan bir indirim bulunmaması gerekmektedir.<sup>127</sup>

Hakkında olumsuz rapor nedeniyle özel esaslara tabi tutulan ve iade talebi bulunmayan bir mükellef olumsuz raporun ait olduğu dönemden sonraki vergilendirme dönemlerinden herhangi biri için inceleme talep etme hakkına sahiptir. Bu halde yapılacak inceleme neticesinde düzenlenecek olan raporun Olumlu Rapor olarak değerlendirilebilmesi için mükellef tarafından bildirilmiş bulunan İndirilecek KDV tutarları içerisinde SMİYB olmaması gerekir. İndirilecek KDV tutarlarında SMİYB' ye ilişkin indirim olmayan mükellef hakkında SMİYB düzenlediğine ilişkin tespit olduğuna ilişkin raporun bulunması halinde bu rapor Olumlu Rapor olarak değerlendirilmeyecektir. Yalnızca vergi incelemesi yapılan dönemi takip

---

<sup>124</sup> 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu

<sup>125</sup> Oktar a.g.e. s.419

<sup>126</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV/E.1.5.)

<sup>127</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV/E.1.5.)

eden dönemlere ilişkin olarak KDV beyanlarının düzeltilmesi ilişkin raporlar ile YMM'lerce düzenlenen Olumlu Rapor olarak dikkate alınmaz.<sup>128</sup>

### 3.4.2.3. Olumsuz Rapor

Vergi incelemesine yetkili olanlarca, mükellefler hakkında düzenlenen, SMİYB düzenledikleri veya kullandıkları yönünde hususlar içeren hususlar içeren bütün raporlar (vergi inceleme raporu, vergi tekniği raporu, basit rapor vb.) “Olumsuz Rapor” sayılır.<sup>129</sup>

Mülga 84 no.lu KDV Genel Tebliğinde yer verilen olumsuz rapor tanımı KDVGUT’nde yapılan tanımdan farklıdır.

*“Mülga 84 no.lu KDV Genel Tebliğine göre olumsuz rapor olabilmesi için, mükellef hakkında düzenlene raporun Vergi İnceleme Raporu olması ve kullanma raporlarında reddedilen vergi de %5 sınırını aşması gerekmektedir. KDVGUT ile getirilen tanımda %5 şartı kaldırılmış, ve Sahte Belge Düzenleme ve Sahte Belge Kullanma ile ilgili bütün raporlar olumsuz rapor olarak tanımlanmıştır.”<sup>130</sup>*

### 3.4.2.4. Olumsuz Tespit

Aşağıda belirtilen haller olumsuz tespit sayılır:

“-Belge kullanan veyahut düzenleyen mükellefe ilişkin yapılan incelemede yada bu mükellefin ticari olarak münasebet içerisinde olduğu diğer kurum veya kişilerin incelenmesi sırasında veyahut yetkili makamlar tarafında yazı ile durumun bildirilmesi üzerine SMİYB düzenlediği veya kullandığının vergi dairesi kayıtlarına girmesi,

- Mücbir sebepler dışında ilgili dönem defter ve belgelerinin ibraz edilmemesi veya birden fazla döneme ilişkin KDV beyannamelerinin verilmemesi,

- Mükellefin bilinen adreslerinde yapılan yoklama ve araştırmalarda bulunamaması,

- En az Vergi Dairesi Müdür Yardımcılığı başkanlığında kurulmuş bulunan 3 kişilik komisyon tarafından tutanağa bağlanmış olması şartı ile Mükellef işletmesinin sermaye tutarı,

---

<sup>128</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV/E.1.5.)

<sup>129</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ( IV.E.1.6.)

<sup>130</sup> Cerit ÜMMAN, “ Özel Esaslara Giriş ve Çıkışlarda Yeni Durum ile Özel Esaslara Göre KDV İadesi”, Sayı:177, Haziran/2014, s.9

kredi miktarı, tesis kapasitesi, verimlilik, işçi sayısı gibi hususlar ile iş hacmi arasında bariz olarak orantısızlık olması.<sup>131</sup>”

### **3.4.3. Özel Esaslara Kapsamında Olan Mükellefler**

Aşağıda yer alan ve düzenlemiş buldukları belgelerin gerçeğe aykırı olduğu hususunda haklarında düzenlenen raporlarda veya yapılan tespitlerde delil ve karine bulunan mükellefler tarafından talep edilen iadeler özel esaslar kapsamında yerine getirilir.

“- 213 sayılı Kanunun 153/A mad. Dahilinde bulunan mükellefler,

- SMİYB düzenleme fiiline iştirak eden mükellefler de dâhil olmak üzere SMİYB düzenleme ya da kullanma konusunda haklarında olumsuz rapor veya olumsuz tespit bulunan mükellefler,

-SMİYB düzenleme konusunda haklarında olumsuz rapor bulunan mükelleflerin raporun ait olduğu dönemdeki ortakları, kanuni temsilcileri, bunların kurdukları veya ortak oldukları mükellefler ile kanuni temsilcisi oldukları mükellefler,

-Haklarında beyanname vermeme, defter ve belge ibraz etmeme ve adresinde bulunamama konusunda tespit bulunan mükellefler,

-Haklarında KDV yönünden ihtiyati tahakkuk veya ihtiyati haciz uygulanan mükellefler.

- Olumsuz Rapor veya Olumsuz tespit yapılan mükellefler tarafından iade talebinde bulunulmamış olması; bu mükelleflerden mal ve hizmet alan mükellefler ve bu kapsamdaki mükelleflerden haklarında SMİYB düzenleme olumsuz raporu ve olumsuz tespiti bulunanların raporun ilgili olduğu dönemdeki ortak, kanuni temsilci, bunların kurmuş buldukları veya ortağı oldukları mükellefler ile kanuni temsilcisi oldukları mükelleflerin iade taleplerinin özel esaslar kapsamında yerine getirilmesine engel olmaz.

Yukarıda yer verilen özel esaslara tabi mükellefler ile haklarında herhangi bir olumsuzluk bulunmayanlarda dahil olmak üzere bunlardan mal ve/veya hizmet satın alanların iade talepleri özel esaslar kapsamında yerine getirilir.

---

<sup>131</sup> Oktar a.g.e. s.421

Özel esaslar kapsamına 3065 sayılı Kanununun 9, 11/1-b, 11/1-c, 29/2, 32 ve geçici 17 nci maddeleri çerçevesinde yapılacak iade talepleri girer. Fazla ve yersiz ödenen vergiler ile fazla ve yersiz tevkif edilen vergilerin iadesine yönelik talepler bu kapsamda değerlendirilmez.<sup>132</sup>”

#### **3.4.3.1. 213 sayılı Kanunun (153/A) maddesi Dahilinde bulunan mükellefler**

Aşağıda sayılıp 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 153/A maddesine kapsamına girenler mükellefiyetlerinin terkin edildiği tarih itibarıyla özel esaslar kapsamına dahil edilirler:

-Herhangi bir kazanç getirici faaliyeti olmamasına karşılık mükellefiyet tesis ettirmek suretiyle sahte belge düzenleyenler hakkında Vergi İnceleme Raporu düzenlenenler ve bu sebeple mükellefiyeti sonlandırılanlar

- Yukarıda belirtilen şekilde ( Sahte belge düzenleme) mükellefiyeti olan serbest meslek erbabı, işletmenin sahibi, adi ortaklardan her biri,

- Yukarıda belirtilen kapsamda ( Sahte belge düzenleme) mükellefiyeti bulunan şirketleri kanuni temsilcileri ile yönetim kurulu üyeleri, sermayesinin en az %10 una sahip olan kişiler veya bu kişilerin en az %10 ortağı oldukları ya da yönetiminde oldukları işletmeler

- Yukarıda belirtilen kapsamda( Sahte belge düzenleme) olup tüzel kişiliği olmayan işletmelerde bu işletmeleri yönetenler ya da işletme hakkında düzenlenen rapor da fiileri işlediği tespit edilmiş olanlar

- Yukarıda belirtilen kişilerin, ortağı oldukları adi ortaklıklar ile temsilcisi oldukları yahut en az %10 sermayesine sahip oldukları şirketler özel esaslar kapsamına dahil edilirler.

#### **3.4.3.1.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi**

213 sayılı Kanunun 153/A maddesi kapsamında özel esaslar kapsamına alınan mükelleflere ilişkin KDV iade talepleri yalnızca vergi incelemesi sonucunda düzenlenecek olan rapora göre yerine getirilir.

#### **3.4.3.1.2. Genel Esaslara Dönüş**

Bu kapsama dahil olan mükellefler;

- Haklarında yazılan raporlara dayanılarak yapılan işlemlerin yargı kararı ile iptali üzerine veya

---

<sup>132</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.E.1.3.)

- 153/A maddesinde ifade edilen durumların vergi inceleme raporu ile tespit edilmesi neticesinde özel esaslar kapsamına alınan mükelleflerin bu kapsama alınmış oldukları dönemi takip eden takvim yılı başından itibaren, bu süreçte haklarında herhangi bir olumsuz rapor düzenlenmemesi veya olumsuz tespit yapılmaması şartıyla (süre dolmadan önce yapılan tespitlerde en son tespit tarihinden itibaren), yedi (7) yıl geçtikten sonra müracaatlarına gerek kalmaksızın genel esaslara dönerler.

### **3.4.3.2. Haklarında SMİYB Düzenleme Raporu Bulunan Mükellefler**

SMİYB düzenlediklerine dair rapor bulunan, mükelleflerin iade talepleri ile ilgili düzenlemeler 38 seri no.lu KDV Genel Tebliğinde yapılmış iken daha sonra 56 ve 82 seri no.lu KDV Genel Tebliği ile bir takım değişiklikler yapılmıştır. Daha sonra yayımlanan 84 seri no.lu KDV Genel Tebliği ile önceki düzenlemelerin tamamı yürürlükten kaldırılmış olup konu yeniden düzenlenmiştir. KDVGUT diğer KDV genel tebliği ile birlikte 84 seri no.lu KDV Genel Tebliğini de yürürlükten kaldırmış olup konuyu yeniden düzenlemiştir.<sup>133</sup>

#### **3.4.3.2.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi**

SMİYB düzenlediği konusunda haklarında olumsuz rapor olanların, raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarih itibariyle henüz sonuçlandırılmamış olan iade talepleri dahil, bu tarihten sonraki iade talepleri,

-Sahte belge düzenleyenler için 5 kat,

-Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyenler için 4 kat, teminat karşılığında yerine getirilir.

Eğer mükellef tarafından teminat gösterilmemiş ise, raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten önceki dönemler için alınan teminatlar da dahil olmak üzere iade talepleri, sadece Vergi İnceleme Raporuna göre yerine getirilir.<sup>134</sup>

---

<sup>133</sup> Vural. A.g.e. s.698

<sup>134</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.E.6.1.1.)

### 3.4.3.2.2. Genel Esaslara Dönüş

SMİYB düzenleme olumsuz raporu bulunan ve özel esaslar kapsamına alınan mükellefler hakkında aşağıdaki şartlardan birinin gerçekleşmesi durumunda genel esaslar kapsamında işlem yapılır.

-SMİYB düzenlemeye ilişkin raporun yargı kararı neticesinde hükümsüz kalması,

- Mükellefin rapora istinaden vergi dairesi tarafından yapılmış olan tarhiyatları ödemesi ya da bunlara ilişkin teminat göstermiş olması ve yapılmış inceleme neticesinde kendisi hakkında olumlu rapor düzenlenmesi,

- Mükellefin özel esaslara alındığı dönemden sonraki vergilendirme dönemlerinde herhangi bir olumsuzluk bulunmaması şartıyla, sahte belge düzenleme de 5 yıl, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlemede 4 yıl geçmesi halinde genel esaslara dönülür.<sup>135</sup>

### 3.4.3.3. Haklarında SMİYB Düzenlediği Konusunda Tespit Bulunanlar

SMİYB düzenleme tespiti, diğer kişi, veya kurumlar hakkında yapılmakta olan incelemeler ve araştırmalar sırasında veya yetkili makamların yazı veya elektronik ortamda bildirmesi üzerine bir mükellefin sahte belge düzenlediğinin vergi dairesi kayıtlarına girmesi durumudur. Bunun için öncelikle mükellefçe düzenlenmiş olan belgenin SMİYB olduğunun net olarak tespiti gerekir.<sup>136</sup>

#### 3.4.3.3.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

“SMİYB düzenlediği tespiti bulunanların iade talepleri;

-Sahte belge düzenleme tespitinde dört kat,

-Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespitinde ise üç kat,

teminat gösterilmesi halinde, eğer teminat yok ise Vergi İnceleme Raporu (VİR) neticesine göre yerine getirilir ve mükellefin vermiş bulunduğu bütün teminatlar VİR ile çözülür.<sup>137</sup>”

<sup>135</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.E.6.1.2.)

<sup>136</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.E. 3.3.) (IVE.4.3.)

<sup>137</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.E.7.1.1.)



### **3.4.3.3.2. Genel Esaslara Dönüş**

KDVGUT' ne göre aşağıdaki şartlardan herhangi birisinin gerçekleşmiş olması durumunda SMİYB düzenleme tespiti bulunan mükellefler genel esaslara dönerler:

-SMİYB düzenlediğine ilişkin tespit olduğu döneme ait yapılan inceleme neticesindeki raporun sonucunun olumlu çıkması,

- SMİYB düzenlediğine ilişkin tespit olan ve bu tespitten sonra iade talep etmemiş olanlar da, talepleri neticesinde yapılan incelemeye ilişkin raporun olumlu çıkması,

- SMİYB düzenleme tespitine ilişkin karar neticesinde yapılmış bulunan işlemlerin mahkeme kararıyla iptal edilmiş olması,

- Özel esaslara alındıkları tarihten sonra herhangi bir dönemde farklı bir olumsuzluk bulunmaması şartıyla, sahte fatura düzenlemeye ilişkin tespit olması durumunda dört yıl, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespitlerinde üç yılın geçmiş olması.

### **3.4.3.4. Haklarında SMİYB Kullanma Raporu Bulunanlar**

#### **3.4.3.4.1. İade taleplerinin Yerine Getirilmesi**

KDVGUT' ne göre haklarında SMİYB kullanma fiiline ait olumsuz rapor olan mükellefler tarafından gerçekleştirilen iade talepleri;

- Sahte belge kullanımında dört kat,

- Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanımında ise üç kat,

Teminat verilmesi durumunda, eğer teminat verilmemiş ise VİR neticesine göre yerine getirilir.

#### **3.4.3.4.2. Genel Esaslara Dönüş**

KDVGUT' ne göre aşağıda belirtilen durumlardan birinin gerçekleşmesi durumunda SMİYB kullanımına ilişkin özel esaslar kapsamına dahil edilenler, genel esasa tabi tutulurlar:

- Sahte faturanın indirimlerden çıkarılarak beyannamelerin düzeltilmesi,

- SBK raporlarına ilişkin yapılmış olan tarhiyatların mahkemece iptal edilmesi,

- SMİYB kullanımına ilişkin raporlara istinaden yapılmış olan tarhiyatların mükellefler tarafından ödenmiş veya bu tarhiyatlara ilişkin teminat gösterilmiş olması,

- Mükellefin özel esaslara dahil edildiği dönemden daha sonra farklı bir olumsuzluğun olmaması şartıyla, SBK' da 4 yıl, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinde üç yıl geçmesi.<sup>138</sup>

### **3.4.3.5. Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Kullandığı Konusunda Tespit Bulunanlar**

#### **3.4.3.5.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi**

KDVGUT' ne göre haklarında bu yönde bir tespit olanların iadeye ilişkin istekleri, mükellefler tarafından, idarece verilmiş 15 günlük süre içerisinde ilgili belgenin gerçek olduğunun ispat edilmesi durumunda genel esaslar kapsamında sonuçlandırılır.

Eğer mükellefler ilgili belge veya belgelerin gerçek olduğunu ispat etmemişlerse, ilgili belgelerdeki KDV'leri indirimlerinden ve iade hesaplarından çıkarmak suretiyle ya da ilgili kısma SBK tespitlerinde 3 kat , muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma tespitlerinde 2 kat teminatın gösterilmesiyle iadelerin genel esaslar kapsamında neticelendirilmesi sağlanır.

Eğer mükellefler yukarıda belirtildiği üzere ilgili belgelere karşılık teminat göstermemiş veya ilgili belgelerde yer verilen KDV'leri indirimlerinden çıkarmamışlar ise, iadeleri VİR sonucuna göre sonuçlandırılır.

#### **3.4.3.5.2. Genel Esaslara Dönüş**

KDVGUT' ne göre kendileri hakkında SMİYB kullanma tespiti olanlar, aşağıda belirtilen koşullardan birini sağlar ise genel esaslar kapsamına tekrar alınırlar:

- Kendileri hakkında SMİYB kullanmaya ilişkin olumsuz tespit olanlara verilen 15 günlük sürede ilgili belgelerde yer alan KDV'lerin indirimlerden çıkarılarak beyannamelerin düzeltilmesi ya da ilgili belgenin gerçek olduğunun kanıtlanması,

- SMİYB tespiti olan belgelerde yer alan ve indirim hesaplarına dahil edilen KDV'ler için, sahte belgelerde 3 kat, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgelerde 2 kat teminat verilmesi,

- Mükellef hakkında SMİYB kullanıma ilişkin tespitinin olduğu dönem ya da sonraki dönemlerde düzenlenen olumlu bir raporun olması,

- SMİYB kullanma tespitine ilişkin yapılan işlemlerin mahkeme kararıyla kaldırılması,

---

<sup>138</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ( IV.E. 6.2.2.)

- SMİYB kullanımına ilişkin tespitten dolayı özel esaslara alınanlar hakkında, bu tespitten sonraki dönemlerde başkaca herhangi bir olumsuzluğun tespit edilmemesi durumunda, SBK tespitinde 3 yıl, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma tespitinde 2 yıl geçmiş olması.<sup>139</sup>

#### **3.4.3.6. Diğer Tespitler**

##### **3.4.3.6.1. Adresinde Bulunamama**

Yoklama ile bilinen adreslerinde olmadığı tespit edilen mükelleflere, 30 gün içinde yapılacak olan ikinci yoklamada da adresinde bulunmadığı tespiti yapılması halinde, bu yapılan ikinci yoklama tarihi itibarıyla özel esaslar kapsamında işlem yapılır.

##### **3.4.3.6.2. Defter Belge İbraz Etmeme**

Mücbir sebep sayılan haller dışında varlığı noter tasdik kayıtları ve sair suretlerle tespit edilen yasal defterlerin ibraz edilmesi istenilmesine rağmen ibraz edilmemesi durumunda mükellefler özel esaslar kapsamına alınırlar.

##### **3.4.3.6.3. Beyanname Vermeme**

Birden fazla döneme ilişkin KDV beyannamesi vermeyen mükellefler özel esaslar kapsamına alınır ve bu mükelleflerin beyanname vermedikleri dönemler için iade talebinde bulunabilmeleri mümkün değildir.

##### **3.4.3.6.4. İhtiyati Tahakkuk veya İhtiyati Haciz Uygulanan Mükellefler**

KDV yönünden ihtiyati haciz ve ihtiyati tahakkuk uygulanan mükelleflerin iade talebinde bulunması durumunda ihtiyati haciz ve ihtiyati tahakkuk kadar teminat göstermeleri kaydıyla ilgili mükellefin diğer dönemleri genel esaslar kapsamında değerlendirilir. Aksi durumda iadeler vergi inceleme yetkisine sahip olanlarca düzenlenecek raporlara kapsamında sonuçlandırılır.

##### **3.4.3.6.5. Özel Esaslar Kapsamında Olanların, Kanuni Temsilcileri, Ortakları, Ortak Oldukları veya Bunların Kurdukları veya Ortağı Oldukları Mükellefler ile Kanuni Temsilcisi Oldukları Mükellefler**

KDVGUT' ne göre SMİYB düzenledikleri hususunda haklarında olumsuz rapor veyahut tespit olan mükelleflerle ilgili uygulamalar;

- Bunların, rapor yazılan dönemdeki ortakları ve temsilcileri,

---

<sup>139</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.E. 7.1.2.)

- Kendileri ve bunların kurdukları veya ortağı oldukları mükellefler ile kanuni temsilcisi buldukları mükellefler hakkında da uygulanır.

Sermaye şirketleri ve kooperatiflerde bu durum bunların kanuni temsilcisi ile yalnızca SMİYB düzenlenmesine sebep olan ortaklar ve bu ortakların kurmuş oldukları veyahut ortağı ya da temsilcisi buldukları mükellefler için uygulanır.<sup>140</sup>

#### **3.4.3.6.6. Mükelleflerin Direk Olarak Mal yada Hizmet Satın Aldığı Mükelleflere İlişkin Olumsuz Rapor yada Tespit Bulunması**

KDVGUT' ne göre hakkında olumsuz rapor veya tespit olmayanların iade taleplerinden,

-SBD raporu veya tespiti olanlardan alışlarına ilişkin 3 kat,

-Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti olanlardan alışlarına ilişkin 2 kat teminat verilmesi halinde bu kısım teminat karşılığında kalan diğer kısımlar genel esaslar kapsamında yerine getirilir. Verilmiş olan teminatlar VİR kapsamına çözülür.<sup>141</sup>

### **3.5. KDV İADE SÜRECİNE İLİŞKİN ÖZELLİKLİ HUSUSLAR**

#### **3.5.1. KDVİRA SİSTEMİ**

KDVİRA Sistemi, Ocak /2010 vergilendirme döneminden itibaren gerçekleştirilen iadeye ilişkin işlemlerde, mükelleflerin ilgili iade listelerini göndermesini ve ilgili listelerin vergi dairesi tarafından uzun süreler içerisinde tetkik edilmesi ve iade sürelerinin uzamasının önüne geçilebilmesi amacıyla, vergi dairelerince yapılan tetkiklerin otomatik bir şekilde sistem üzerinden sorgulanarak vergi dairelerine gönderilmesi ve iade sürecinin daha hızlı şekilde yürütülmesini sağlamaktadır.<sup>142</sup>

“KDV iadesinin esasını teşkil eden ve internet vergi dairesi vasıtasıyla mükellefler tarafından gönderilen listeler, GİB tarafından belirlenen şekilde elektronik olarak gönderilmek zorunda oldukları için, bu listelere ilişkin veriler sistem aracılığıyla kontrollü bir şekilde alınıp GİB veri ambarına kaydedilmektedir. Sözü edilen listeler GİB veri ambarına kaydedildikten sonra çeşitli kontrol ve analizlere tabi tutulmaktadır. Bu sistem bir gecede on binlerce mükellefe

<sup>140</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği IV.3.10)

<sup>141</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.E.11)

<sup>142</sup> [https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraporlari/2017/2017\\_faaliyet\\_raporu.pdf](https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraporlari/2017/2017_faaliyet_raporu.pdf)

(Erişim Tarihi: 16.04.2019)

ait sisteme yüklenen milyonlarca veriyi gümrük ve bankalarla kurulmuş olan entegrasyon da dahil, idarenin kendi bünyesindeki verilerle karşılaştırmaktadır.”<sup>143</sup>

*“Mükellef Mart/2015 vergilendirme döneminde gümrük beyannamesi kapanan ihracat teslimini, 1-24 Nisan 2015 tarihleri arasında 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan ettikten sonra (en erken 1 Nisan 2015) vereceği standart iade talep dilekçesi ile iade talebinde bulunabilir. Bu döneme ilişkin Ba ve Bs formlarının en geç 30 Nisan 2015 tarihinde verilmesi üzerine KDVİRA sistemi yaklaşık 2 iş günü içerisinde rapor üretmekte ve ilgili vergi dairesine göndermektedir. Dolayısıyla mükellefin Mart/2015 vergilendirme döneminde gerçekleştirmiş olduğu istisna kapsamındaki söz konusu teslimle ilişkin iade talebi KDVİRA raporunun 2 iş günü içerisinde üretilmesi halinde yaklaşık olarak Mayıs/2015 ayının ilk haftasında değerlendirmeye alınabilecektir.”<sup>144</sup>*

KDVİRA sistemi tarafından mükellefin iadeye ilişkin göndermiş olduğu belgeler ve sistem içeriğinde yer alan diğer veriler birlikte analiz edildikten sonra oluşturulan risk analiz raporu ilgili vergi dairesine sistem üzerinden gönderilir.

*“KDV iadesi kontrol raporunda Tablolar ve Segmentler adlarındaki kontrol noktaları vardır. Sistem, KDV iade talebinde bulunan mükellef ile alt mükellefleri sahte belge düzenleme açısından analize tabi tutmaktadır. Raporun Tablolar bölümünde, iade talep eden mükellef ve iadeye ait genel verilerin anında sözü edilen analizlerin sonuçları yer almaktadır. Bu analiz iade talebinde bulunan mükellefin bilgileri üzerinden yapılmaktadır. İkinci aşamada ise Genel ve Özel esas kontrolleri yapılmakta olup KDVİRA sistemi 28 adet genel esaslar kontrol segmenti ve 17 adet özel esaslar kontrol segmenti ile analiz yapmaktadır.”<sup>145</sup>*

Kontrol segmentlerinde eksiklik veyahut hata tespiti durumunda vergi dairesi, mükelleften gerekli düzeltmeleri yapmasını yazılı veya sözlü olarak talep eder. Eğer kontrol segmentlerinde herhangi bir hata bulunamamış ise vergi dairesi gerekli diğer işlemleri de tamamlayarak iadeyi KDV iadesi kontrol raporuna istinaden gerçekleştirir.<sup>146</sup>

<sup>143</sup> DOĞAN Uğur, “KDV İadelerinde Bazı Listelerin Elektronik Ortamda Gönderilmesi” Vergi Sorunları Dergisi, 2010, Sayı:258, Syf:115

<sup>144</sup>KDV İade Rehberleri [http://www.gib.gov.tr/kdv\\_iade\\_rehberleri](http://www.gib.gov.tr/kdv_iade_rehberleri) (Erişim Tarihi: 16.04.2019)

<sup>145</sup> ÖCAL Metin, “Türkiye’de İhracatta KDV İade Sistemi” İstanbul Aydın Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi,2016, s.192

<sup>146</sup> Maliye Bakanlığı’nın 24.02.2010 Tarih ve 53/5373-163/14775 Sayılı 2010/1 Sıra No.lu KDV iç Genelgesi

Kontrol segmentlerinde yer verilen eksiklik ve hatalar, mükellefe eksiklik yazıları gönderilmek suretiyle bildirilir.

Mükellefler ise düzeltme beyannamesi verme veya yeni liste girilmesi ya da YMM sözleşmesinin YMM tarafından sisteme girişinin yapılması suretiyle gerekli eksiklik ve hataları telafi ederler. Mükellefçe yapılması gereken düzeltme, yeni liste girilmesi veya liste de mevcut bulunan bir kısım belgelerin çıkarılması ya da listede değişiklik yapılması suretiyle şeklinde de olabilmektedir. Bu halde vergi dairesi tarafından mükellef listelerinin düzeltilmesine imkan tanınır. Mükellef de gerekli düzeltmeleri yapmak adına bir dilekçe ile vergi dairesine başvurabilir.<sup>147</sup>

### **3.5.2. HIZLANDIRILMIŞ İADE SİSTEMİ(HİS)**

Ülkemizce IMF tarafından destekli ekonomik programların etkili olduğu dönemlerde, IMF tarafından bu programların vergi halkasında KDV uygulamaları yakından izlenmiştir. Bu önemin yoğun olduğu 2005-2008 yıllarında, TİM(Türkiye İhracatçılar Meclisi), ihracat istisnasından kaynaklanan iade taleplerinin yerine getirilmesinde gecikmeler yaşandığını, IMF nezdinde dile getirmiştir. Bunun üzerine verilen niyet mektuplarında, belirli şartlara sahip olan mükellefler de KDV iadelerinin beklenmeden yerine getirilmesini sağlayacak olan bir takım düzenlemelere gidileceği ifade edilmiş ve bu taahhütler 11 Nisan 2008 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan “Hızlandırılmış KDV İade Sistemi” ne geçişi sağlayan 109 seri No.lu KDV Genel Tebliği ile yerine getirilmiştir.<sup>148</sup>

Daha sonra yayımlanan farklı tebliğler ile “Hızlandırılmış KDV İade Sistemi” yeniden revize edilmiş ve son olarak KDVGUT ile daha önce yayımlanmış olan tüm tebliğler yürürlükten kaldırılmış ve ilgili tebliğde yer alan şartları sağlayan mükelleflerin iade talepleri HİS kapsamında yerine getirilmeye başlamıştır.<sup>149</sup>

#### **3.5.2.1. HİS Uygulaması Kapsamına Girecek Olan Mükellefler**

KDVGUT’ nin IV.C.1. bölümünde HİS kapsamına girecek mükellefler de aranan şartlar belirtilmiş olup, bu şartlar aşağıdaki gibidir:

---

<sup>147</sup> DOĞAN Uğur, “KDV İadesi Risk Analiz Sistemi (KDVİRA)” Vergi Sorunları Dergisi, 2012, Sayı:288, s.53-61

<sup>148</sup> KÜTÜKÇÜ Abdullah, “Hızlandırılmış KDV İade Sistemi” Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi, 2012, Sayı:107, s. 1

<sup>149</sup> DEMİR Fırat, “Hızlandırılmış KDV İade Sisteminde Son Durum: “KDVGUT ile Önceki Tebliğlerin HİS Özelinde Karşılaştırılması” ” Vergi Dünyası Dergisi, 2016, Sayı:419 s.169

a) Başvurudan önceki 5 yıl vergi mükellefi olması

b) Başvurudan önceki vermiş olduğu son KV beyannamesindeki bilançoda asgari olarak;

- Aktif büyüklüğünün 200.000.000 TL,
- Duran varlıkları tutarının( Maddi) 50.000.000 TL,
- Özsermaye miktarının 100.000.000 TL,
- Satış Miktarının( Net) 250.000.000 TL,

Olarak gerçekleşmesi, (bu şartlardan 3 tanesinin sağlanması yetmektedir.)

c) Çalıştırdığı kişi sayısının başvuru öncesi son muhtasar beynamede 250 veyahut yukarısı olması,

ç) Başvuru öncesindeki son 5 yıl içinde;

- Mücbir sebepler istisna olmak üzere, defter ve belgeler istendiğinde ibraz edilmiş olunması

- Gelir Vergisi(GV) ya da Kurumlar Vergisi(KV), Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) ve KDV beyannamelerinin verilmesi yükümlülüklerinin 1 defadan daha fazla aksatmamış olmak, ( Süresi geçtikten sonra verilen beyanname hariç)

- SMİYB düzenleme ya da kullanma sebepleri ile özel esaslara tabi olmamak ya da özel esaslar kapsamına alınmış ise genel esaslara dönmek,

d) Başvurduğu süreye kadar;

- KDV'ye ilişkin iade istemlerinde özel esaslar kapsamında olmayı gerekli kılan bir hususun olmaması,

- Tecil edilen vergiler hariç olmak üzere herhangi bir vergi borcunun olmaması,

gerekmektedir.

Bu şartları gerçekleştirenler ilgili Vergi Dairesine başvururlar ise, başvurudan itibaren 15 günde ekte örneğine yer verilmiş olan **“EK-3 HİS SERTİFİKASI”** verilir.

İVDB tarafından yayımlanan raporda 10 adet HİS sertifikası başvurusunun bulunduğu fakat şartları sağlayarak HİS Sertifikası almaya hak kazanan mükellef sayısının 6 olduğu belirtilmiştir.<sup>150</sup>

HİS sertifikasına sahip olanlar tarafından talep edilen iadelerde VİR, YMM raporu veya teminat şartı aranmaz.

HİS Sertifikasına sahip olan mükellefler tarafından istenilen iadeler, KDVİRA tarafından oluşturulan raporun bitirilmesini izleyen 5 işgünü içerisinde yerine getirilir. Eğer KDVİRA raporunda herhangi bir olumsuzluk tespit edilmiş ise iade, ilgili olumsuzlukların mükellef tarafından düzeltilmesi yada aranan koşulların sağlanması ile sonuçlandırılır. HİS sertifikası sahibi olan mükellefler tarafından mahsuben iade talep edilmesi durumunda iade, iadeye ilişkin gerekli olan belgelerinin tamamlandığı tarih baz alınarak yerine getirilir.<sup>151</sup>

### **3.5.2.2. HİS Sertifikasının İptal Edilmesi**

KDVGUT' nin IV.C.3. bölümünde ifade edildiği üzere, HİS sertifikasına sahip olanlar, hakkında aşağıda belirtilenden birinin gerçekleşmiş olması durumunda sertifikaları sonlandırılır.<sup>152</sup>

-KDVGUT' nin IV/C/1-b bölümünde belirtilen( Aktif büyüklük, Özsermaye, Maddi duran varlık, Net satışlar) koşulları kaybedenler ve muhtasar beyanname de belirtilen çalışan sayısına ilişkin koşullardaki %25'ten fazla meydana gelmiş bulunan düşüşler

- HİS sertifikası sahibi olan mükelleflerden istenmiş olan defter veya belgelerin süresi geçmiş olduğu halde, ibraz edilmemiş olması durumunda sertifika sürenin sona erdiği tarihte iptal edilir.

- HİS sertifikasına sahip olan mükelleflerin vadesi geçmiş borcunun olduğunun tespiti durumunda bu mükelleflere ödeme emri gönderilerek borçlarını ödeme emrinin tebliğ edildiği tarihten itibaren 7 gün içinde ödemeleri gerektiği belirtilir. Eğer mükellefler tarafından bu süre içerisinde borç ödenmez ise bu halde HİS sertifikaları iptal edilir.

- HİS sertifikası sahipleri tarafından SMİYB düzenleme ya da kullanma hususunda ilgili vergi dairelerine herhangi bir olumsuz raporun intikal etmesi durumunda sertifikaları iptal edilir.

<sup>150</sup> [http://www.istanbulymmo.org.tr/dosyalar/IVDBYMM%2030\\_04\\_2015.pdf](http://www.istanbulymmo.org.tr/dosyalar/IVDBYMM%2030_04_2015.pdf) (Erişim Tarihi: 16.04.2019)

<sup>151</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.C.1.)

<sup>152</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.C.3.)



- HİS kapsamında olanların iade istedikleri her yıla ilişkin bir dönem idare tarafından KDV iades yönünden incelenir ve buna ilişkin inceleme acele neticelendirilir. Bu inceleme sonucunda haksız bir şekilde iade aldıkları tespit edilenlerin, aldığı bu haksız iade tutarı, inceleme dönemindeki iade tutarının % 5 'ni aştığı durumda bu mükelleflerin HİS sertifikaları iptal edilir. Ayrıca sertifikaları iptal edilen bu mükelleflere, KDV iade inceleme raporunun vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarihten başlayarak 5 yıl boyunca yeniden HİS sertifikası verilmez.

### **3.5.3. İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMA SİSTEMİ (İTUS)**

KDVGUT ile bir sistem haline gelen indirimli teminat uygulama sistemi ile sisteme giriş ve çıkışların sertifika verilmesi ve verilen sertifikaların iptali suretiyle yapılması usulü benimsenmiştir. Bu yeni sistemin genel yapısı, indirimli teminat ile iadeye ilişkin kolaylıkların ihracat dışındaki diğer sektörlerde de uygulanacak şekilde genişletilmesi, İTUS kapsamından yararlanma ve sertifika iptaline ilişkin şartların netleştirilmesi ve bu sistemden faydalanacak olanlara bir sertifika verilerek takibinin kolaylaştırılması olarak açıklanabilir.<sup>153</sup>

KDVGUT' nin IV.B.1. bölümünde açıklanan şartlara sahip olan mükellefler, bağlı buldukları Vergi Dairesi Başkanlığına, Vergi Dairesi Başkanlığı olmayan yerlerde Defterdarlığa başvuru yaparak, ekte örneğine yer verilen “**EK-4: İTUS SERTİFİKASI**” sertifika için talepte bulunabilirler.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından yayımlanan raporda, Başkanlık bünyesinde İTUS sertifikası sahip mükellef sayısının 414 olduğu belirtilmiştir.<sup>154</sup>

Mükellefler tarafından İTUS sertifikasına sahip olabilmenin genel ve özel olmak üzere birtakım şartları bulunmaktadır. Bu şartlar aşağıda açıklanmıştır.

#### **3.5.3.1. İTUS Sertifikasına sahip olabilmenin Genel Şartları**

KDVGUT' nin IV.B.1.1. bölümünde açıklandığı üzere İTUS kapsamından faydalanmanın genel şartları aşağıdaki gibidir.<sup>155</sup>

<sup>153</sup> AVCI Özcan, “ Bilinen ve Bilinmeyenleriyle İTUS” Vergi Dünyası Dergisi, 2015, Sayı:410, s.17

<sup>154</sup> [http://www.istanbulymmo.org.tr/dosyalar/IVDBYMM%2030\\_04\\_2015.pdf](http://www.istanbulymmo.org.tr/dosyalar/IVDBYMM%2030_04_2015.pdf) (Erişim Tarihi: 16.04.2019)

<sup>155</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.B.1.1)

Mükellef tarafından yapılan başvurudan önceki 3 yılda;

a) Vergi mükellefi olmak,

b) Mükellef tarafından tutulmuş olan defter ve belgelerin mücbir sebepler haricince istenildiğinde ibraz edilmiş olması,

c) GV ya da KV, ÖTV ve KDV beyannamelerinin verilmesi yükümlülüklerinin 1 defadan daha fazla aksatmamış olmak, ( Süresi geçtikten sonra verilen beyanname hariç)

ç) SMİYB düzenleme ya da kullanma sebebiyle özel esaslara alınmamış olmak ya da özel esaslar kapsamına dahil edilmiş ise genel esaslara ilişkin şartları yeniden sağlamak,

d) Cari yılda dikkate alınmak suretiyle son 2 yıla ait tam tasdik sözleşmesinin olması.

Mükellef tarafından sertifika başvuru süresi itibariyle;

a) KDV iadesi istemlerinde özel esaslara girişi gerektirir herhangi bir hususun olmaması,

b) Mükellefler tarafından tecil edilmiş bulunan borçlar hariç olmak üzere, ödenmesi gerektiği halde ödenmemiş vergisinin olmaması

Mükellef tarafından yapılan İTUS sertifikasına ilişkin başvurudan önceki birbirini takip eden 5 yıl içinde mükellef hakkında yazılan YMM raporu ya da VİR'lerin olumlu olması

Birbirini takip eden son 5 yıl içinde düzenlenen olumlu raporlardan bir bölümünün vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenmiş olması, bir diğer bölümünün yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenmesi durumunda da ilgili şart yerine getirilmiş sayılır. Fakat rapor şartının kısmen ya da tamamen yeminli mali müşavirlerce düzenlenen raporlar kapsamında yerine getirilmesi halinde şartın yerine getirilmiş sayılabilmesi için mükellef ile yeminli mali müşavir arasında iade talebinin olduğu döneme ilişkin tam tasdik sözleşmesinin olması gerekmektedir.

İTUS sertifikası talebinde bulunanlara ilişkin düzenlenmiş olan son rapor vergi dairesine ulaştıktan sonra, sertifika sahibi olabilmek için istenilmiş olan diğer şartlarda gerçekleşmiş ise raporun ait olduğu dönemden sonraki sertifika sahibi olanlar tarafından istenilen KDV iadeleri için İTUS kapsamında iadeler sonuçlandırılır.

### **3.5.3.2. İTUS Sertifikasına sahip olabilmenin Özel Şartları**

KDVGUT' nin IV.B.1.2. bölümünde İTUS şartlarından faydalanmanın özel şartları İmalatçılar/İmalatçı-İhracatçılar, diğer ihracatçılar ve diğer iade hakkı doğuran işlemleri gerçekleştiren mükellefler açısından ayrı ayrı tespit edilmiştir.

#### **3.5.3.2.1. İmalatçılar ve İmalatçı-İhracatçılar Bakımından Özel Şartlar**

KDVGUT' nin IV.B.1.2.1.1. bölümünde İmalatçılar ve İmalatçı-İhracatçıların İTUS sertifikasına sahip olabilmeleri için genel şartlara ek olarak aşağıdaki özel şartları sağlamaları gerektiği belirtilmiştir:

- İlgili buldukları sicillere kaydolmuş olmaları,
- Ödenmiş sermaye ya da gayrimenkuller haricindeki vermiş oldukları son beyannamede yer alan ATİK' lerin amortisman düşülmeksizin toplamalarının 100.000 TL' yi aşması,
- Kapasite raporu ile üretim kapasitesi için gerekli bulunan iktisadi değerlere sahip olduğunun tespit edilmesi,
- İmalat işi ile iştegal edenlerde 20 ya da daha fazla çalışanın bulunması.

İmal edip ihraç edenler ile ihraç kaydı ile mal teslim eden imalatçılar ilgili vergi dairesi başkanlıklarına dilekçe ile başvurur ve şartları sağlayanlara başvurudan itibaren 15 günde İTUS sertifikaları teslim edilir.

#### **3.5.3.2.2. Diğer İhracatçılar (Hizmet İhracatı Yapanlar Hariç) Bakımından Özel Şartlar**

KDVGUT' nin IV.B.1.2.1.2. bölümünde Diğer İhracatçıların İTUS sertifikasına sahip olabilmeleri için genel şartlara ek olarak, “son üç takvim yılı itibarıyla yıllık 4 milyon ABD Doları veya son beş takvim yılı itibarıyla yıllık iki milyon ABD Doları ve üzerinde ihracat yapmaları halinde, bu şartları sağladıkları tarihi takip eden yılbaşından itibaren geçerli olmak üzere İTUS sertifikası verileceği” belirtilmiştir.

#### **3.5.3.2.3. Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler Bakımından Özel Şartlar**

KDVGUT' nin IV.B.1.2.2. bölümünde Diğer İade Hakkı Doğuran işlemleri gerçekleştiren mükelleflerin, İTUS sertifikasına sahip olabilmeleri için genel şartlara ek olarak aşağıdaki özel şartları sağlamaları gerektiği belirtilmiştir:

- a) Başvurudan önceki vermiş olduğu son KV ya da GV beyannamesindeki bilançoda asgari olarak;

- Aktif büyüklüğünün 40.000.000 TL,
- Duran varlıkları tutarının( Maddi) 10.000.000 TL,
- Özsermaye miktarının 20.000.000 TL,
- Satış Miktarının( Net) 50.000.000 TL,

b) Bulunulan yılda dahil olmak üzere, başvurmadan önceki yılda verilen muhtasar beyanname de ortalama aylık çalışan sayısının 50 ya da daha üstü olması.( Hesaplama yapılırken işlemde önceki 12 ayın ortalaması dikkate alınır.)

Belirtilen ilgili şartları taşıyanlar ilgili vergi dairesi başkanlığına başvurur ve şartları sağlayanlara başvurudan itibaren 15 günde İTUS sertifikaları teslim edilir.

### **3.5.3.3. İTUS Sertifikası Uygulamasına Göre İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi**

İndirimli teminat karşılığında gerçekleştirilecek olan KDV iadesi, %100 teminat karşılığı iade de olan usul ve esaslara tabidir. KDVGUT' nin IV.A.5.1. bölümünde teminat mektubu ile yapılacak olan KDV iade taleplerine ilişkin nakden iade taleplerinde iade dilekçesi ve teminat ile birlikte gerekli olan diğer belgelerin tamamlanarak KDVİRA sistemince üretilecek olan "KDV İadesi Kontrol Raporu" nun ve yapılacak olan diğer teyitlerin yapılmasını müteakip 10 gün içerisinde yerine getirileceği belirtilmiş olup, İTUS' da teminatlı iadeye ilişkin kategoride yer aldığından bu süreye ilişkin avantaj, indirimli teminatla iade isteyen mükellefler içinde geçerli olacaktır.KDV GUT' un IV/A-2.1 bölümünde belirtildiği üzere mahsuben iadeye ilişkin talepler, mükellefler tarafından iade hakkı doğuran işlemlere ait gerekli belgelerin tamamlanarak KDVİRA sistemi tarafından düzenlenen raporda olumsuzluk tespit edilmemesi üzerine yerine getirilir.<sup>156</sup>

*"İadenin teminat karşılığında talep edilmesi halinde, iade miktarının Tebliğin IV/A-3 bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmının % 8'i dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketleri için %4'ü için teminat verilir."<sup>157</sup>*

<sup>156</sup> AVCI Özcan, " Bilinen ve Bilinmeyenleriyle İTUS" Vergi Dünyası Dergisi, 2015, Sayı:410, s.19

<sup>157</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ( IV.B.2.)

#### **3.5.3.4. İTUS Sertifikasının İptal edilmesi**

KDVGUT' nin IV.B.3. bölümünde açıklandığı üzere aşağıda belirtilen durumlardan herhangi birinin olması durumunda İTUS sertifika iptalleri gerçekleştirilir:

- İTUS sertifikası sahibi olan mükelleflerden istenmiş olan defter veya belgelerin süresi geçmiş olduğu halde, ibraz edilmemiş olması durumunda sertifika sürenin sona erdiği günü takip eden tarihte iptal edilir.

- İTUS sertifikasına sahip olan mükelleflerin vadesi geçmiş borcunun olduğunun tespiti durumunda bu mükelleflere ödeme emri gönderilerek borçlarını ödeme emrinin tebliğ edildiği tarihten itibaren 7 gün içinde ödemeleri gerektiği belirtilir. Eğer mükellefler tarafından bu süre içerisinde borç ödenmez ise bu halde İTUS sertifikaları iptal edilir.

- İTUS sertifikası sahipleri tarafından SMİYB düzenleme ya da kullanma hususunda ilgili vergi dairelerine herhangi bir olumsuz raporun intikal etmesi durumunda sertifikaları iptal edilir.

-İTUS kapsamından faydalanmak isteyen mükelleflerin sahip olması gereken özel şartlardan tutarlarla ilgili olanlar dışındakileri kaybeden mükelleflerin sertifikaları iptal edilir.

-İTUS kapsamından faydalanmak isteyen mükelleflerin sahip olması gereken özel şartlardan rakamsal olanlar için aranan tutarlarda ve çalıştırılan işçi sayısı için aranan sayıda %25' i aşan bir azalma meydana gelmiş olması halinde sertifika iptal edilir.

#### **3.5.4. ARTIRIMLI TEMİNAT UYGULAMASI**

15.02.2017 tarih ve 29980 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanan 11 seri no.lu KDVGUT' de değişiklik yapılmasına ilişkin Genel Tebliğ ile KDVGUT' nin IV.A.5.6. bölümüne "Artırmalı Teminat Uygulaması"(ATU) eklenmiştir.

Bu kapsamda özel esaslar kapsamında iade talepleri yerine getirilen mükellefler hariç olmak üzere, tebliğin IV/A-3 kısmında belirtilen sınırları aşmış ve yapılan işlem çeşidine göre yeminli mali müşavirlerin düzenlemiş olduğu KDV iade tasdik raporu kapsamında istenilen nakden iadelerde, iadeye ilişkin mükellefler tarafından verilen iade talebine ilişkin dilekçeyle birlikte tebliğin iade çeşidine göre ilgili kısımlarında belirtilen ve iade taleplerine ilişkin dilekçe ile birlikte aranılan belgelerin hazırlanmasını müteakip, nakit olarak istenilen iade miktarının %120'si kadar (Eğer İTUS sertifikası varsa %60'ı oranında) banka teminat mektubu

gösterilmesi durumunda, beş iş gününde iade sonuçlandırılır. Bu iadeye ait YMM tarafından düzenlenecek olan KDV İadesi Tasdik Raporu iadenin gerçekleştirildiği tarihten başlayarak 6 ay içinde verilmelidir, aksi durumda sürenin sonunda incelemeye sevk işlemleri yapılır.

İade talebinde bulunanlar tarafından YMM raporu verilmesi durumunda, KDVİRA, vergi dairesi tarafından yapılacak olan diğer kontroller ile YMM tasdik raporu ile ilgili tetkikler 2 içerisinde bitirilir. İade talebine ilişkin yapılacak olan kontroller neticesinde olumsuz ya da eksik bir durumun olmadığına anlaşılması durumunda, YMM tarafından iadeye ilişkin düzenlenmiş ve ilgili vergi dairesine ibraz edilmiş olan raporun tevdiinden itibaren 2 ay içerisinde, teminat mektubu ilgisine geri verilir.<sup>158</sup>

### **3.5.5. KDV İADESİ ÖN KONTROL RAPORUNA DAYALI İADE UYGULAMASI**

20.02.2019 tarih ve 30692 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanan 24 seri no.lu KDVGUT’ de değişiklik yapılmasına ilişkin Genel Tebliğ ile KDVGUT’ nin IV.A.4.2. bölümüne “*Kdv İadesi Ön Kontrol Raporuna Dayalı İade Uygulaması*” eklenmiştir.

Tebliğin ilgili kısımlarındaki açıklamalar kapsamında aşağıda belirlenen koşulları sağlayanlarca Ocak/2019 tarihinden başlamak üzere yeminli mali müşavirlerce düzenlenen KDV iade raporları ile birlikte nakit olarak istenilen iadeler, öncelikle KDVİRA aracılığıyla araştırılır ve araştırma sonucunda sisteme tarafından verilen “*KDV İadesi Ön Kontrol Raporu*” nda olumsuzluk bulunamamış olan kısmın %50 si ilgili raporun oluştuğu tarihten başlayarak 10 iş gününde iade talebinde bulunana ödenir:

a) Asgari 24 vergilendirme dönemi KDV beyanı verilmesi( 3 er aylık beyan verenlerde asgari 8 dönem)

b) Önceki dönemlerde en az 3 dönem iade talebinin neticelenmiş bulunması,

c) İade talebinde bulunanın, talepte bulunanın ortağının, talepte bulunanın ortaklıkları ile kanuni temsilcilerinin;

-Özel esaslar kapsamında olmaması

- SBD tespiti sebebiyle haklarında incelemeye sevk işlemlerinin yapılmamış bulunması,

---

<sup>158</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.A.5.6.)

- Bu mükellefler tarafından talep edilmiş olan iadelerin riskli görülerek incelemeye sevk işlemlerinin yapılmamış bulunması,

ç) Tebliğin (IV/A-6.) kısmının ilk paragrafının (iv) *“IV.A.6.iv: Teminat veya YMM raporu karşılığı iade talep edilmesine karşın vergi dairelerinin yapacakları kontrollerde tespit edilen eksiklik veya olumsuzlukların mevzuata uygun şekilde düzeltilmemesi<sup>159</sup>”* ayrımı ve üçüncü paragrafı *“Teminat karşılığı iadelerde, teminatın YMM raporu ile çözülebileceği hallerde, süresi içinde YMM raporu ibraz edilmemesi veya ibraz edilmeyeceğinin belirtilmesi<sup>160</sup>”* hususları ile ilgili olarak iade istemlerinin incelemeye sevkine dair herhangi bir işlem yapılmamış olması.

Ön kontrol raporu kapsamında yapılan iadede sonra, tüm iade için KDViRA tarafından oluşturulan kontrol raporuna ilişkin incelemeler, YMM tasdik raporuna dair incelemeler ile vergi dairesinin yapması gereken diğer incelemeler yapılır. Bu incelemeler ve kontroller sonrasında herhangi bir aksi durumun tespit edilmemesi durumunda kalan kısmın iade işlemleri yerine getirilir.

HİS ve İTUS sertifikası bulunanlar bu sistemden faydalanabilirler. Fakat bu iade sisteminden yararlanmak isteyip te başvuruda bulunanların, KDV iade ön kontrol raporu kapsamında aldıkları iade miktarından geriye kalan kısım için HİS, İTUS, ATU ve teminat vermek suretiyle iade alabilmelerine imkan yoktur. HİS, İTUS, ATU ve teminat vermek suretiyle iade talebinden bulunanlar, daha sonra ilgili taleplerinden vazgeçerek KDV iadesi ön kontrol raporu kapsamında iade talebinde bulunamaz.<sup>161</sup>

### **3.6. KDV İADE USULLERİ**

KDV Genel Uygulama Tebliği'nde, mükellefler tarafından yapılan KDV iade taleplerinin aşağıda yer alan usuller ile yerine getirilmesi esası benimsenmiştir. Bu usuller:

- YMM KDV iadesi tasdik raporu ibraz edilmesi,
- Teminat gösterilmesi,
- Vergi inceleme raporu düzenlenmesi,

<sup>159</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği IV.A.6.İV)

<sup>160</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği IV.A.6.)

<sup>161</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.A.4.2.)

-YMM raporu, teminat veya VİR aranmaksızın yalnızca iade için aranılan belgelerin tamamlanması, olarak belirtilebilir.<sup>162</sup>

### 3.6.1. İnceleme Raporu ve Teminat aranılmayan Limit Altı İadeler

Hazine ve Maliye bakanlığı tarafından iade türlerine göre vergilendirme dönemleri itibariyle belirlenmiş olan miktarı aşmayan KDV iadelerinde iade talebinin sonuçlandırılabilmesi için inceleme raporu ve teminat aranmamaktadır.

1997 yılının 01-06/1997 dönemi için on ilde KDV iadelerine yönelik yapılan araştırmada limit altı iadelerin tüm iade içerisindeki payının & 0,8 olduğu ancak iade alan mükelleflerle kıyaslandığında toplam mükellefler içerisindeki oranının %23 olduğu belirtilmiştir. Buradan yola çıkıldığında söz konusu incelemesiz ve teminatsız iade limitinin altında yer alan iade taleplerinin incelemeye alınması durumunda vergi incelemesine yetkili olanların mesailerini verimsiz alanlarda harcayacağından bu düzenlemenin yapılması ihtiyacı doğmuştur. Bunun üzerine Maliye Bakanlığına verilen yetki üzerine, Bakanlık tarafından iade türleri itibariyle incelemesiz ve teminatsız iade limitleri belirlenmiştir. Başlangıçta yalnızca nakden iade talepleri için uygulanan bu limit daha sonra mahsuben iadeleri de kapsayacak şekilde genişletilmiştir.<sup>163</sup>

İşlem türleri itibariyle İncelemesiz ve teminatsız iade limitleri ekte yer alan “**EK-5: İNCELEMESİZ VE TEMİNATSIZ İADE LİMİTLERİ**”<sup>164</sup> listesinde detaylı olarak açıklanmıştır.

#### 3.6.1.1. İncelemesiz ve Teminatsız İadelerde Vergi Dairesi İş Akışı

İnceleme ve teminatsız iadeler nakden alınabileceği gibi mahsuben de alınabilmektedir. Belirtilen limit altı iadenin mahsuben istenmesi durumunda işlem akışı tezimizin **4.2.2.6. bölümünde belirtilen “Mahsuben İadelere İlişkin Vergi Dairesi İş Akışı”** sürecine göre gerçekleşmektedir.

---

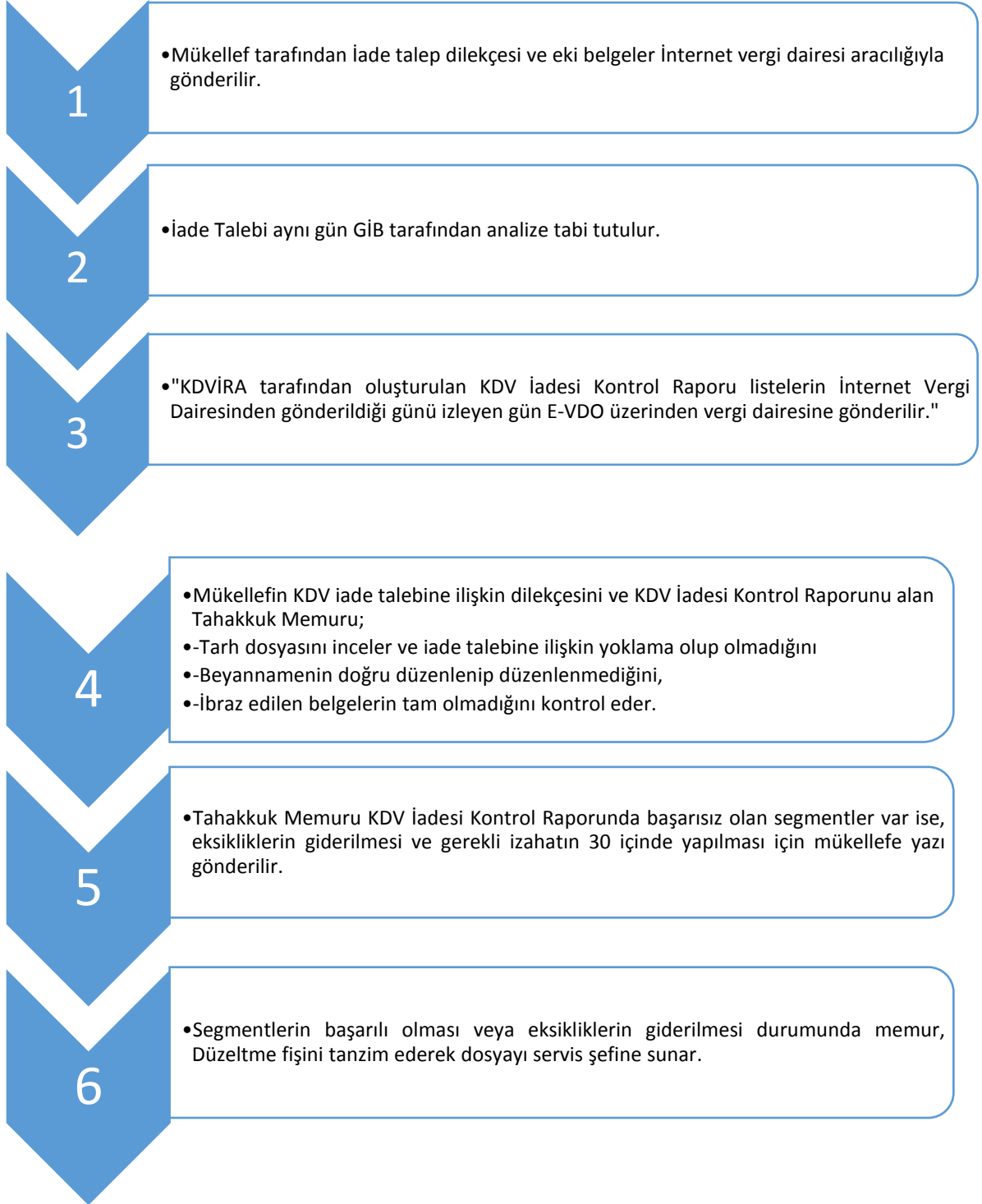
<sup>162</sup> AVCI Özcan, “ Bilinen ve Bilinmeyenleriyle İTUS” Vergi Dünyası Dergisi, 2015, Sayı:410, s.17

<sup>163</sup> Vural a.g.e. s.89

<sup>164</sup> a.g.e. s.101-104



İncelemesiz ve teminatsız iade tutarının nakden istenmesi durumunda vergi dairelerindeki aşağı belirtilen iş akışı içerisinde iade sonuçlandırılmaktadır. Bu süreçte vergi dairelerinin iadeye ilişkin talepleri sonuçlandırmaları açısından belirlenmiş bir süre sınırlaması bulunmamaktadır.<sup>165</sup>



<sup>165</sup> a.g.e. s.112-115

7

•Servis Şefi kendisine sunulan dosyayı inceler ve belge ve bilgilerin mevzuat açısından tam olması durumunda düzeltme fişini paraf ederek(Müdür Yardımcısı Yardımcısı Onayına Gönder Butonuna Basarak) Müdür Yardımcısına sunar.

8

•Müdür Yardımcısı düzeltme fişini paraf ederek(Müdür onayına gönder butonuna basarak) Müdüre sunar.

9

•Müdür ilgili dosyayı mevzuat açısından inceler ve sorun olmaması halinde düzeltme fişini imzalar ve gereği yapılmak üzere dosyayı servise gönderir.

10

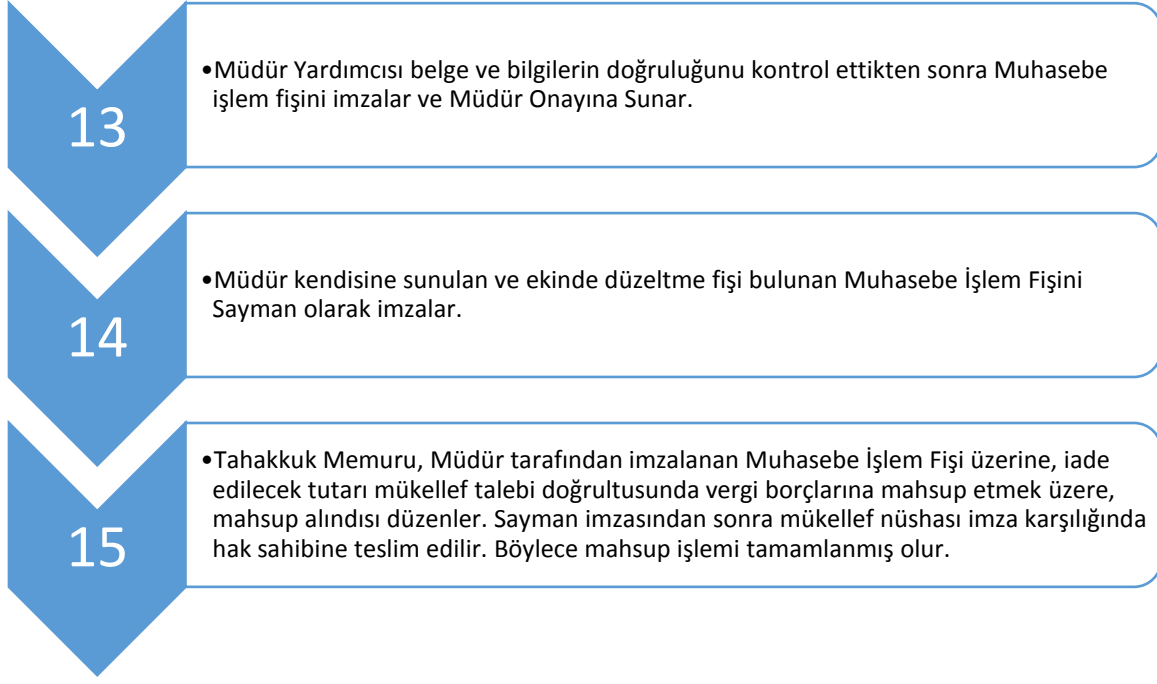
•"Tahakkuk Memuru, Müdür tarafından imzalanan düzeltme fişinin mükellef nüshasını mükellefe tebliğ eder, Muhasebe kayıt nüshasını ise gereği yapılmak üzere Muhasebe servisine gönderir."

11

•Tahakkuk servisinden düzeltme fişi ve eklerinin alınması zerine Muhasebe Memuru; Muhasebe işlem fişini düzenleyip paraf ederek servis Őefin sunar.

12

•Servis Şefi düzeltme fişi ve eklerinin doğruluğunu kontrol ettikten sonra paraflayarak Müdür Yardımcısına sunar.



\*Yukarda yer alan tablo Vural a.g.e. kitabından faydalanılarak tarafımızca düzenlenmiştir.

### 3.6.2. Teminat Karşılığında Gerçekleştirilen KDV İadesi

KDV iadelerinde asıl olan iadenin vergi incelemesi sonucuna göre sonuçlandırılması iken, bu durumun hem incelemeye yetkili olanların iş yükünü çoğaltması ve inceleme elemanın eksikliği gibi sebeplerle yerine getirilmesi çok güç olduğundan iadelerin inceleme sonucuna göre yapılması hususuna bir takım(Mahsuben iade, incelemesiz ve teminatsız iade limiti, HİS vb.) istisnalar getirilmiştir. Fakat getirilen bu istisnalarda tek başına yeterli olmamış ve KDV iadelerinin daha hızlı yerine getirilmesi ihtiyacı ortaya çıkmıştır.

Bu ihtiyaca karşılık vermek üzere Maliye Bakanlığı tarafından, incelemesiz ve teminatsız iade limitinin üzerinde iade talebinde bulunan ve yaptıkları işlemler itibariyle VİR veya YMM tasdik raporuna göre iade alabilmeleri mümkün olan mükelleflerin, belirtilen teminat türlerinden birini göstermeleri durumunda iadelerinin inceleme sonucu ve YMM tasdik raporu beklenmeksizin avans olarak verilmesi mümkün hale getirilmiştir. Mükellefler tarafından verilmiş olan bu teminatlar daha sonra Vergi İnceleme Raporu veya YMM tasdik Raporuna göre çözülecektir.<sup>166</sup>

<sup>166</sup> Vural a.g.e. s.380

KDVGUT' nin IV.A.5. bölümüne göre; “*Bu kapsamdaki nakden iade talepleri, nakit iade talebine ilişkin dilekçe ve teminatın yanı sıra ibrazı gerekli diğer belgelerin tamamlanıp KDVİRA sistemi tarafından KDV İadesi Kontrol Raporunun üretilmesinden ve varsa yapılması gereken teyitlerin (örneğin, mal ihracatında gümrük beyannameleri ve usulüne uygun olarak gösterilmiş teminat mektupları ile varsa onaylı özel faturaların teyidi) yapılmasından sonra 10 gün içinde yerine getirilir.*<sup>167</sup>”

KDV iade talebi karşılığında ne kadar teminat gösterileceği iade türü ve mükellefe göre farklılık göstermektedir. İncelemesiz ve teminatsız iade limitinin üzerinde kalan nakden iade taleplerinin tamamında inceleme veya teminat şarttır. Fakat kamu kuruluşları ve HİS sertifikası sahibi olan mükelleflerin nakden iade taleplerinde Vergi İnceleme Raporu şartı bulunmamaktadır. Bunun yanında incelemesiz ve teminatsız iade limitinin üzerindeki mahsuben iade taleplerinin belirli bir kısmı inceleme ve teminat aranmaksızın, bir kısmı ise VİR ve teminat karşılığı yapılmaktadır. KDV iadelerine ilişkin tale edilecek teminat tutarının ne olacağı ise mükelleflere göre farklılık arz etmekte olup, özel esaslara tabi olan mükellefler iade edilecek verginin miktarına göre 2-5 kat, İTUS sertifikası sahibi olan mükellefler iade edilecek verginin miktarına göre %8 ya da %4 oranında teminat göstermektedirler.<sup>168</sup>

### **3.6.2.1. Teminat Olarak Dikkate Alınacak Kıymetler**

Teminat olarak hangi kıymetlerin alınacağı hususuna ilişkin açıklamalar KDVGUT' nin IV.A.5.2. bölümünde yapılmış olup buna göre 6183 sayılı AATUHK.( Amme Alacaklarının tahsil Usulü Hakkında Kanun)' un 10 maddesinde belirtilen kıymetlerin bir ya da birkaçı teminat olarak alınabilmektedir.

6183 sayılı AATUHK.' Nun 10. Maddesinde yer verilen teminat türleri şunlardır:

“1. Para

2. Bankalar ve özel finans kurumları tarafından verilen süresiz teminat mektupları,

3. 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,

<sup>167</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.A.5.)

<sup>168</sup> a.g.e. s. 381

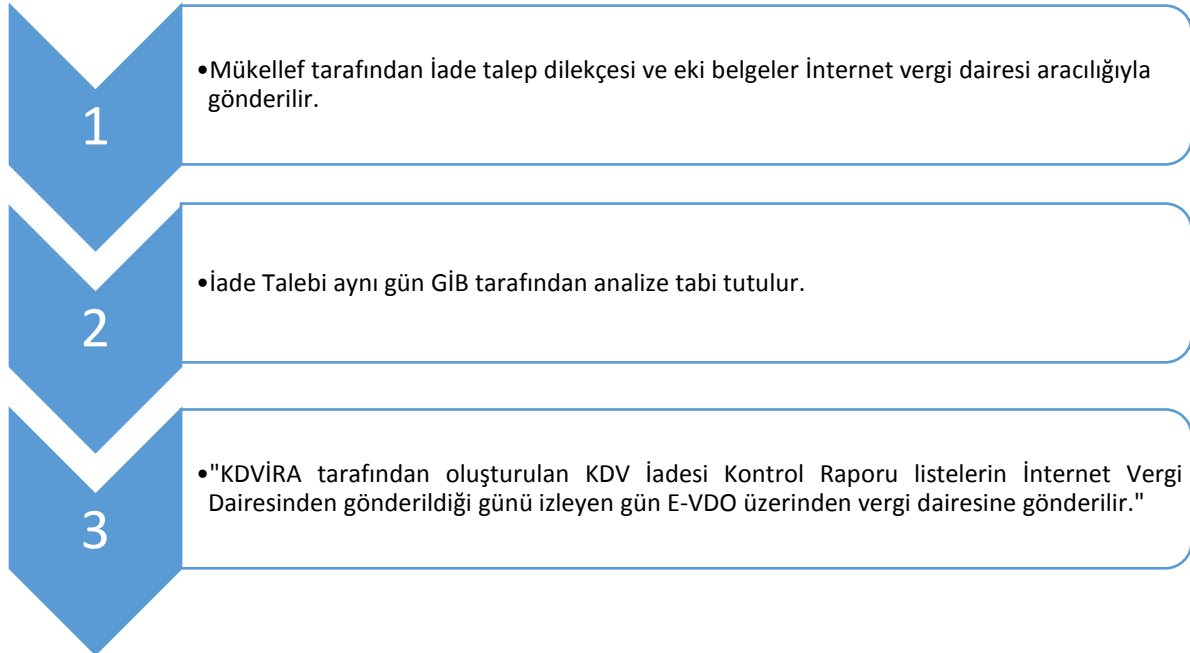
5. İlgililer veya ilgililer lehine üçüncü şahıslar tarafından gösterilen ve alacaklı amme idaresince haciz varakasına müsteniden haczedilen menkul ve gayrimenkul mallar.<sup>169</sup>”

### 3.6.2.2. Teminat Mektuplarının Teyit Edilmesi

Mükellefler tarafından KDV iade taleplerine ilişkin olarak Teminat gösterilmesi ve gösterilen bu teminatın Banka teminat mektubu olması halinde, bu teminat mektubunun teyit işlemi yapılmadan iade talebinin yerine getirilmesi mümkün değildir. Teyit işlemi, teminat mektubunu veren banka tarafından Hazine ve Maliye bakanlığı veri sistemine yollanan bilgilere istinaden yapılır. Eğer teminat mektubuna ilişkin bilgilere veri sisteminin ulaşılabilmesi imkan dahilinde değil ise bu durumda bu teminat mektubunu vermiş olan bankadan doğrudan teyit alınarak iade işlemi gerçekleştirilir.

### 3.6.2.3. Teminat Karşılığında Yapılan İadelerde Vergi Dairesi İş Akışı

Mükellef tarafından teminat karşılığında iadeye ilişkin verilen dilekçe ile birlikte iade süreci başlamaktadır. Teminat karşılığı iade tutarının nakden istenmesi durumunda vergi dairelerindeki aşağı belirtilen iş akışı içerisinde iade sonuçlandırılmaktadır.<sup>170</sup>



<sup>169</sup> 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun

<sup>170</sup> Vural a.g.e. s.438-443

4

- Mükellefin KDV iade talebine ilişkin dilekçesini ve KDV İadesi Kontrol Raporunu alan Tahakkuk Memuru;
- Tarh dosyasını inceler ve iade talebine ilişkin yoklama olup olmadığını, Beyannamenin doğru düzenlenip düzenlenmediğini,
- İbraz edilen belgelerin tam olmadığını, Gümrük beyannamesinin doğruluğunu,
- Mükellefin ne miktarda teminat göstermesi gerektiğini, verilen teminatın uygun olup olmadığını kontrol eder.

5

- Mükellefin teminat çözümü için YMM Tasdik Raporu ibraz edileceğine ilişkin talebi olup olmadığına da bakılır.
- Tahakkuk Memuru KDV İadesi Kontrol Raporunda başarısız olan segmentler var ise, eksikliklerin giderilmesi ve gerekli izahatın 30 içinde yapılması için mükellefe yazı gönderilir.

6

- Segmentlerin başarılı olması veya eksikliklerin giderilmesi durumunda memur, Düzeltme fişini tanzim ederek dosyayı servis şefine sunar.

7

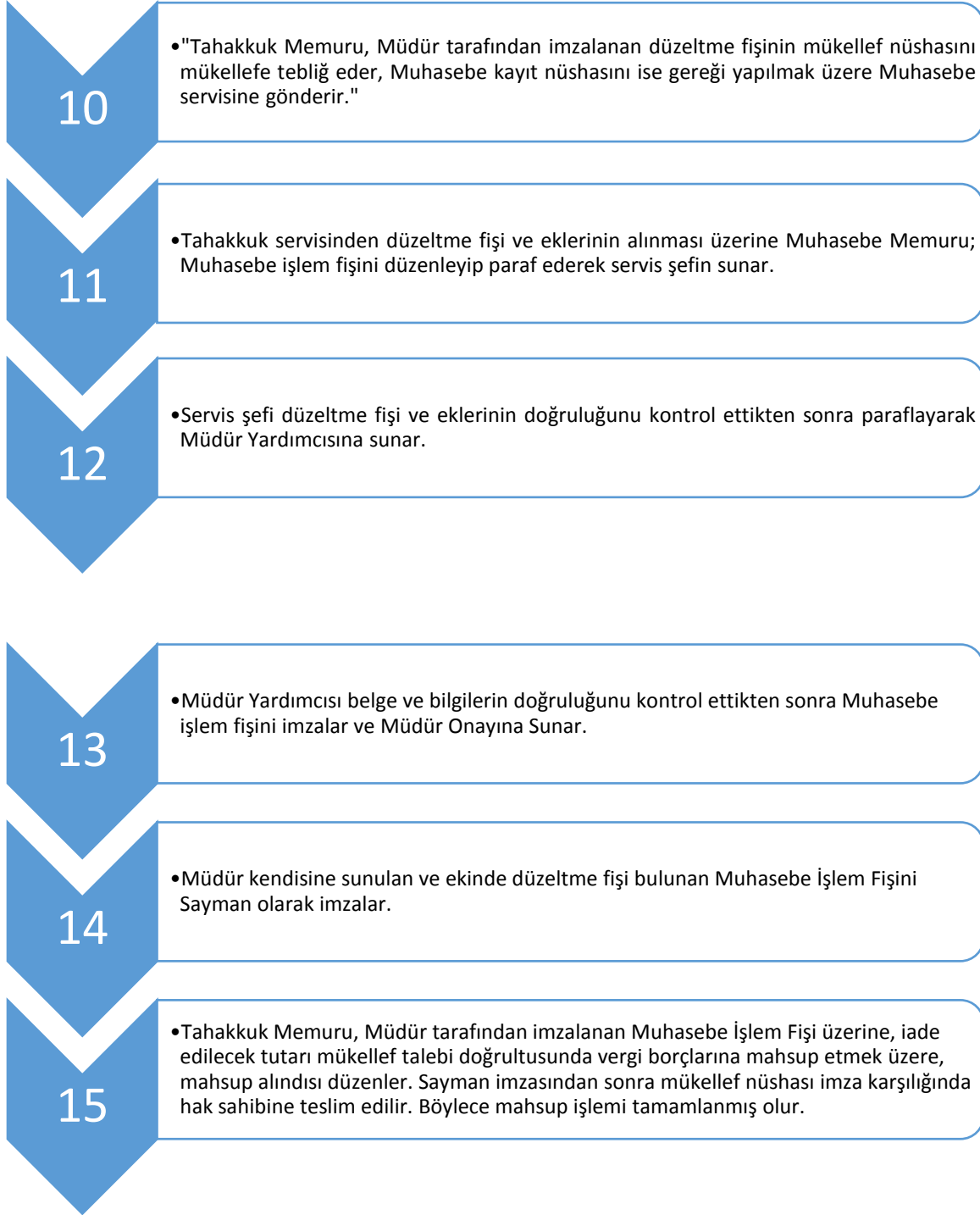
- Servis şefi kendisine sunulan dosyayı inceler ve belge ve bilgilerin mevzuat açısından tam olması durumunda düzeltme fişini paraf ederek(Müdür Yardımcısı Yardımcısı Onayına Gönder Butonuna Basarak) Müdür Yardımcısına sunar.

8

- Müdür Yardımcısı düzeltme fişini paraf ederek(Müdür onayına gönder butonuna basarak) Müdüre sunar.

9

- "Müdür ilgili dosyayı mevzuat açısından inceler ve sorun olmaması halinde düzeltme fişini imzalar ve gereği yapılmak üzere dosyayı servise gönderir."



### 3.6.3. YMM KDV İadesi Tasdik Raporu Kapsamında Yapılan İadeler

Mükellefler tarafından yapılan KDV iade talepleri önceleri yalnızca vergi incelemesi sonucuna göre yapılmaktaydı. Bu durum, vergi inceleme elemanlarının eksikliği, iş yükünün fazla olması vb. sebeplerle iadelerin olması gerekenden daha uzun zamanda yapılması sonucunu doğurmaktaydı. Bu sorunlara çözüm olması açısından Maliye Bakanlığın iadelerin vergi incelemesi sonuçlanmadan teminat karşılığında yerine getirilebilmesini sağlayan bir

takım düzenlemeler yapmış fakat teminatların çözümü de vergi incelemesi sonucunda düzenlenecek rapora bağlandığından, teminat uygulaması sorunlara yeterince çözüm olmamıştır.

Bu hususlara çözüm olabilmesi amacıyla Maliye Bakanlığı tarafından yapılan düzenlemelerle mükellefler tarafından verilen teminatlar karşılığında alınan iadelere ilişkin teminat mektuplarının çözümünün YMM'ler tarafından düzenlenecek olan tasdik raporları ile yerine getirilebilmesine imkan tanınmıştır. Bu yetkinin usul ve esasları 01/06/1989 tarih ve 3568 sayılı “*Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu*” nun 12. Maddesinin Hazine ve Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan “*Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik*” uygulaması ile ilgili genel tebliğlerle belirlenmiştir.

Mükellefler tarafından teminat bulma hususunda karşılaşılan sorunlar sebebiyle, verilen teminatların YMM tasdik raporu kapsamında çözümü uygulaması da tam olarak ihtiyaçları karşılayamamıştır. Bunun üzerine Hazine ve Maliye Bakanlığı vergi inceleme birimlerinin de iş yüklerini göz önünde bulundurarak, mükellefler tarafından talep edilen KDV iadelerinin teminat istenmeksizin yalnızca YMM' ler tarafından düzenlenecek olan KDV iadesi tasdik raporu ile alabilmelerine imkan tanımıştır.<sup>171</sup> Bu yetkinin usul ve esasları 01/06/1989 tarih ve 3568 sayılı “*Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu*”<sup>172</sup> nun 12. Maddesinin Hazine ve Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan “*Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik*<sup>173</sup>” uygulaması ile ilgili genel tebliğlerle belirlenmiştir.

---

<sup>171</sup> İlgar Büşra, “*Katma Değer Vergisi İadelerinde Ymm İncelemeleri ile Vergi İncelemelerinin Etkinlik, Görev, Yetki, Sorumluluk Kapsamında Karşılaştırılması*” Vergi Raporu Dergisi, Ankara, 2017, Sayı:219, s.185

<sup>172</sup> 01/06/1989 tarih ve 20194 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanan “*Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu*”

<sup>173</sup> 02.01.1990 tarih ve 20390 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanan “*Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik*”



İşlem türleri itibariyle YMM raporunun geçerli olduğu KDV iadeleri ekte yer alan “**EK-6: YMM TASDİK RAPORUNUN GEÇERLİ OLDUĞU KDV İADELERİ**”<sup>174</sup> listesinde detaylı olarak açıklanmıştır.

### 3.6.3.1. YMM Tam Tasdik Raporu ile Alnabilecek İade Limitleri

KDVGUT’ de açıklandığı üzere, Yeminli Mali Müşavirler ile mükellefler arasında süresi içerisinde yapılmış tam tasdik raporunun bulunması durumunda, bavul ticareti ve yolcu beraberli eşya ihracına ilişkin iadelerde genel tebliğlerde belirtilen sınırlara kadar, onların haricindeki iadelerde tutar sınırlaması olmaksızın VİR ve teminat aranmaksızın iade yapılır.

Mükellefler ile YMM’ler arasında düzenlenen tam tasdik sözleşmelerine istinaden oluşturulacak tam tasdik raporlarının, sözleşme yer alan YMM dışında farklı bir YMM’ye düzenletilebilmesi mümkün değildir.<sup>175</sup>

Eğer YMM ile Mükellef arasında süresi içerisinde yapılan herhangi bir tam tasdik sözleşmesi yok ise, mükellefler istedikleri YMM’ye KDV iadesi tam tasdik raporu düzenletebilmekte fakat ilgili rapora göre iade alabilecekleri iade tutarında bir sınırlama bulunmaktadır.

Tam tasdik sözleşmesi imzalamayan mükelleflerin YMM raporu ile alabilecekleri KDV iadesi üst limitleri işlemler itibariyle aşağıdaki gibidir:

**Tablo 3.5. YMM Raporu ile Alnabilecek İade Üst Limitleri**<sup>176</sup>

İŞLEM TÜRÜ	2019 YILI İÇİN ÜST LİMİT
“11/1-a,11/1-c,13,14, 15/1-b,17/4-s, 9”	695.000
29/2	1.387.000
“11/1-b(Tam Tasdik Sözleşmesi olup olmadığına bakılmaksızın)”	183.000

<sup>174</sup> Vural a.g.e. s.449-451

<sup>175</sup> 20 Seri No.lu SM, SMMM, YMM Kanunu Genel Tebliği, 1996

<sup>176</sup> 37 Seri No.lu SM, SMMM, YMM Kanunu Genel Tebliği, 2005

YMM ve mükellef arasında tam tasdik sözleşmesi düzenlenmemiş olması durumunda, mükelleflerin YMM tasdik raporu ile alabilecekleri iade üst limitleri yalnızca nakden iade talepleri için uygulanmaktadır.

Mükellefler tarafından mahsuben iade talep edilmesi durumunda, mahsuben iadenin yapılması sonrasında kalan tutarın iade üst limitinin altında kalması durumunda, bu tutarın süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenlenmemiş YMM tarafından düzenlenen rapor ile alınabilmesi mümkündür.<sup>177</sup>

Süresi içerisinde tam tasdik sözleşmesi düzenlemeyen mükelleflerin, belirlenen üst limitleri aşan YMM tasdik raporlarına istinaden teminat çözümü yapılmayacak ve YMM'lerden alınan teyit tutanakları ve bilgi cevap yazıları dikkate alınmayacaktır.<sup>178</sup>

KDV iade talebinde bulunan mükelleflerin Genel esaslara tabi olması durumunda, iade talepleri YMM tasdik raporu kapsamında yerine getirilebilmekte iken; Özel esaslara tabi mükellefler tarafından iade talebinde bulunulması halinde YMM tasdik raporu ile iade alabilmeleri mümkün değildir.<sup>179</sup>

### **3.6.3.2. Yeminli Mali Müşavirler Tarafından Yapılacak Karşıt İncelemeler**

Yeminli Mali Müşavirler tarafından düzenlenecek olan KDV İadesi Tasdik Raporlarının işleme konulabilmesi için , iade hakkı doğuran işlemlerin teyiti ve doğruluğunun tespit edilmesi gerekmektedir. Bunun tespitinin yapılabilmesi için de alış ve giderlere ilişkin olarak karşıt incelemelerin yapılması gerekmektedir. Bu kapsamda 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 256. Maddesi kapsamında verilen yetkiye istinaden 27 sıra no.lu YMM Genel Tebliğinde YMM'lerin yapacaklar karşıt incelemelerin usul ve esasları düzenlenmiştir.

Bu kapsamda YMM' ler tarafından tasdik edilen iş ve işlemlere doğrudan veya dolaylı olarak muhatap olanlara, YMM'ler tarafından yazı gönderilmek suretiyle ilgili dönem yasal defter ve belgelerini tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içerisinde ibraz etmeleri istenecektir. Defter ve belgelerini ibraz etmeyen mükellefler olması durumunda bu mükellefler bağlı

<sup>177</sup> Maliye Bakanlığının 04.07.2001 tarih ve 32/3224-2428/36020 sayılı muktezası

<sup>178</sup> 29 Seri No.lu SM, SMMM, YMM Kanunu Genel Tebliği, 2001

<sup>179</sup> 34 Seri No.lu SM, SMMM, YMM Kanunu Genel Tebliği, 2003

oldukları vergi dairesine bildirilecektir. Bu mükelleflere VUK'un Mükerrer 355. Md. Kapsamında cezai işlem uygulanacaktır.<sup>180</sup>

Vergi İnceleme Elemanları tarafından talep edilen defter ve belgelerin ibraz edilmemesi VUK' un 359. Maddesi kapsamında defter ve belgeleri ibraz etmeme suçu kapsamında kaçakçılık fiilini oluşturmakta iken, YMM'ler tarafından talep edilen defter ve belgelerin ibraz edilmemesi, VUK' un 359. Maddesi kapsamına dahil edilmemektedir.<sup>181</sup>

27 Seri No.lu SM, SMMM(Serbest Muhasebeci Mali Müşavir) ve YMM Kanunu Genel Tebliği'nin II/5. Bölümünde şu hususlara yer verilmiştir:

*“KDV hariç tutarı 2 milyar lirayı aşmayan belgeler için karşıt inceleme yapılması zorunlu değildir. Ancak, bir aylık dönemde bir mükelleften alınan mal ve hizmet alımlarının toplamının 6 milyar lirayı aşması halinde anılan mükellef nezdinde karşıt inceleme yapılması gerekir. Bununla birlikte, KDV iadesi tasdik işlemlerinde indirilecek KDV'nin %80 veya daha fazlasına tekabül eden mal ve hizmet alımları ile ilgili karşıt incelemelerin yapılması zorunludur.”<sup>182</sup>*

Karşıt inceleme yapılmasının zaruri olup olmadığını belirten ve tebliğin II/5. Bölümünde belirtilen karşıt inceleme hadleri yeniden değerlendirilme oranında artırılmakta olup 2019 yılı itibariyle açıklanan karşıt inceleme hadleri aşağıdaki gibidir.

**Tablo 3.6. Karşıt İnceleme 2019 Hadleri<sup>183</sup>**

İŞLEM TÜRÜ	01.01.2019
	Tarihinden İtibaren Düzenlenen Belgeler (TL)

<sup>180</sup> 06.12.2000 tarih ve 24252 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanan 27 Seri No'lu SM, SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliği (1.2.)

<sup>181</sup> Gök Onur, Çekiciler Coşkun, “Katma Değer Vergisi İadelerine İlişkin Ymm İncelemelerinin Haksız İadeyi Önlemedeki Etkinliğini Bozan Hususlar Ve Öneriler” Vergi Raporu Dergisi, Ankara,2017, Sayı:219, s.91

<sup>182</sup> 27 Seri No.lu SM, SMMM(Serbest Muhasebeci Mali Müşavir) ve YMM Kanunu Genel Tebliği

<sup>183</sup> <http://www.ertadenetim.com/2019/01/bulten-2019-30-2019-yilinda-yeminli-mali-musavirlerin-uygulayacağı-tasdik-hadleri/> (Erişim Tarihi: 21.04.2019)

“Karşıt inceleme yapılmasının zorunlu olmadığı haller”	<b>36.000</b>
“Bir mükelleften bir aylık dönemde yapılan mal ve hizmet alımları toplamının aşması halinde karşıt inceleme yapılması gereken limit”	<b>106.000</b>

Mükellef tarafından talep edilen KDV iadelerine ilişkin olarak düzenlenecek Tasdik Raporlarında yapılacak olan karşıt incelemelere ilişkin yukarıda tabloda belirlenen hadler dikkate alınarak, mükellefin indirilecek KDV’sinin %80 ya da daha çoğuna denk gelen mal ya da hizmet alışlarına ilişkin karşıt inceleme yapılması gerekmektedir.<sup>184</sup>

### **3.6.3.3. YMM Raporlarının İşleme Konulması**

YMM’ler tarafından düzenlenen ve Rapor dizpozisyonu, şekil ve içeriğe ilişkin herhangi bir olumsuzluk tespit edilmemiş olan KDV iadesi tasdik raporları, Vergi daireleri tarafından işleme konulur ve 7 iş günü içerisinde ilgili işlemler sonuçlandırılır. Fakat iş yoğunluğu nedeniyle ilgili süre içinde sonuçlandırılmayan rapor olması durumunda ilgili vergi dairesi bağılı olduğu defterdarlık aracılığıyla Hazine ve Maliye Bakanlığında izin talep edebilir.<sup>185</sup>

KDV iadesi tasdik raporlarında, rapor dizpozisyonu ve şekle ilişkin hususlar da eksiklik olması, vergi dairesi tarafından yerine getirilmesi gereken bir takım işler olması, ilgili raporla alakalı bir takım yazışmaların yapılması gerekliliği, raporda tespiti yapılan somut hususlara ilişkin tespitlerde oluşan tereddütlerin giderilmesine yönelik işlemlerin bitmemiş olması ile YMM raporunun işleme konulmaması ve inceleme kapsamına alınması gerektiğine ilişkin bir takım tespitlerin yapılması hallerinde Hazine ve Maliye Bakanlığında izin talep edilmesine gerek bulunmamaktadır.<sup>186</sup>

<sup>184</sup> 06.12.2000 tarih ve 24252 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanan 27 Seri No’lu SM, SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliği (II/5.)

<sup>185</sup> 19.02.1996 tarih ve 22559 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanan 20 Seri No’lu SM, SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliği (A/10.)

<sup>186</sup> Maliye Bakanlığının 16.07.2003 tarih ve 54/5429-687/30924 sayılı muktezası

İzin talebi; eksikliği olmayan ve Rapor dizpozisyonu uygun raporlarda vergi dairelerinin iş yoğunluğu sebebiyle belirtilen süre içerisinde yetiştiremeyeceği belirlenen raporlarda olacaktır.

#### **3.6.3.4. YMM Tasdik Raporu'nun Süresi İçerisinde İbraz Edilmemesi**

KDVGUT' nin IV/A.4.1. bölümünde “YMM raporu ile iade talebinde bulunan mükelleflerin, teminat karşılığı iadenin yapıldığı tarihten itibaren altı ay içinde bu iade ile ilgili YMM raporunu ibraz etmemesi halinde, söz konusu teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

*Bu süre içinde rapor ibraz edemeyecek olanların mazeretleriyle birlikte başvurmaları halinde, gerekli değerlendirme yapılarak mazeretleri haklı nedenlere dayananlara, 213 sayılı Kanununun 17 nci maddesi uyarınca vergi dairesince altı ay ek süre verilebilir.*

*YMM raporu ile iade talebinde bulunan mükelleflerin teminat karşılığı aldıkları iadeye ilişkin olarak;*

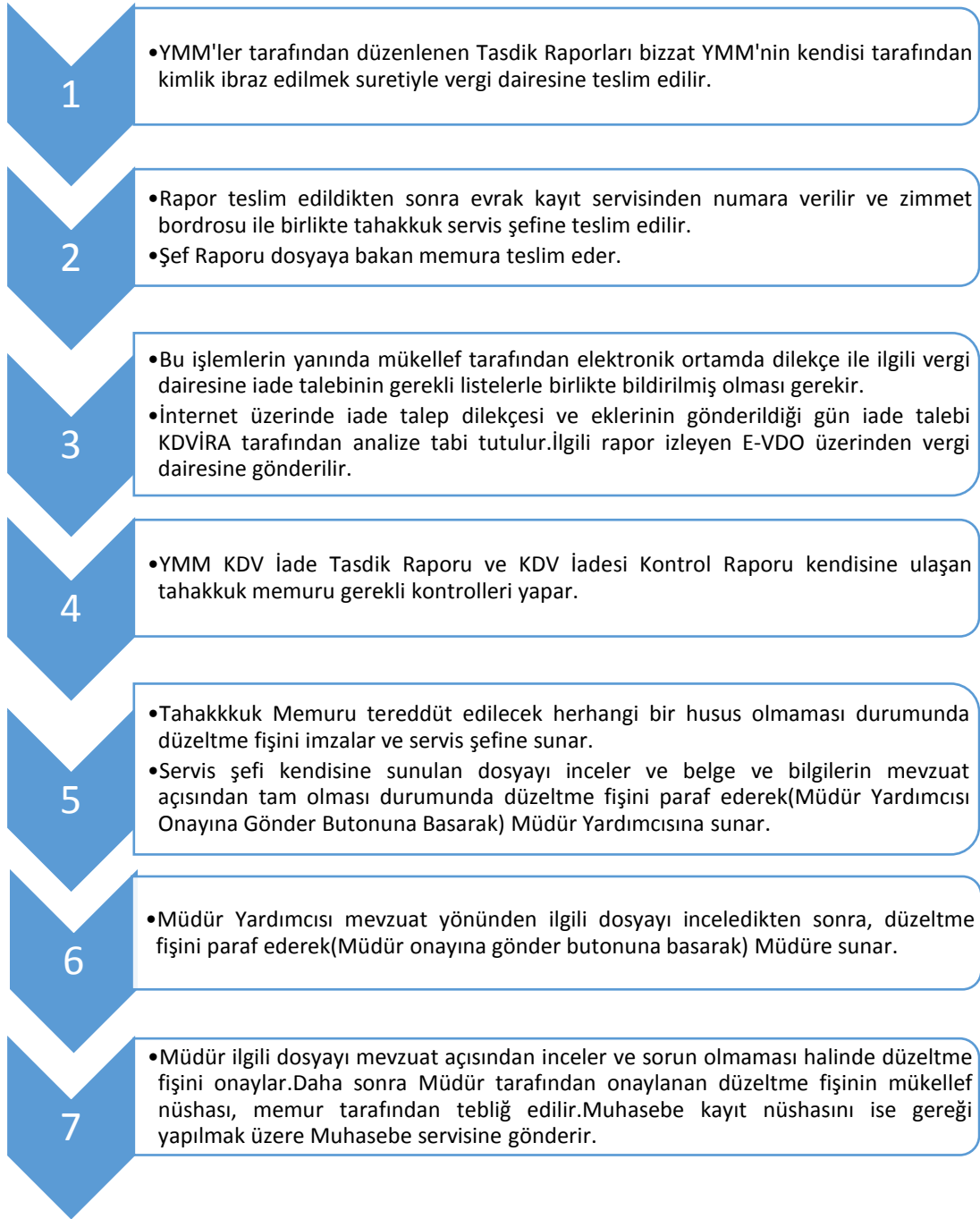
*- İadenin yapıldığı tarihten itibaren altı ay içinde bu iade ile ilgili olarak YMM raporu ibraz edilmemesi ve ek süre talebinde bulunulmaması,*

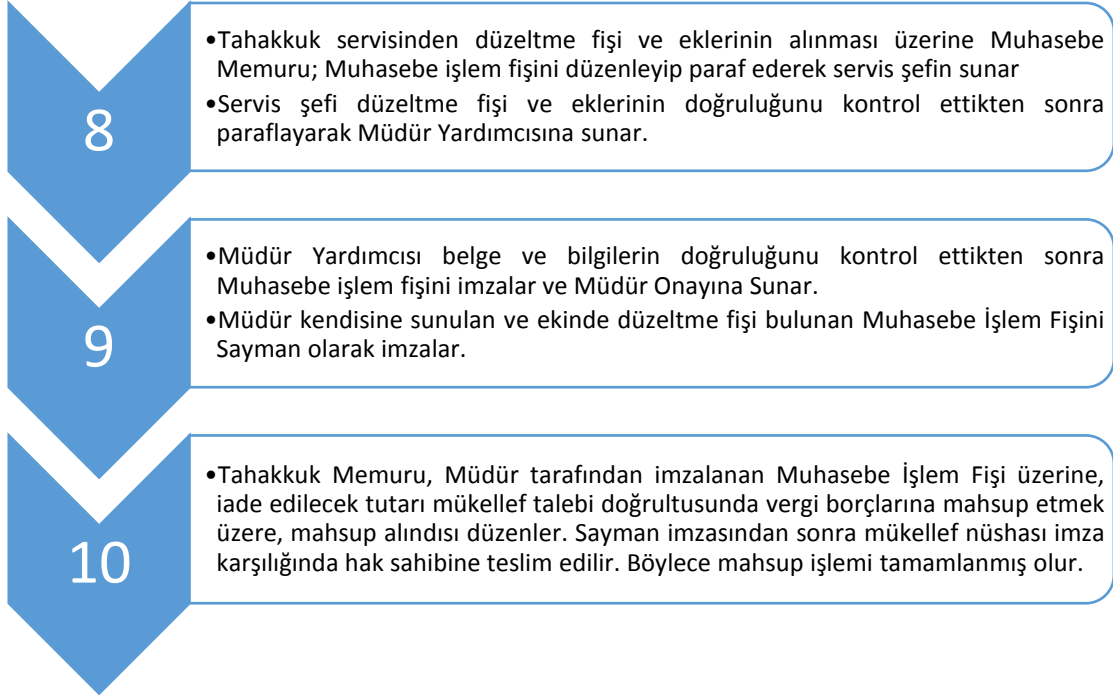
*- Ek süre talebinin uygun bulunmaması,*

*- Altı aylık ek süre içinde de YMM raporunun ibraz edilmemesi*

*durumlarında, teminat karşılığı yapılan iade incelemeye sevk edilir ve teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.” hususlarına yer verilmiştir. Buna göre teminat vermek suretiyle iadelerini alana mükelleflerin, iade aldıkları tarihten itibaren 6 ay içerisinde bu iadelerine ilişkin YMM raporlarını tevdi etmemeleri durumunda, ilgili teminat vergi incelemesi sonucuna göre çözülür.*

### 3.6.3.5. YMM Raporu Kapsamındaki İadelerde Vergi Dairesi İş Akışı





### 3.6.4.Vergi İnceleme Raporu Kapsamında Yapılan İadeler

KDVGUT' nin IV.A.6. bölümünde Vergi İnceleme Raporu kapsamında iadesi gerçekleştirilecek işlemlerin neler olduğu sayılmış olup buna göre “Mükelleflerin;

*i. İadelerini vergi inceleme raporu sonucunda almak istemeleri,*

*ii. İadesini talep ettikleri KDV'nin Tebliğin ilgili bölümlerinde belirtilen miktarı aştığı hallerde; (teminat göstermek veya YMM Raporu ibraz etmeleri gerekmesine rağmen) teminat göstermemeleri veya iadelerini YMM tasdik raporu ile alacaklarını beyan etmemeleri,*

*iii. Bu Tebliğin ilgili bölümlerine göre münhasıran vergi inceleme raporu ile iade öngörülmesi,*

*iv. Teminat veya YMM raporu karşılığı iade talep edilmesine karşın vergi dairelerinin yapacakları kontrollerde tespit edilen eksiklik veya olumsuzlukların mevzuata uygun şekilde düzeltilmemesi*

*hallerinde iade talepleri vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.*

*Yukarıda ilk iki sıra kapsamına giren taleplerde, inceleme başlamadan önce inceleme yoluyla iade talebinden vazgeçilerek YMM tasdik raporu ibrazı ile iade talep edilmesi de*

mümkündür. Bu gibi durumlarda teminat verilmesi halinde ise teminat, vergi inceleme raporu sonucuna veya YMM raporuna göre çözülür.

Yukarıda dördüncü sıra kapsamında, iade talebinin incelemeye sevk Gelir İdaresi Başkanlığı veya Vergi Dairesi Başkanlıkları/Defterdarlıklar tarafından yapılabilir. İncelemeye sevk, ancak öncesinde vergi dairelerince mükellefin iade dosyasındaki eksikliklerin/olumsuzlukların YMM veya mükellef tarafından düzeltilmesine ilişkin yazının yazılması ve belirtilen sürede YMM veya mükellef tarafından gerekli düzeltmelerin mevzuata uygun şekilde yapılmaması veya olumsuzluğun giderilmemesi halinde mümkündür. Bu kapsamda incelemeye sevk edilen iade talepleri, iadesi talep edilen tutarın %120'si oranında banka teminat mektubu verilmesi halinde yerine getirilir, teminat vergi inceleme raporuna göre çözülür.

Teminat karşılığı iadelerde, teminatın YMM raporu ile çözülebileceği hallerde, süresi içinde YMM raporu ibraz edilmemesi veya ibraz edilmeyeceğinin belirtilmesi halinde, teminat vergi inceleme raporuna göre çözülür.<sup>187</sup>”

Yukarıda belirtilen durumlara ilişkin mükellefler tarafından gerçekleştirilen iade talepleri münhasıran Vergi İnceleme Raporu sonucuna göre yerine getirilecektir. Bu kapsamda Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde mükelleflerin iade taleplerinin daha hızlı ve etkin bir şekilde sonuçlandırılması amacıyla “iade inceleme ekipleri” kurulmuştur. Bu kurulan ekiplerde 19 Grup Başkanlığında 551 adet Vergi Müfettişi ve Vergi Müfettiş Yardımcısı görevlendirilmiştir. Bu kurulan “iade inceleme ekipleri” nin 2018 takvim yılında yürüttükleri çalışmalara ilişkin inceleme verileri aşağıdaki gibidir.

**Tablo 3.7. İade İnceleme Ekipleri 2018 Yılı İnceleme Verileri<sup>188</sup>**

Talep Edilen İade Tutarı	Uygun Görülen İade Tutarı	Reddedilen İade Tutarı	Geri Alınacak İade Tutarı	Bulunan Matrah Farkı	Tarhı Önerilen Vergi Tutarı	Önerilen Ceza Tutarı
1.528.312.756	1.218.923.048	568.432.328	277.510.444	1.030.296.723	181.747.133	850.217.534

<sup>187</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (IV.A.6.)

<sup>188</sup> Vergi Denetim Kurulu 2018 Faaliyet Raporu



Bunun yanında Hazine ve Maliye Bakanlığı, 140 Milyar Lirayı bulan KDV İade alacağıının uzman bir ekip tarafından incelenebilmesi ve iade taleplerinin mümkün olan en kısa süre içerisinde sonuçlanabilmesini sağlamak amacıyla Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde “KDV İade İncelemeleri Grup Başkanlığı” kurulmasına ilişkin çalışmalar başlatmıştır. Kurulacak olan bu grup başkanlığında özel bir Müfettiş ekibinin yalnızca KDV İade incelemelerine yönelik çalışma yürüteceği belirtilmiştir.<sup>189</sup>

#### **3.6.4.1. KDV İade İnceleme Süreleri**

213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 140. Maddesinin 6. bendine, 29.03.2018 tarih ve 7104 sayılı “*Katma Değer Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlar ile 178 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun*” ile eklenen hüküm ile KDV iade incelemelerinin 3 ay içerisinde bitirilmesinin gerektiği, eğer incelemenin 3 ay içerisinde bitirilememesi halinde incelemeyi sürdüren vergi inceleme elemanının bağlı olduğu birimden ek süre talep edebileceği belirtilmiştir. Ancak talep halinde verilecek olan ek süre 2 ayı geçmeyecektir. Verilmiş olan bu ek süre incelemeyi sürdürenin bağlı olduğu birim aracılığıyla nezdinde inceleme yapılan kişiye bildirilir.<sup>190</sup>

Yapılan bu düzenleme ile KDV iade incelemelerinin daha hızlı sonuçlandırılması amaçlanarak incelemelerin sonuçlandırılmasına ilişkin sürelere yasal mevzuatta yer verilmiştir.

## **4. TÜRKİYE’DE KDV İADE SÜRECİNE İLİŞKİ YAŞANILAN SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ HAKKINDA BİR ANKET ÇALIŞMASI**

Çalışmamızın bu bölümünde, önceki bölümlerde teorik olarak çerçevesi çizilen KDV iade sürecine ilişkin yaşanan sorunların neler olduğu ve bu sorunların çözümü konusunda ne gibi adımlar atılması gerektiği belirlenmeye çalışılmıştır. Bu amaçla öncelikle araştırmamızın amacı, kapsamı ve yöntemi ifade edildikten sonra bu hususla ilgili tespit edilen bulgular değerlendirmeye alınacaktır.

---

<sup>189</sup> <http://www.hurriyet.com.tr/ekonomi/ozel-kdv-timi-40757062> (Erişim Tarihi: 22.04.2019)

<sup>190</sup> 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu

#### 4.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

KDV iade sistemi mükellefler ve devlet açısından oldukça önemlidir. Bu sistem ile mükelleflerin gerçekleştirmiş olduğu bir takım işlemler içerisinde yer alan KDV, mevzuatta yer alan şartlara bağlı olarak mükelleflere iade edilmektedir. İadesi gereken bu KDV, bir bakıma mükellefler tarafından devlete verilmiş olan borç olarak görülebilir. Belirtilen bu borç paranın mükelleflere iade edilmesi ne kadar uzarsa, mükelleflerin de kullanabilecekleri likitide imkanı da bir o kadar kısıtlı olacaktır. Bunun sonucunda mükellefler tarafından yapılacak olan üretim ve hizmetler tehlikeye düşebilecek ve mükelleflerin rekabet gücü azalabilecektir. Devlet açısından KDV iadesi likitidenin ekonomiye tekrar sokularak parasal genişlemenin sağlanması açısından önemlidir. Bu sebeplerle KDV iade sistemi ve sürecinin etkinliği hem mükellefler hem de devlet açısından önem arz etmektedir.

Bu çalışmanın amacı; Türkiye’de hali hazırda yürürlükte bulunan KDV İade sisteminden kaynaklanan sorunların neler olduğunun tespitinin yapılması ve iade sürecinin daha etkin ve hızlı bir şekilde tamamlanabilmesi için yapılabileceklerin neler olduğunu saptamak ve bu hususlara ilişkin çözüm önerileri sunmaktır.

#### 4.2. Araştırmanın Modeli

Bu araştırma durum tespiti yapılmasını sağlamaya dayalı tanımlayıcı bir çalışmadır. Tanımlayıcı araştırma modeli, sorun ve sorun ile ilişkili durumları ve değişkenler arasındaki bağları tanımlayarak geleceğe dair tahminler yapabilmektir. Bu çalışma da nitel araştırma tekniğinden faydalanılmıştır. Nitel araştırma “*gözlem, görüşme ve doküman analizi gibi nitel veri toplama yöntemlerinin kullanıldığı, alguların ve olayların doğal ortamda gerçekçi ve bütüncül bir biçimde ortaya konmasına yönelik bir sürecin izlendiği araştırma türüdür.*”<sup>191</sup> Türkiye’de KDV iade sürecine ilişkin yaşanan sorunlar ve çözüm önerilerine ilişkin çalışma da, daha faydalı olacağı düşünüldüğünden veri toplama aracı olarak anket yöntemi seçilmiştir. İlgili anketin oluşturulması sırasında bu alanda yapılmış çeşitli akademik çalışmalar ve muhtelif

---

<sup>191</sup> Arslan Metin, “Araştırma Yöntem ve Teknikleri” Harran Üniversitesi Birecik Meslek Yüksek Okulu, 2012 s.12

kaynaklardan faydalanılmıştır. Anket formunda yer alan soruların açık, anlaşılır olmasına ve herhangi bir yönlendirmeye mahal vermemesine özen gösterilmiştir. Araştırmanın konusu ve kapsamı da dikkate alınarak hazırladığımız anket formuna **EK-7 “TÜRKİYE’DE KDV İADE SÜECİNE İLİŞKİN YAŞANILAN SORUNLARA İLİŞKİN ARAŞTIRMA”** de yer verilmiştir.

#### **4.3. Araştırmanın Evreni ve Örnek Kitle**

Araştırmaların belirli süreler içerisinde tamamlanması gerekliliği ve maliyetler açısından araştırma için ayrılan bütçenin uygunluğunun göz önünde bulundurulması ihtiyacından dolayı araştırma evreninin tamamının araştırmaya dahil edilebilme ihtimali yoktur. Bu sebeplerle araştırmayı yapanlar araştırdıkları alanı temsil ettiklerini düşündükleri daha küçük bir topluluğu(örnekleme) farklı yöntemlerle oluşturarak bu topluluk üzerinden çalışmalarını yürütmektedirler.<sup>192</sup> Anket çalışmamızın ana kütlesini Türkiye’de KDV iade sürecinde yer alan Vergi Müfettişleri, Vergi Dairesi Çalışanları, Yeminli Mali Müşavirler ve SMMM’ ler oluşturmaktadır. Ancak sürecin içerisinde bilfiil yer alan tüm aktörlere ulaşmak mümkün olmadığı için örnekleme yapılması zaruri görülmüştür. Örnekleme yöntemleri iki ana gruba ayrılmakta olup bunlardan biri “ Olasılıksız Örnekleme Yöntemi” bir diğeri de “Olasılıklı Örnekleme Yöntemi” dir.<sup>193</sup> Bu araştırmamızda olasılıksız örnekleme yöntemleri içerisinde yer alan “ Yargısal Örnekleme Yöntemi” kullanılmıştır. Yargısal örnekleme araştırmanın amaçları doğrultusunda evrenin soruna en uygun olan belirli bir bölümünü gözlem konusu yapmak demektir.<sup>194</sup> Araştırma konumuzun ihtisaslaşmayı gerektirmesi sebebiyle araştırmamızda KDV iade süreci içerisinde etkin olarak rol oynayan deneklerin seçilmesine,

---

<sup>192</sup> ÇİÇEK, Halit; KARAKAŞ, Mehmet; YILDIZ Abdunnur; “**Güneydoğu Anadolu Bölgesinde Vergi Yükümlülerinin Vergiyi Algılama ve Tutum Analizi: Bir Alan Araştırması**”, T.C. Maliye Bakanlığı, Yayın No:2008/381, Ankara 2008. Syf:60

<sup>193</sup> KAZAN Halim, “ Bilimsel Araştırma Teknikleri” İstanbul Üniversitesi Açık ve Uzaktan Eğitim Fakültesi, İstanbul, 2016, Syf: 99

<sup>194</sup> SENCER Muzaffer “ Toplumbilimlerinde Yöntem” İstanbul, Beta Basım, 1989, Syf: 386

araştırma sonucu elde edilecek verilerin güvenilirliği açısından özen gösterilmiştir ve yargısal örnekleme yönteminin seçilme gerekçesi de budur. Bu sebeple anket çalışmamızın alanı, çalışmamıza ilişkin ihtisaslaşmış yeterli sayıda deneğe ulaşılabilmesi ve KDV iade miktarı ve çeşitliliğinin en yoğun olduğu illerden biri olması sebebiyle geneli temsil edebilme yeteneği güçlü olan İstanbul ili olarak belirlenmiştir. Çalışmamızın örnek kitlesini ise İstanbul ilinde KDV iade süreci içerisinde yer alan ve süreçte bilfiil aktif olarak bulunan ve yargısal örnekleme yöntemi ile seçilen Vergi Müfettişleri, Yeminli Mali Müşavirler, SMMM, Vergi Dairesi Çalışanları oluşturmaktadır. Çalışma verilerinin güvenilirliği ve doğru sonuçlara ulaşabilmek amacıyla mesleki deneyimi 5 yıl ve daha fazla olan katılımcılar ile anket düzenlenmiş olup, mesleki deneyimi 5 yıldan daha az olan katılımcılar tercih edilmemiştir.

#### **4.4. Anket Formunun Hazırlanması ve Uygulanması**

Türkiye’de KDV iade sürecine ilişkin yaşanan sorunlara ilişkin anket formumuz 2 ayrı bölüm ve toplamda 29 sorudan oluşmaktadır. İlk bölüm, KDV İade sürecine ilişkin katılımcıların görüşleri hakkında bilgilerin yer aldığı 25 sorudan oluşmaktadır. İkinci bölüm ise katılımcılar hakkında genel bilgilerin yer aldığı( Meslek, Kıdem, Öğrenim Durumu, Yaş) 4 sorudan oluşmaktadır.

Sorulardan 11 tanesine ilişkin cevap “ Evet/Hayır/Kararsızım” tercihlerinden biri seçilecek şekilde belirlenmiştir. Bu 11 soru içerisinde yer alan 4 soru da (1,3, 12 ve 21. Soru) katılımcı tarafından soruya ilişkin yapılan tercihin “Hayır” olması durumunda, katılımcı düşüncesinin değerlendirmede dikkate alınması açısından sebebini belirtmesine yönelik açık uçlu soru sorulmuştur. Geriye kalan 18 soruda ise farklı cevap tercihlerine yer verilmiş olup, katılımcıların sorular içerisinde yapmış oldukları tercihler ışığında veriler şekillendirilmiştir.

Bu çalışma için 31 Vergi Müfettişi, 18 Yeminli Mali Müşavir ve SMMM, 13 Vergi Dairesi Çalışanı yargısal örnekleme yöntemi ile mesleği, kıdemi, yaşı ve öğrenim durumu

dikkate alınarak seçilmiştir. Anketin uygulanması anket formlarının ilgili katılımcılar ile yüz yüze görüşülmek suretiyle cevaplandırılması şeklinde olmuştur.

#### **4.5. Anket Soru ve Cevaplarının Değerlendirilmesi**

Tümevarım metodunun kullanılmakta olduğu araştırmamızda, tanımlayıcı bir çerçeve belirlendiğinden, değişkenlere ait pasta grafikleri ile frekans dağılımlarından faydalanılmıştır.

##### **4.5.1. KDV İade Sürecine İlişkin Katılımcıların Görüşleri Hakkında Bilgiler**

Anketin birinci kısmı olan “ KDV İade Sürecine İlişkin Katılımcıların Görüşleri Hakkında Bilgiler” kısmında anketi yanıtlayan Vergi Müfettişleri, Yeminli Mali Müşavirler, SMMM ve Vergi Dairesi Çalışanları ile KDV iade sürecine ilişkin yaşanan sorunların nelerden oluştuğunu tespit edebilmek ve bu süreçte yaşanan sorunlara ilişkin ne gibi adımların atılması gerektiğini tespit edebilmek için 25 adet soru sorulmuştur.

Anketin bu ilk bölümünde yer alan 4 soru da (1,3, 12 ve 21. Soru) katılımcı tarafından soruya ilişkin yapılan tercihin “Hayır” olması durumunda, katılımcı düşüncesinin değerlendirmede dikkate alınması açısından sebebini belirtmesine yönelik açık uçlu soru sorulmuştur. Kalan diğer sorular açık uçlu hazırlanmıştır. Aşağıda katılımcılar tarafından cevap verilen 25 soruya ilişkin frekans dağılımlarına yer verilmiştir.

Anketin ilk bölümünde yer alan 1. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, satış bedeli üzerinden hesaplanan ve alıcıdan tahsil edilemeyen KDV ’nin iade olarak talep edilebilmesine ilişkin uygulamanın imalatçı-ihracatçı firmalara da uygulanmasının iadenin daha hızlı ve etkin sonuçlanmasına katkı sağlayıp sağlamayacağına ilişkin dağılıma Tablo 4.1. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 48,40’ı satış bedeli üzerinden hesaplanan ve alıcıdan tahsil edilemeyen KDV ’nin iade olarak talep edilebilmesine ilişkin uygulamanın imalatçı-ihracatçı firmalara da uygulanmasının iadenin daha hızlı ve etkin sonuçlanmasına katkı sağlayacağını düşünerek “ Evet” cevabı vermiş, %9,70’ lik bölümü “Hayır” cevabı vererek katkı sağlamayacağını düşünmüş, % 41,90’ lık kısmı “Kararsızım” cevabı vermişlerdir.

Anketteki bu soruya katılımcılar tarafından hayır cevabı verilmesi durumunda ne sebebini belirtmelerine yönelik açık uçlu soru sorulmuş olup soruya “Hayır” cevabı veren 6 katılımcı bu soruya aşağıdaki cevapları vermişlerdir:

\* *Yüklenim listesi oluşturulmasında iş yükü artsa da otkontrol açısından bu sistemin faydalı olduğunu düşünüyorum.*

\* *Yüklenim listesinin oluşturulmasına ilişkin uygulamada bir sorun olduğunu düşünmüyorum.*

\* *İmalatçı-ihracatçı firmalar açısından kolaylık sağlasa da tek başına etkili sonuçlar yaratmayacaktır.*

\* *KDV iade sisteminin daha farklı sorunları olduğu için bu uygulama yalnız başına katkı sağlayamayacaktır.*

\* *İadenin daha hızlı ve etkin olabilmesi için birden fazla parametreye ilişkin değişiklik yapılmalıdır.*

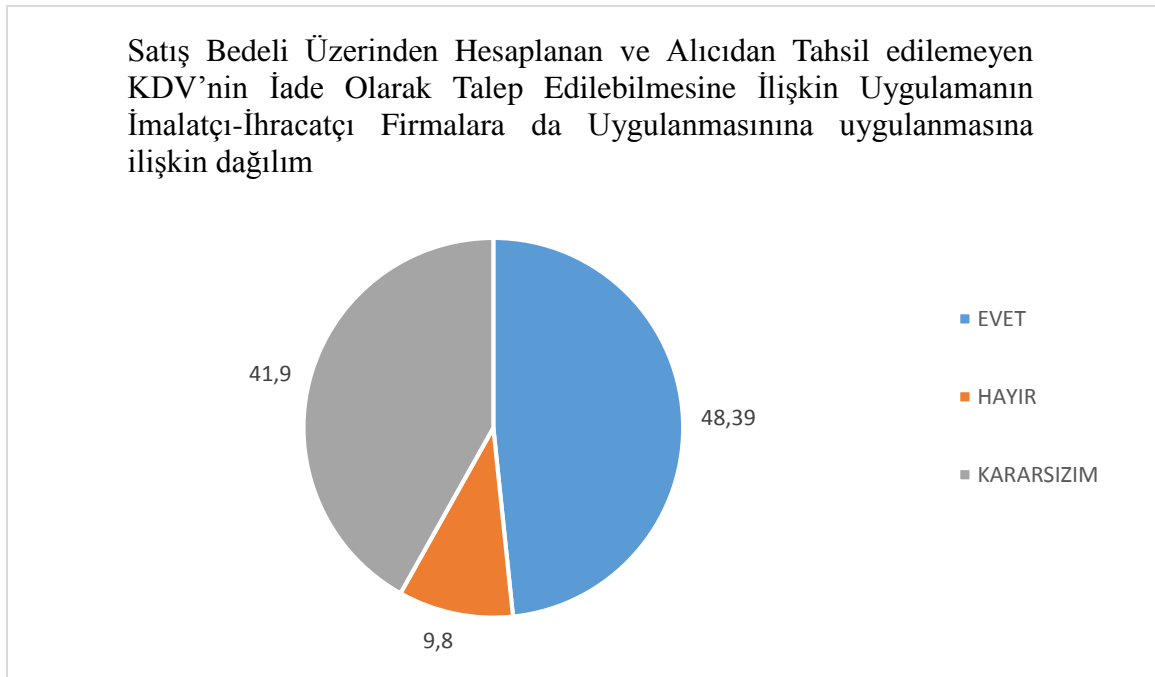
\* *Mevcut düzenlemeye ilişkin herhangi bir sorun olmadığı kanaatindeyim.*

Bu sonuçlara bakıldığında satış bedeli üzerinden hesaplanan ve alıcıdan tahsil edilemeyen KDV’ nin iade olarak talep edilebilmesine ilişkin uygulamanın imalatçı-ihracatçı firmalara da uygulanması halinde iadenin daha hızlı ve etkin sonuçlanmasına katkı sağlayacağı söylenebilir.

**Tablo 4.1.** Satış Bedeli Üzerinden Hesaplanan ve Alıcıdan Tahsil edilemeyen KDV’nin İade Olarak Talep Edilebilmesine İlişkin Uygulamanın İmalatçı-İhracatçı Firmalara da Uygulanmasının İadenin Daha Hızlı ve Etkin Sonuçlanmasına Katkı Sağlayıp Sağlamayacağına İlişkin Dağılım

İhraç Kayıtlı mal satan firmalar satış bedeli üzerinden hesapladıkları ancak alıcıdan tahsil edemedikleri KDV’ni iade olarak talep edebilmektedirler. Bu uygulamanın İmalatçı-İhracatçı firmalarda da uygulanması iadenin daha	Frekans	Yüzde (%)
--	---------	-----------

etkin ve hızlı bir şekilde sonuçlanmasına katkı sağlar mı?		
Evet	30	48,40
Hayır	6	9,70
Kararsızım	26	41,90
TOPLAM	62	100



**Şekil 4.1.** Satış Bedeli Üzerinden Hesaplanan ve Alıcıdan Tahsil edilemeyen KDV'nin İade Olarak Talep Edilebilmesine İlişkin Uygulamanın İmalatçı-İhracatçı Firmalara da Uygulanmasının İadenin Daha Hızlı ve Etkin Sonuçlanmasına Katkı Sağlayıp Sağlamayacağına İlişkin Dağılım

Anketin ilk bölümünde yer alan 2. soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, KDV İadesi Ön Kontrol Raporuna Dayalı İade Uygulamasının Değerlendirilmesine İlişkin Dağılım Tablo 4.2. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 8,06' lık kısmı KDV İadesi Ön Kontrol Raporuna Dayalı İade Uygulaması ve şartlarının “

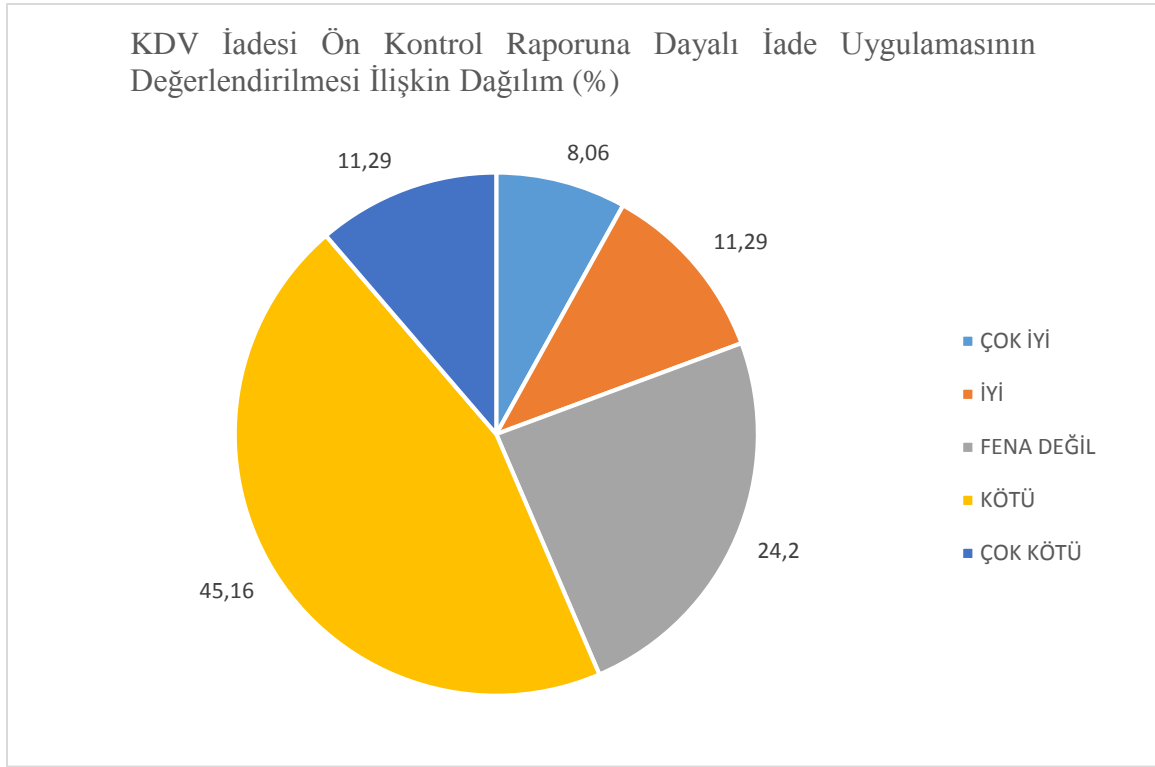
Çok İyi” olduğunu %11,29’u “İyi” olduğunu, %24,20’si “Fena” olmadığını, % 45,16’ ını “Kötü” olduğunu, % 11,29’ u “ Çok Kötü” olduğunu belirtmiştir.

Katılımcılar tarafından verilen cevaplar dikkate alındığında, KDV iadesi ön kontrol raporuna dayalı iade uygulaması ve şartlarının kötü olduğu söylenebilir.

**Tablo 4.2.** KDV İadesi Ön Kontrol Raporuna Dayalı İade Uygulamasının Değerlendirilmesi İlişkin Dağılım

KDVGUT’ ne eklenen “KDV İadesi Ön Kontrol Raporuna Dayalı İade Uygulaması” na göre belirlenen şartları taşıyan mükelleflerin “KDV İadesi Ön Kontrol Raporu” na göre iade talebinin olumsuzluk tespit edilmeyen kısmının %50’si KDV İadesi Ön Kontrol Raporunun oluşturulmasından itibaren on iş günü içinde mükellefe iade edilmektedir. Bu uygulamayı ve şartlarını nasıl değerlendirirsiniz?	Frekans	Yüzde (%)
Çok İyi	5	8,06
İyi	7	11,29
Fena Değil	15	24,20
Kötü	28	45,16
Çok Kötü	7	11,29
TOPLAM	62	100





**Şekil 4.2.** KDV İadesi Ön Kontrol Raporuna Dayalı İade Uygulamasının Değerlendirilmesi İlişkin Dağılım

Anketin ilk bölümünde yer alan 3. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, iadesi gereken KDV 'nin hesaplanmasında kullanılan liste veya belge esaslı yöntemin doğru ve gerçekçi olup olmadığına ilişkin dağılıma Tablo 4.3. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 22,58' lik bölümü Liste veya belge esaslı yöntemin uygulanmasının doğru olduğunu düşünerek “Evet” cevabı vermiş, %45,16'lık bölümü “Hayır” cevabı vererek yöntemin uygulanmasının doğru olmayacağını düşünmüş, %32,26'sı ise “Kararsız” olduklarını belirtmişlerdir.

Anketteki bu soruya katılımcılar tarafından hayır cevabı verilmesi durumunda sebebini belirtmelerine yönelik açık uçlu soru sorulmuş olup “ Hayır” cevabı veren 28 katılımcı tarafından bu soruya aşağıdaki cevaplar verilmiştir.

\* *Bu yöntemin kullanılmasında her giderin belgelendirilmesi uygulamada büyük sorunlar yaratmaktadır.*

\* *Liste veya belge esaslı yöntemde listelerin oluşturulması zaman kaybına yol açmakta olup süreci uzatmaktadır.*

\* Maliyet muhasebesi yöntemi ile işlem yapan imalatçılar aynı düzenleme ile liste yöntemine göre hesaplama yapması mümkün değildir.

\*Liste veya belge esaslı uygulama kırtasiyeciliği artırmakta ve iadenin alınmasını gereksiz şekilde geciktirmektedir.

\* Her gider belgelendirilemediği için iade alınacak tutarın azalması sonucunu doğurmaktadır.

\* Liste veya belge esaslı sistem iade hesaplamasına ilişkin ciddi yükler getirmektedir.

\* Bu sistemle her yüklenim belgelendirilmek zorunda olduğu için zaman kaybı yaratmakta ve imalatçılara yükler getirmektedir.

\* Belgelendirme bir sorundur. Bu sistem ile mükelleflere %5' e kadar toplu giriş imkanı verilse de uygulamada bu oran yetersiz kalmaktadır.

\* Bu sistem ile her gider belgelendirilemez. Dolayısıyla belgelendirilemeyen giderler listeye dahil edilemez. Haksız bir yöntemdir.

\* Bu sistem yüklenimlerin belgelendirilmesini gerektiğinden uygulama ile uyuşmamaktadır ve gerçekçi değildir.

\* Bilançolarını maliyet muhasebesi kullanarak oluşturan mükellefler ile iadeye ilişkin liste veya belge esaslı yöntem arasında uyuşmazlıkları oluşturmaktadır.

\* Liste oluşturulmasında uygulamada sorunlar artmaktadır. Belgelendirme sorunlarında bazı yüklenimler listeye dahil edilemiyor.

\* İadeye ilişkin Liste veya belge esaslı maliyet muhasebesi ilkelerine aykırıdır. Belgelendirilemeyen giderlerin sisteme dahil edilememesi sorun yaratmaktadır.

\* Bu yöntem halen sorunlar oluşturmakta ve ve bir çok soruya henüz cevap verememiştir. Belgelendirmede mükelleflere zaman ve maliyet açısından yükler getirmektedir.

\* Genel yönetim ve genel üretim giderlerinden mamule verilen kısmın hesabı hangi usule tabi ise yüklenimde ona göre oluşturulmalıdır.

\* İdare açısından mantıklı bir yöntem olsa da uygulamada imalatçı açısından sorunlar yaratmaktadır.

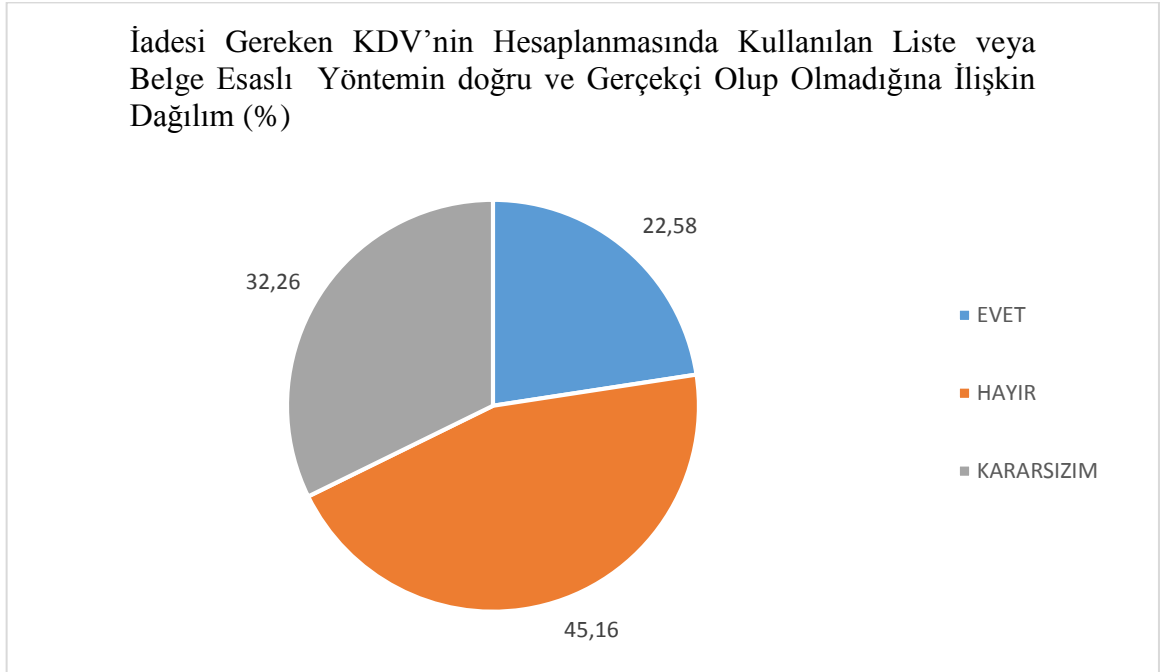
\* Bu sistem ile maliyet sistemi arasında çatışmalara yol açmaktadır.

- \* İadeye ilişkin maliyet esasına dayalı sistem daha doğru sonuçlar vermektedir.
- \* Maliyet esasına dayalı sistem işletme maliyetleri ile daha uyumludur.
- \* Amortisman tabii iktisadi kıymetler ile ilgili önemli sorunlar yarattığından doğru ve gerçekçi değildir.
- \* Hem yurtiçi hem de yurtdışı satış yapan firmalarda alışlara ilişkin maliyetleri birbirinden ayırmak güç olup bu yöntem daha da zorlaştırmaktadır.
- \* Bu sistem ile mükellef küçük işlerle uğraştırılmakta asıl konudan uzaklaştırılmaktadır. Ayrıca zaman kaybı ve iade alma maliyetleri artmaktadır.
- \* İşletme tarafından kullanılan maliyet yöntemine uygun sonuçlar vermemektedir. Her gider belgelendirilemez.
- \* İşletme standartlarına aykırı bir yöntem olup maliyetlerle uyumsuzdur.
- \* Bu yöntem ile satılan mal maliyetleri arasında uyumsuzluklar oluşturmaktadır.
- \* Her ne kadar belirli bir orana kadar toplu giriş imkanı verilse de belgelendirmeye ilişkin mükellef sorunlarını karşılamamaktadır.
- \* Liste veya belge esaslı yöntem ile maliyetler arasında uyumsuzluk oluşturmaktadır.
- \* Her maliyetin faturalandırılması usulü yanlıştır.

Katılımcılar tarafından verilen açık uçlu cevaplar dikkate alındığında genellikle liste veya belge esaslı yöntemin maliyet muhasebesine aykırılıklar teşkil ettiği, bu yöntem ile maliyetler arasında uyumsuzluklar olduğu, belirli bir orana kadar belgesiz toplu giriş imkanı verilmiş olsa da bu oranın mükellefler tarafından yetersiz bulunduğu, zaman ve iade maliyetlerini artırdığı, listelerin oluşturulmasında sorunlar yarattığı ve belgelendirilememiş giderler dolayısıyla iade taleplerinde sorunlar oluşturduğu vb. sebeplerle bu yöntemin doğru ve gerçekçi bulunmadığı belirtilmiştir. Katılımcılar tarafından verilen cevaplarda dikkate alındığında “ Liste veya Belge” esaslı yöntemin kullanılmasının doğru ve gerçekçi olmadığı söylenebilir.

**Tablo 4.3.** İadesi Gereken KDV'nin Hesaplanmasında Kullanılan Liste veya Belge Esaslı Yöntemin doğru ve Gerçekçi Olup Olmadığına İlişkin Dağılım

Gelir İdaresi Başkanlığı iadesi gereken KDV'nin hesaplanması amacıyla yayımladığı 53 No.lu KDV Sirküleri' nde "maliyet esasına" dayalı uygulamayı benimsemiş iken KDVGUT ile bu uygulamayı terk ederek, "liste veya belge esaslı" yönteme geçmiştir. Bu yöntemin kullanılmasını doğru ve gerçekçi buluyor musunuz?	Frekans	Yüzde (%)
Evet	14	22,58
Hayır	28	45,16
Kararsızım	20	32,26
TOPLAM	62	100



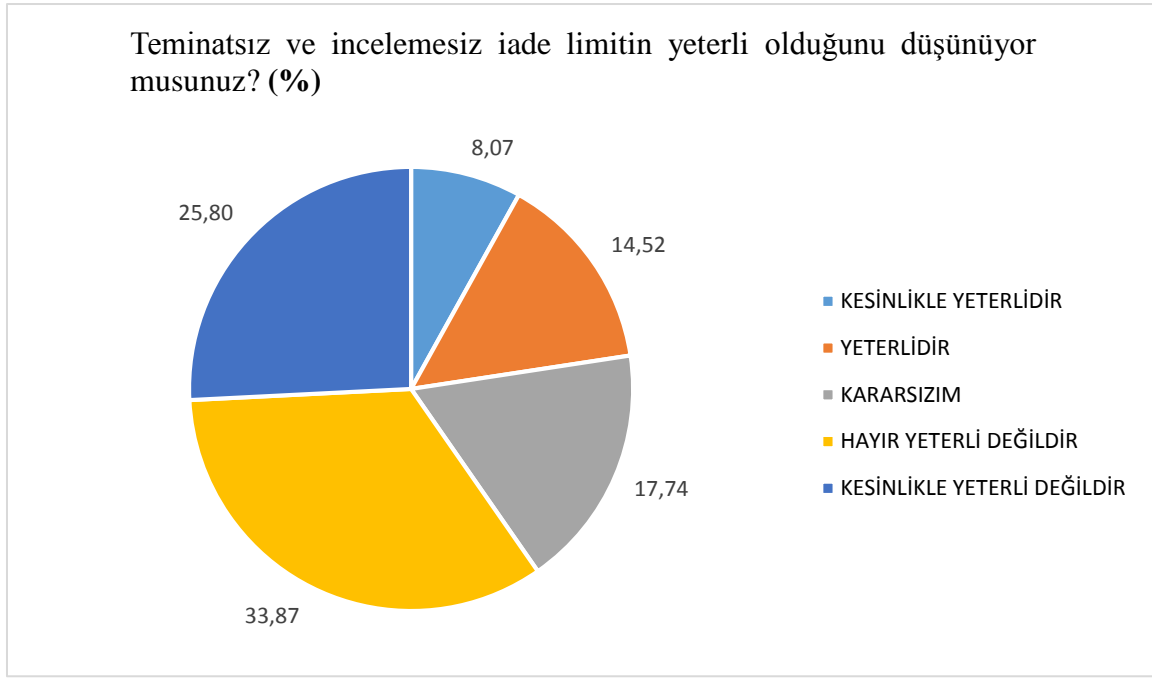
**Şekil 4.3.** İadesi Gereken KDV'nin Hesaplanmasında Kullanılan Liste veya Belge Esaslı Yöntemin doğru ve Gerçekçi Olup Olmadığına İlişkin Dağılım

Anketin ilk bölümünde yer alan 4. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, incelemesiz ve teminatsız iade limitinin yeterli olup olmadığına ilişkin dağılıma

Tablo 4.4. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 8,07' si incelemesiz ve teminatsız iade limitinin “Kesinlikle yeterli” olduğunu % 14,52’si “Yeterli” olduğunu, %17,74’ü “Kararsız” olduğunu, % 33,87’si “Yeterli ” olmadığını, % 25,80’i “ Kesinlikle Yeterli” olmadığını belirtmiştir. Bu sonuçlara göre, İncelemesiz ve teminatsız iade limitinin yeterli olmadığı görülmektedir.

**Tablo 4.4.** İncelemesiz ve Teminatsız İade Limitinin Yeterli Olup Olmadığına İlişkin Dağılım

<b>Teminatsız ve incelemesiz iade limitin yeterli olduğunu düşünüyor musunuz?</b>	<b>Frekans</b>	<b>Yüzde (%)</b>
Kesinlikle yeterlidir	5	8,07
Yeterlidir	9	14,52
Kararsızım	11	17,74
Hayır yeterli değildir	21	33,87
Kesinlikle yeterli değildir	16	25,80
<b>TOPLAM</b>	<b>62</b>	<b>100</b>



**Şekil 4.4.** İncelemesiz ve Teminatsız İade Limitinin Yeterli Olup Olmadığına İlişkin Dağılım

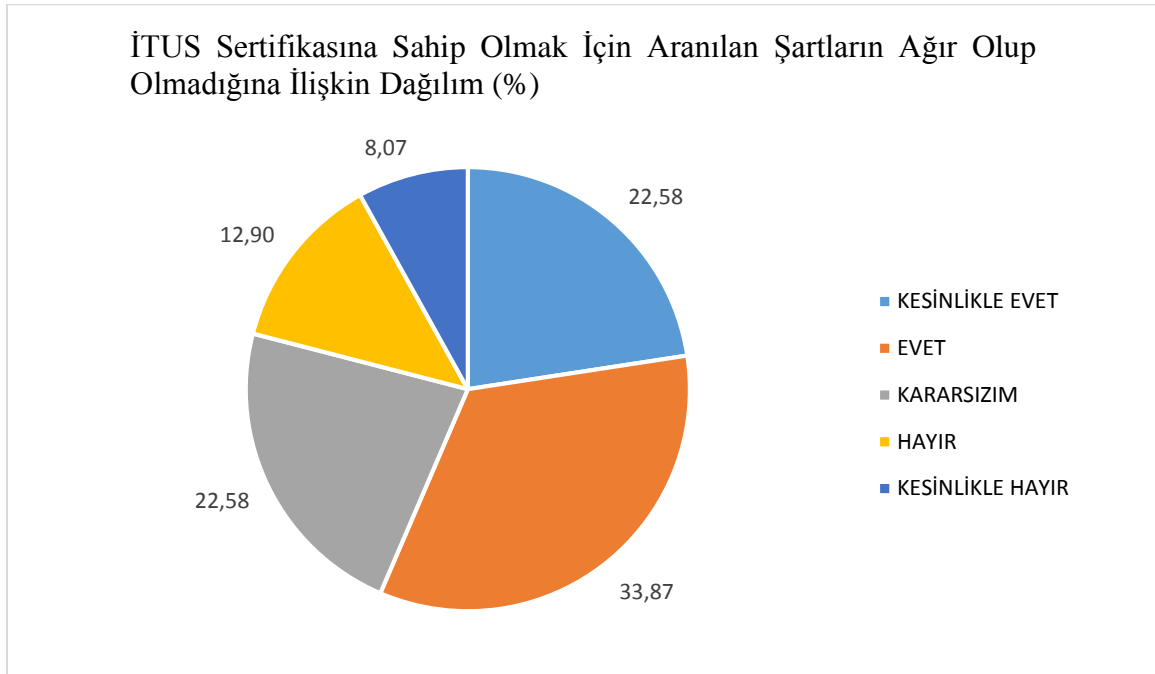
Anketin ilk bölümünde yer alan 5. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, İTUS sertifikasına sahip olmak için aranılan şartların ağır olup olmadığına ilişkin dağılıma Tablo 4.5. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 22,58'i "Kesinlikle Evet, ve % 33,87'si "Evet" seçeneklerini işaretleyerek İTUS sertifikasına sahip olmak için aranılan şartların ağır olduğunu, % 22,58'i "Kararsız" olduğunu; %12,90'ı "Hayır" ve % 8,07'si "Kesinlikler Hayır" seçeneklerini işaretleyerek İTUS sertifikasına sahip olmak için aranılan şartların ağır olmadığını belirtmiştir.

Bu sonuçlara göre İTUS sertifikasına sahip olabilmek için aranılan şartların ağır olduğu söylenebilir.

**Tablo 4.5.** İTUS Sertifikasına Sahip Olmak İçin Aranılan Şartların Ağır Olup Olmadığına İlişkin Dağılım

İVDB tarafından geçtiğimiz yıllarda yayımlanan raporda İTUS şartlarını sağlayarak İTUS sertifikası alan mükellef sayısının 414 olduğu belirtilmiştir. İTUS sertifikasına sahip mükellef sayısı da dikkate alındığında, İTUS sertifikasına sahip olabilmek için aranan şartların ağır olduğunu düşünüyor musunuz?	Frekans	Yüzde (%)

Kesinlikle Evet	14	22,58
Evet	21	33,87
Kararsızım	14	22,58
Hayır	8	12,90
Kesinlikle Hayır	5	8,07
TOPLAM	62	100



**Şekil 4.5.** İTUS Sertifikasına Sahip Olmak İçin Aranılan Şartların Ağır Olup Olmadığına İlişkin Dağılım

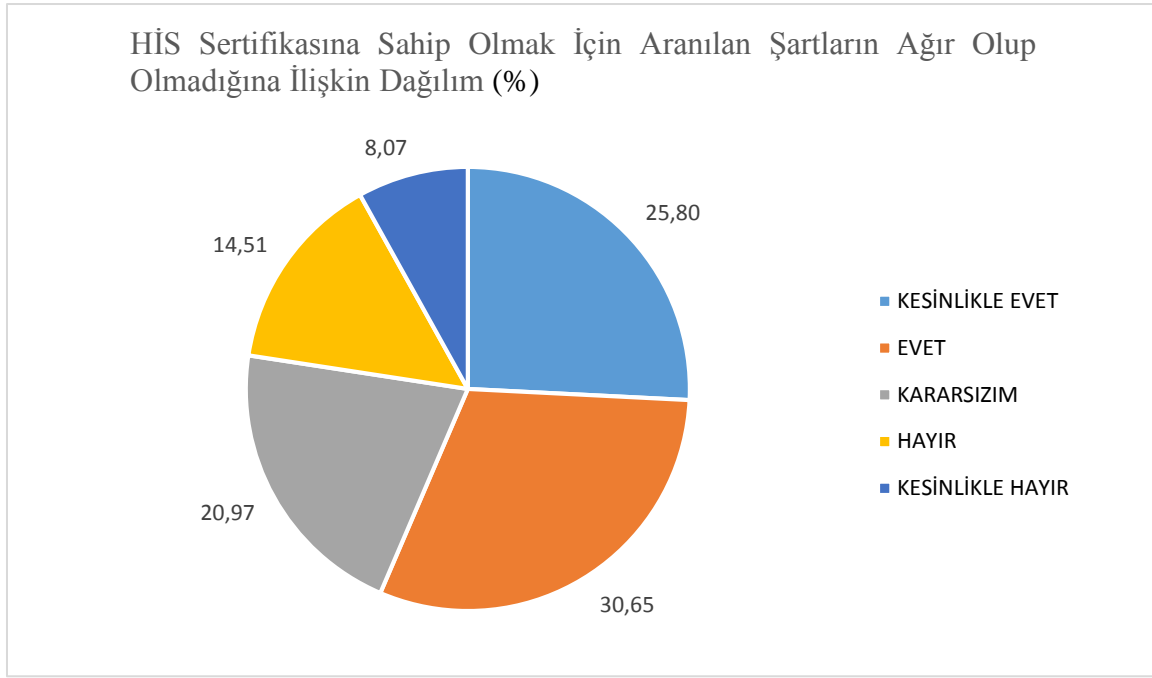
Anketin ilk bölümünde yer alan 6. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, HİS sertifikasına sahip olmak için aranılan şartların ağır olup olmadığına ilişkin dağılım Tablo 4.6. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 25,80’i “Kesinlikle Evet, ve % 30,65’i “Evet” seçeneklerini işaretleyerek HİS sertifikasına sahip olmak için aranılan şartların ağır olduğunu, %20,97’si “Kararsız” olduğunu belirtmiş; %14,51’si “Hayır” ve %8,07’si “Kesinlikler Hayır” seçeneklerini işaretleyerek HİS sertifikasına sahip olmak için aranılan şartların ağır olmadığını belirtmiştir.

Katılımcılar tarafından verilen sonuçlar dikkate alındığında HİS sertifikasına sahip olabilmek için aranılan şartların ağır olduğu söylenebilir.

**Tablo 4.6.** HİS Sertifikasına Sahip Olmak İçin Aranılan Şartların Ağır Olup Olmadığına İlişkin Dağılım

Geçtiğimiz yıllarda İVDB tarafından yayımlanan raporda HİS sistemine başvuran mükellef sayısının 10 olduğu ama şartları saylayıp HİS sertifikası verilen mükellef sayısının 6 olduğu belirtilmiştir. HİS kapsamında faydalanan mükellef sayıları da dikkate alındığında HİS sertifikasına sahip olabilmek için aranılan şartların katı olduğunu düşünüyor musunuz?	Frekans	Yüzde (%)
Kesinlikle Evet	16	25,80
Evet	19	30,65
Kararsızım	13	20,97
Hayır	9	14,51
Kesinlikle Hayır	5	8,07
TOPLAM	62	100





**Şekil 4.6.** HİS Sertifikasına Sahip Olmak İçin Aranılan Şartların Ağır Olup Olmadığına İlişkin Dağılım

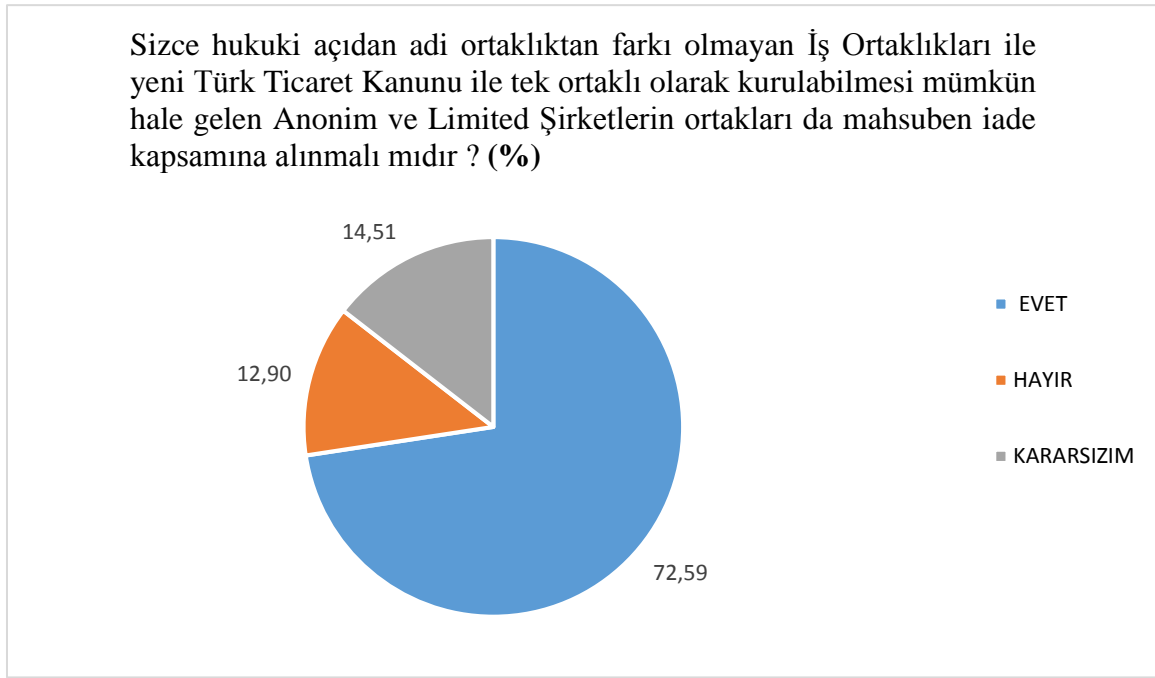
Anketin ilk bölümünde yer alan 7. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, mahsuben iade kapsamının iş ortaklıkları ile yeni TTK ile tek ortaklı olarak kurulabilmesi mümkün hale gelen Anonim ve Limited şirketlerin ortaklarını da kapsayacak şekilde genişletilmesinin uygun olup olmayacağına ilişkin dağılıma Tablo 4.7. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 72,59'u mahsuben iade kapsamının belirtilen ortaklar için genişletilmesinin uygun olacağını düşünerek “Evet” cevabı vermiş, %12,90'lık bölümü “Hayır” cevabı vererek mahsuben iade kapsamının belirtilen ortaklar için genişletilmesinin uygun olmayacağını düşünmüş ve % 14,51'i “Kararsızım” cevabı vermişlerdir.

Katılımcılar tarafından verilmiş olan cevaplar dikkate alındığında mahsuben iade kapsamının iş ortaklıkları ile yeni TTK ile tek ortaklı olarak kurulabilmesi mümkün hale gelen Anonim ve Limited şirketlerin ortaklarını da kapsayacak şekilde genişletilmesinin uygun olacağı söylenebilir.

**Tablo 4.7.** Mahsuben İade Kapsamının İş Ortaklıkları İle Yeni Türk Ticaret Kanunu İle Tek Ortaklı Olarak Kurulabilmesi Mümkün Hale Gelen Anonim ve Limited Şirketlerin Ortaklarını Da Kapsayacak Şekilde Genişletilmesinin Uygun Olup Olmayacağına İlişkin Dağılım

Sizce hukuki açıdan adi ortaklıktan farkı olmayan İş Ortaklıkları ile yeni Türk Ticaret	Frekans	Yüzde (%)

Kanunu ile tek ortaklı olarak kurulabilmesi mümkün hale gelen Anonim ve Limited Şirketlerin ortakları da mahsuben iade kapsamına alınmalı mıdır ?		
Evet	45	72,59
Hayır	8	12,90
Kararsızım	9	14,51
TOPLAM	62	100



**Şekil 4.7.** Mahsuben İade Kapsamının İş Ortaklıkları İle Yeni Türk Ticaret Kanunu İle Tek Ortaklı Olarak Kurulabilmesi Mümkün Hale Gelen Anonim ve Limited Şirketlerin Ortaklarını Da Kapsayacak Şekilde Genişletilmesinin Uygun Olup Olmayacağına İlişkin Dağılım

Anketin ilk bölümünde yer alan 8. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, ihtisas vergi dairelerinin verimli ve işlevsel olup olmayacağına ilişkin dağılıma Tablo 4.8. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 45,16'sı ihtisas vergi dairelerinin verimli ve işlevsel olduğunu düşünerek “ Evet” cevabı vermiş, %24,20'lik bölümü “ Hayır”

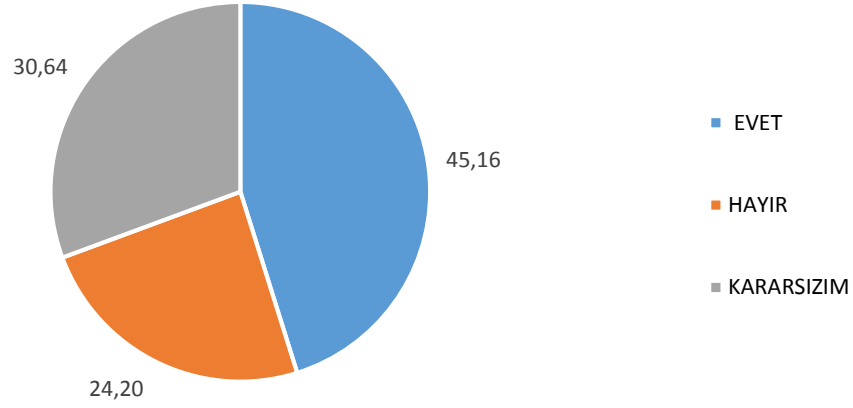
cevabı vererek ihtisas vergi dairelerinin verimli ve işlevsel olmadığını düşünmüş ve %30,64'lük kısmı “Kararsız” olduklarını belirtmişlerdir.

Sonuçlar değerlendirildiğinde Vergi Dairesi Başkanlıkları Bünyesinde oluşturulan İhtisas Vergi Dairelerinin kuruluş amaçları doğrultusunda verimli ve işlevsel olduğu söylenebilir.

**Tablo 4.8.** İhtisas Vergi Dairelerinin Verimli ve İşlevsel Olup Olmayacağına İlişkin Dağılım

KDV iade sürecinin daha etkili ve verimli işleyebilmesi için Vergi Dairesi Başkanlıkları bünyesinde İhtisas Vergi Daireleri oluşturulmuştur. Oluşturulan bu ihtisas vergi dairelerinin verimli ve daha işlevsel olduğunu düşünüyor musunuz?	Frekans	Yüzde (%)
Evet	28	45,16
Hayır	15	24,20
Kararsızım	19	30,64
TOPLAM	62	100

KDV iade sürecinin daha etkili ve verimli işleyebilmesi için Vergi Dairesi Başkanlıkları bünyesinde İhtisas Vergi Daireleri oluşturulmuştur. Oluşturulan bu ihtisas vergi dairelerinin verimli ve daha işlevsel olduğunu düşünüyor musunuz? (%)



**Şekil 4.8.** İhtisas Vergi Dairelerinin Verimli ve İşlevsel Olup Olmayacağına İlişkin Dağılım

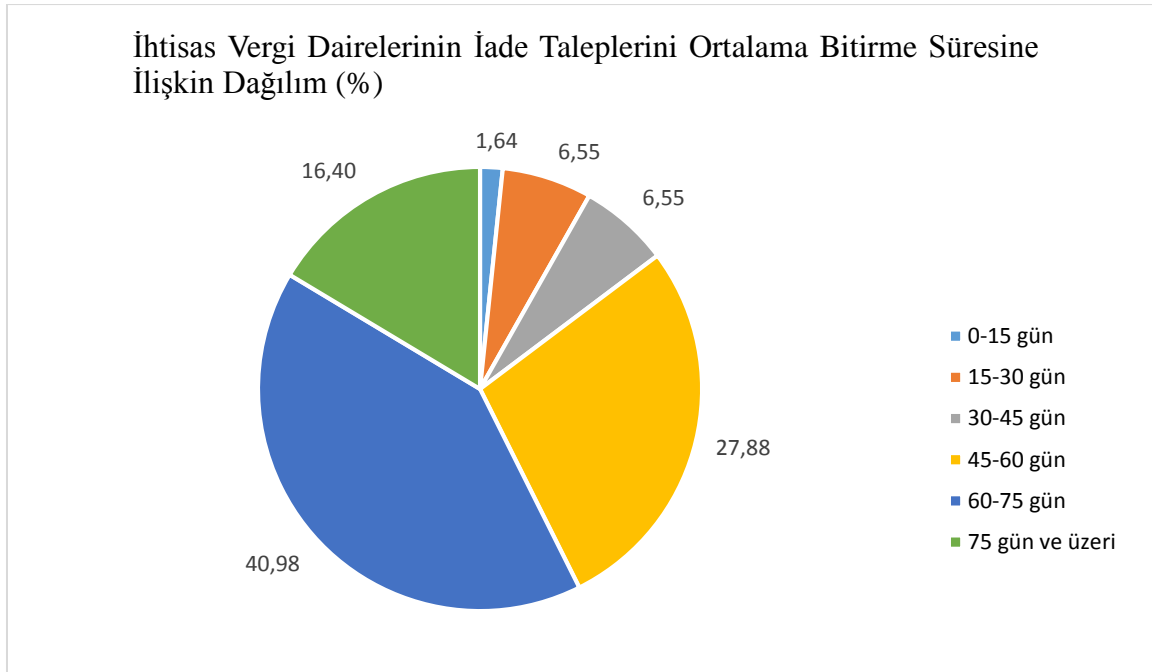
Anketin ilk bölümünde yer alan 9. Soruya 61 katılımcı tarafından cevap verilmiş olup, 1 katılımcı konu hakkında bilgi sahibi olmadığını belirterek soruyu cevaplamaktan kaçınmıştır. İhtisas vergi dairelerinin iade taleplerini ortalama bitirme süresine ilişkin dağılıma Tablo 4.9. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 1,64’ü iade taleplerinin ihtisas vergi daireleri tarafından “0-15 gün” günde, % 6,55’i “15-30” günde, % 6,55’i “30-45 ” günde, % 27,88’i “45-60” günde, % 40,98’i “60-75” günde, % 16,40’ kısmı “75 gün ve üzeri” günde iade taleplerinin sonuçlandırıldığını belirtmişlerdir.

Katılımcılar tarafından verilen cevaplara bakıldığında iadelerin 60-75 gün aralığında ihtisas vergi daireleri tarafından sonuçlandırıldığı cevabının yoğunlukta olduğu görülmektedir.

**Tablo 4.9.** İhtisas Vergi Dairelerinin İade Taleplerini Ortalama Bitirme Süresine İlişkin Dağılım

İVDB tarafından yayımlanan raporda İVDB başkanlığı bünyesinde kurulan İhtisas vergi dairelerinde KDV iadelerinin ortalama 11 günde, İhtisas vergi daireleri dışındaki vergi dairelerinde ise ortalama 65 günde yerine	Frekans	Yüzde (%)

getirildiği belirtilmiştir. İhtisas vergi dairelerinde uygulamada iade incelemeleri ortalama ne kadar süre içerisinde sonuçlandırılmaktadır?		
0-15 gün	1	1,64
15-30 gün	4	6,55
30-45 gün	4	6,55
45-60 gün	17	27,88
60-75 gün	25	40,98
75 gün ve üzeri	10	16,40
TOPLAM	61	100



**Şekil 4.9.** İhtisas Vergi Dairelerinin İade Taleplerini Ortalama Bitirme Sürelerine İlişkin Dağılım

Anketin ilk bölümünde yer alan 10. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, iade incelemelerinin ortalama bitiş süresine ilişkin dağılıma Tablo 4.10. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 4,84'ü iade iade incelemelerinin “0-3” ayda,

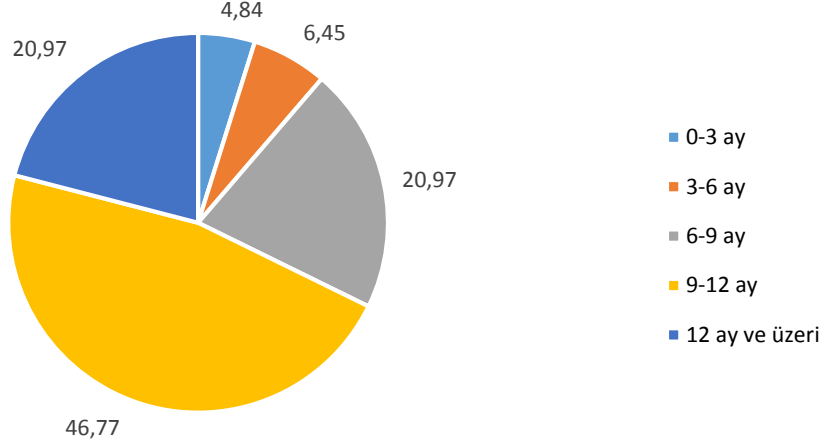
%6,45'i "3-6" ayda, % 20,97'si "6-9" ayda, % 46,77'si "9-12" ayda, % 20,97'si "12 ve üzeri" ayda, sonuçlandırıldığını belirtmişlerdir.

Vergi Usul Kanunu' na eklenen hüküm ile iade incelemeleri 3 ay içerisinde bitirilmelidir. Sürenin yetmeyeceğinin anlaşılması halinde 2 ay ek süre verilebilecektir. Fakat verilen cevaplara bakıldığında kanunda belirtilen iade inceleme süreleri içerisinde iade incelemelerinin bitirildiğini belirten katılımcı oranı % 11,29(%6,45+ % 4,84) civarındadır. Katılımcıların önemli bir çoğunluğu iade incelemelerinin 9-12 ay aralığında sonuçlandırıldığını belirtmektedir. Dolayısıyla iade incelemelerinin kanunda belirlenen süreler içerisinde sonuçlandırılmadığı söylenebilir.

**Tablo 4.10.** İade İncelemelerinin Ortalama Bitiş Süresine İlişkin Dağılım

Vergi Usul Kanunu' na eklenen hüküm ile iade incelemeleri 3 ay içerisinde bitirilmelidir. Sürenin yetmeyeceğinin anlaşılması halinde 2 ay ek süre verilebilecektir. Uygulamada iade incelemeleri ortalama ne kadar süre içerisinde sonuçlandırılmaktadır?	Frekans	Yüzde (%)
0-3 ay	3	4,84
3-6 ay	4	6,45
6-9 ay	13	20,97
9-12 ay	29	46,77
12 ay ve üzeri	13	20,97
TOPLAM	62	100

Vergi Usul Kanunu' na eklenen hüküm ile iade incelemeleri 3 ay içerisinde bitirilmelidir. Sürenin yetmeyeceğinin anlaşılması halinde 2 ay ek süre verilebilecektir. Uygulamada iade incelemeleri ortalama ne kadar süre içerisinde sonuçlandırılmaktadır?(%)



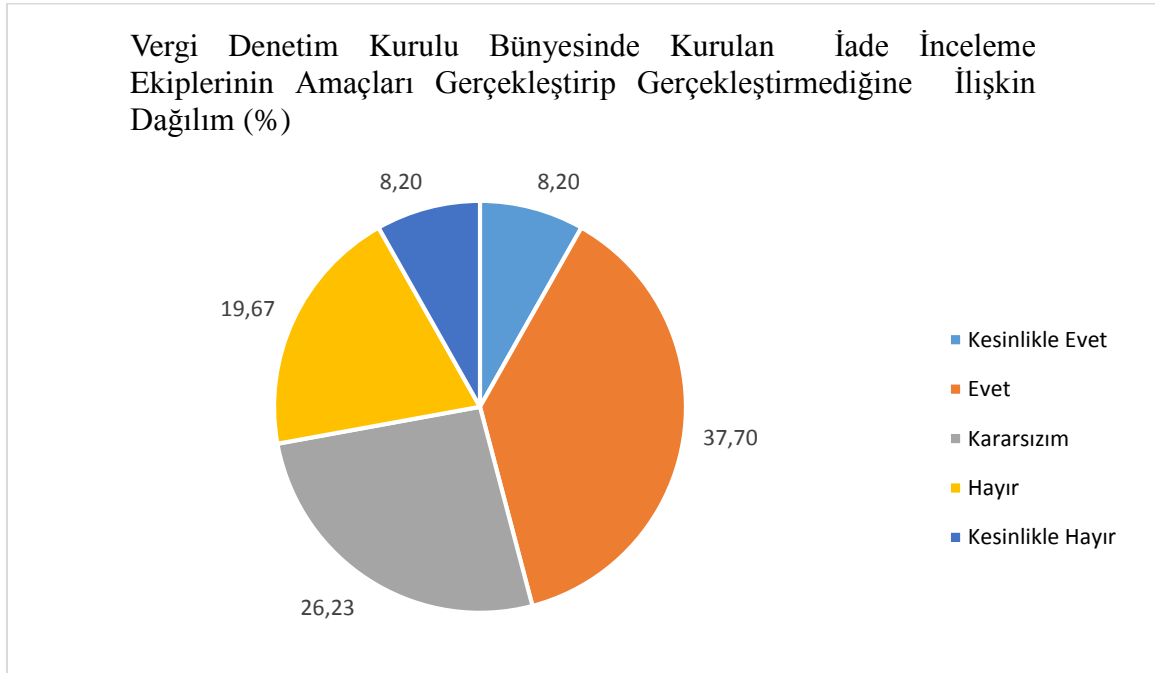
Şekil 4.10. İade İncelemelerinin Ortalama Bitiş Süresine İlişkin Dağılım

Anketin ilk bölümünde yer alan 11. soruya 61 katılımcı tamamı tarafından cevap verilmiş olup, 1 katılımcı konu hakkında bilgi sahibi olmadığını belirterek soruyu cevaplamaktan kaçınmıştır. Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde kurulan iade inceleme ekiplerinin amaçları gerçekleştirip gerçekleştirmediğine ilişkin dağılıma Tablo 4.11. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 8,20’i “Kesinlikle Evet, ve % 37,70’i “Evet” seçeneklerini işaretleyerek kurulmuş bulunan iade inceleme ekiplerinin belirtilen amaçları gerçekleştirebilme konusunda etkili olduğunu; % 26,23’ü “Kararsız” olduğunu; % 19,67’si “Hayır” ve % 8,20’si, “Kesinlikle Hayır” seçeneklerini işaretleyerek kurulmuş bulunan iade inceleme ekiplerinin belirtilen amaçları gerçekleştirebilme konusunda etkili olmadığını belirtmiştir.

Verilmiş olan cevaplar dikkate alındığında iade incelemelerinin, en kısa sürede, etkin bir inceleme süreci sonucunda gerçekleştirilmesini ve standartlaşmayı sağlamak ve haksız yere verilecek iadelerin önlenmesi amacıyla oluşturulan “İade İnceleme Ekipleri” nin belirtilen amaçları gerçekleştirebilme konusunda etkili olduğu söylenebilir.

**Tablo 4.11.** Vergi Denetim Kurulu Bünyesinde Kurulan İade İnceleme Ekiplerinin Amaçları Gerçekleştirip Gerçekleştirmedigine İlişkin Dağılım

Vergi Denetim Kurulu bünyesinde iade incelemelerinin, en kısa sürede, etkin bir inceleme süreci sonucunda gerçekleştirilmesini ve standartlaşmayı sağlamak ve haksız yere verilecek iadelerin önlenmesi amacıyla oluşturulan “İade İnceleme Ekipleri” nin belirtilen amaçları gerçekleştirebilme konusunda etkili olduğunu düşünüyor musunuz?	Frekans	Yüzde (%)
Kesinlikle Evet	5	8,20
Evet	23	37,70
Kararsızım	16	26,23
Hayır	12	19,67
Kesinlikle Hayır	5	8,20
TOPLAM	61	100



**Şekil 4.11.** Vergi Denetim Kurulu Bünyesinde Kurulan İade İnceleme Ekiplerinin Amaçları Gerçekleştirip Gerçekleştirmedigine İlişkin Dağılım



Anketin ilk bölümünde yer alan 12. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde kurulması planlanan iade inceleme grup başkanlıklarının amaçları gerçekleştirip gerçekleştirmediğine ilişkin dağılıma Tablo 4.12. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 56,45'i Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde oluşturulabilecek KDV iade Grup Başkanlığının iade incelemelerinin daha hızlı ve verimli bir şekilde sonuçlandırılmasına katkı sağlayacağını düşünerek “Evet” cevabı vermiş, %16,13'ü “Hayır” cevabı vererek katkı sağlamayacağını düşünmüş, % 27,42'si “Kararsızım” cevabı vermişlerdir.

Anketteki bu soruya katılımcılar tarafından hayır cevabı verilmesi durumunda sebebini belirtmelerine yönelik açık uçlu soru sorulmuş olup “Hayır” cevabı veren 10 katılımcı bu soruya aşağıdaki cevapları vermişlerdir.

*\* Grup başkanlığında çalışan personelin niteliğinin geliştirilmesi ve ihtisaslaşmanın artırılması gerekir. Sadece başkanlık oluşturmak yetmez.*

*\* Bu grup başkanlığının kurulması tek başına sorun giderici çözümler üretmez.*

*\* Mevzuat, nicelik, ihtisas vb. bir çok etkenin bir arada kompakt şekilde çalışması durumunda verim artabilir.*

*\* Standartlaşma ve ihtisaslaşma ile bir takım yavaşlamalar giderilir. Başkanlık ile birlikte ilave bir takım yenilikler olmadıkça yeterli olmaz.*

*\* Sorunun asıl kaynağı mevzuatın yeterince anlaşılır olmaması ve nakden iadelerin verilmemesinin katı prosedürlere bağlanmasıdır.*

*\* Sürece katkısı düşük olacaktır. Bunun dışında çözümlenmesi gereken bir çok etken bulunmaktadır.*

*\* İhtisas vergi daireleri süreç içerisinde nasıl yavaşladıysa aynı şekilde kısa bir süre içerisinde de bu kurumun yavaşlaması muhtemeldir.*

*\* İade mevzuatı güncellenmedikçe ve basitleştirilmedikçe bu gibi uygulamalar çözüme katkı sunmayacaktır.*

*\* İnceleme konuları katı ve sert oldukça grup başkanlığının oluşturulması fayda sağlamayacaktır.*

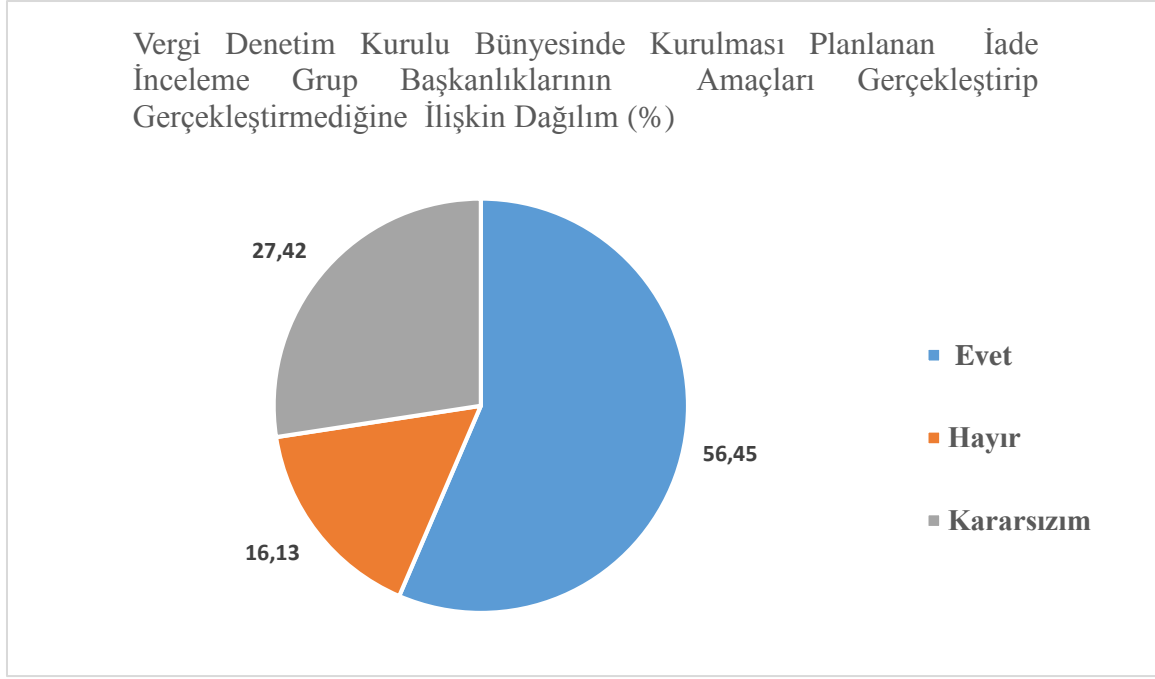
*\* İadenin hızlandırılması için ciddi değişiklikler şarttır. Bu başkanlık yalnızca inceleme süresinin bir miktar azalmasına katkı sağlar.*

Katılımcılar tarafından verilen açık uçlu cevaplar dikkate alındığında genellikle kurulması planlanan iade grup başkanlıklarının tek başına çözüm olmayacağı, iade mevzuatı ve incelemelerinin katı ve sert olduğu, mevzuat, nicelik, ihtisas vb. hususlarla birlikte kompakt bir değişikliğin yapılması gerektiği belirtilmektedir.

Katılımcılar tarafından verilen cevaplar dikkate alındığında Vergi Denetim Kurulu Bünyesinde Kurulması Planlanan İade İnceleme Grup Başkanlıklarının kurulması, iade incelemelerinin daha hızlı ve verimli bir şekilde sonuçlanmasına katkı sağlayacaktır.

**Tablo 4.12.** Vergi Denetim Kurulu Bünyesinde Kurulması Planlanan İade İnceleme Grup Başkanlıklarının Amaçları Gerçekleştirip Gerçekleştirmedigine İlişkin Dağılım

KDV iadesi konusunda ihtisaslaşmanın artırılabilmesi hususunda bir dönem Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde KDV İade Grup Başkanlıklarının oluşturulması planlanmaktaydı. Bahsedilen Grup Başkanlıklarının oluşturulması halinde KDV iade incelemelerinin daha hızlı ve verimli bir şekilde gerçekleşeceğini düşünüyor musunuz?	Frekans	Yüzde (%)
Evet	35	56,45
Hayır	10	16,13
Kararsızım	17	27,42
TOPLAM	62	100



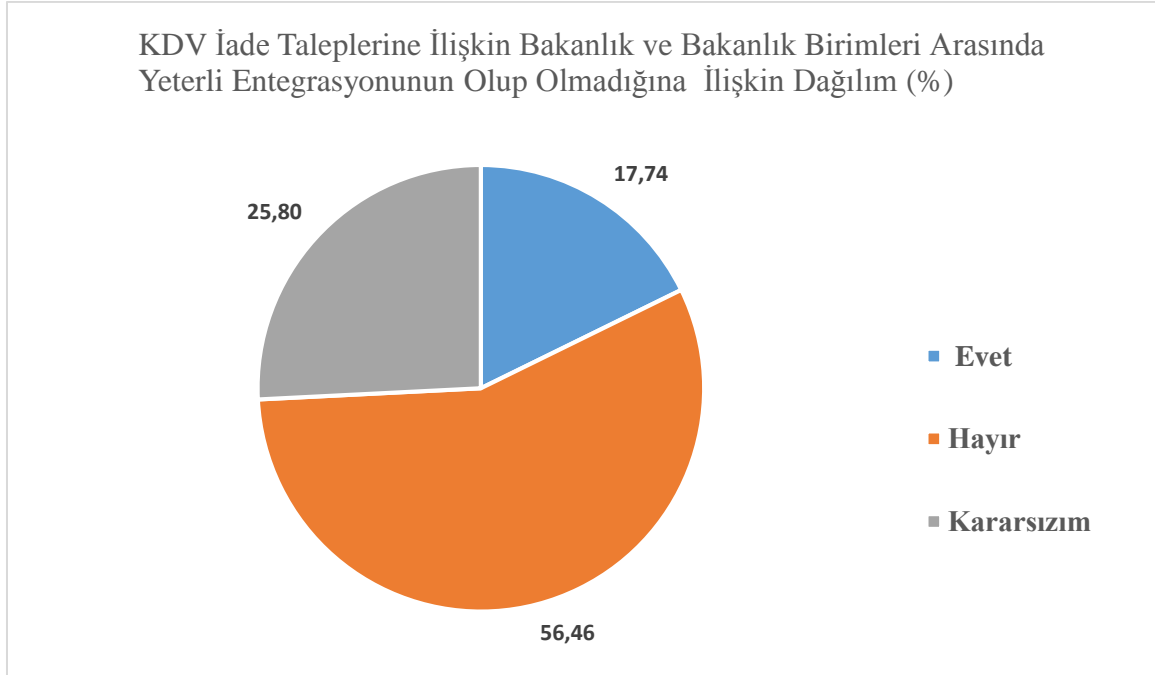
**Şekil 4.12.** Vergi Denetim Kurulu Bünyesinde Kurulması Planlanan İade İnceleme Grup Başkanlıklarının Amaçları Gerçekleştirip Gerçekleştirmedigine İlişkin Dağılım

Anketin ilk bölümünde yer alan 13. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, KDV iade taleplerine ilişkin Bakanlık ve Bakanlık birimleri arasında yeterli entegrasyonun olup olmadığına ilişkin dağılıma Tablo 4.13. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 17,74'ü KDV iade taleplerine ilişkin olarak Bakanlıklar(Gümrük Bakanlığı, Hazine ve Maliye Bakanlığı vb.)ve Bakanlık Birimleri( Gümrük müdürlükleri, Vergi Daireleri, Bankalar Birliği vb.) arasında bilgi alış verişi konusunda otomasyon üzerinden yeterli entegrasyonun sağlandığını düşünerek “ Evet” cevabı vermiş, % 56,46'sı bölümü “ Hayır” cevabı vererek yeterli entegrasyonun sağlanmadığını düşünmüş, % 25,80'i “Kararsızım” cevabı vermişlerdir.

Sonuçlar dikkate alındığında, KDV iade taleplerine ilişkin olarak Bakanlıklar(Gümrük Bakanlığı, Hazine ve Maliye Bakanlığı vb.)ve Bakanlık Birimleri( Gümrük müdürlükleri, Vergi Daireleri, Bankalar Birliği vb.) arasında bilgi alış verişi konusunda otomasyon üzerinden yeterli entegrasyonun olmadığı söylenebilir.

**Tablo 4.13.** KDV İade Taleplerine İlişkin Bakanlık ve Bakanlık Birimleri Arasında Yeterli Entegrasyonunun Olup Olmadığına İlişkin Dağılım

KDV iade taleplerine ilişkin olarak Bakanlıklar(Gümrük Bakanlığı, Hazine ve Maliye Bakanlığı vb.)ve Bakanlık Birimleri(Gümrük müdürlükleri, Vergi Daireleri, Bankalar Birliği vb.) arasında bilgi alış verişi konusunda otomasyon üzerinden yeterli entegrasyonun sağlandığını düşünüyor musunuz?	Frekans	Yüzde (%)
Evet	11	17,74
Hayır	35	56,46
Kararsızım	16	25,80
TOPLAM	62	100



**Şekil 4.13.** KDV İade Taleplerine İlişkin Bakanlık ve Bakanlık Birimleri Arasında Yeterli Entegrasyonunun Olup Olmadığına İlişkin Dağılım

Anketin ilk bölümünde yer alan 14. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, olumsuz rapora ilişkin yapılan değerlendirmelerde oran şartının kaldırılmasının

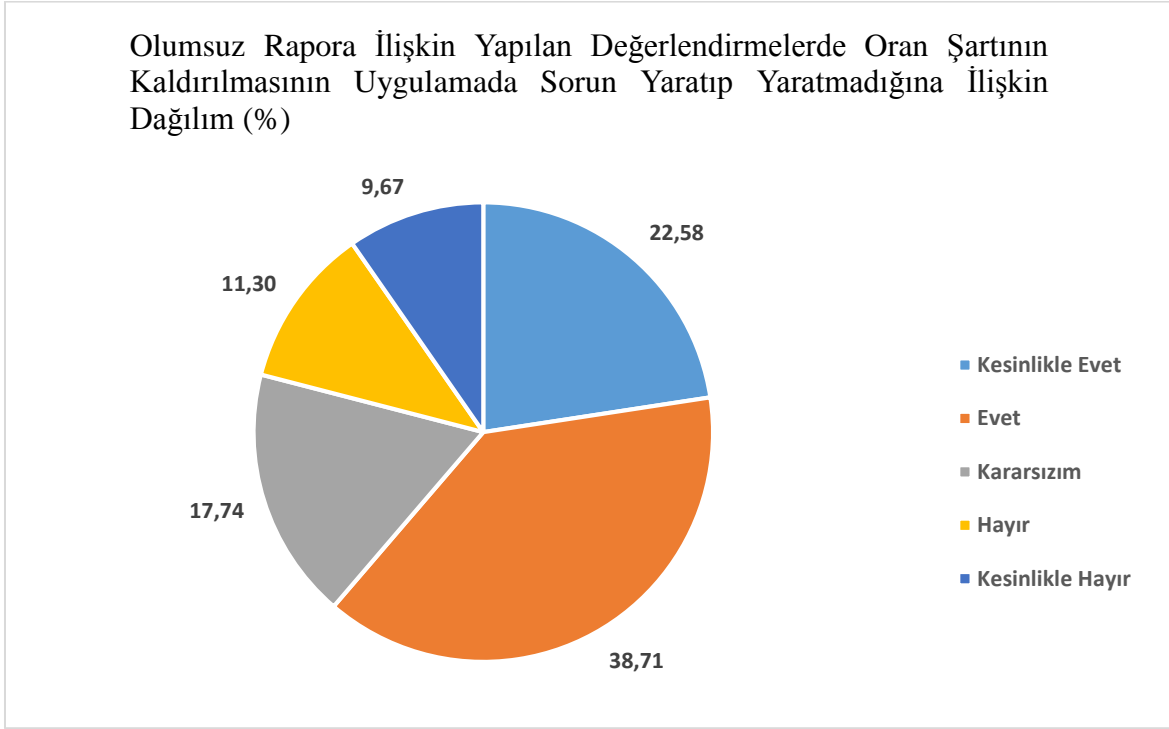
uygulamada sorun yaratıp yaratmadığına ilişkin dağılıma Tablo 4.14. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 22,58'i “Kesinlikle Evet, ve % 38,71'i kısmı “Evet” seçeneklerini işaretleyerek olumsuz rapora ilişkin yapılan değerlendirmelerde oran şartının kaldırılmasının uygulamada sorun yarattığını; % 17,74'ü “Kararsız” olduğunu; % 11,30'u “Hayır” ve % 9,67'i “Kesinlikle Hayır” seçeneklerini işaretleyerek olumsuz rapora ilişkin yapılan değerlendirmelerde oran şartının kaldırılmasının uygulamada sorun yaratmadığını belirtmiştir.

Katılımcılar tarafından verilen cevaplar dikkate alındığında, Olumsuz rapor tanımında yer alan ve kullanma raporlarında yer alan %5 şartının KDVGUT ile kaldırılması uygulamada sorunlar yaratmaktadır.

**Tablo 4.14.** Olumsuz Rapora İlişkin Yapılan Değerlendirmelerde Oran Şartının Kaldırılmasının Uygulamada Sorun Yaratıp Yaratmadığına İlişkin Dağılım

	<b>Frekans</b>	<b>Yüzde (%)</b>
Mülga 84 no.lu KDV Genel Tebliğine göre olumsuz rapor olabilmesi için, mükellef hakkında düzenlenen raporun Vergi İnceleme Raporu olması ve kullanma raporlarında reddedilen vergi de %5 sınırını aşması gerekmekteydi. KDVGUT ile getirilen tanımda %5 şartı kaldırılmış, ve SBD ve SBK ile ilgili bütün raporlar olumsuz rapor olarak tanımlanmıştır. %5 şartının kaldırılmış olması uygulamada sorunlar yaratmakta mıdır?		
Kesinlikle Evet	14	22,58
Evet	24	38,71
Kararsızım	11	17,74
Hayır	7	11,30
Kesinlikle Hayır	6	9,67
<b>TOPLAM</b>	<b>62</b>	<b>100</b>

--	--	--



**Şekil 4.14.** Olumsuz Rapora İlişkin Yapılan Değerlendirmelerde Oran Şartının Kaldırılmasının Uygulamada Sorun Yaratıp Yaratmadığına İlişkin Dağılım

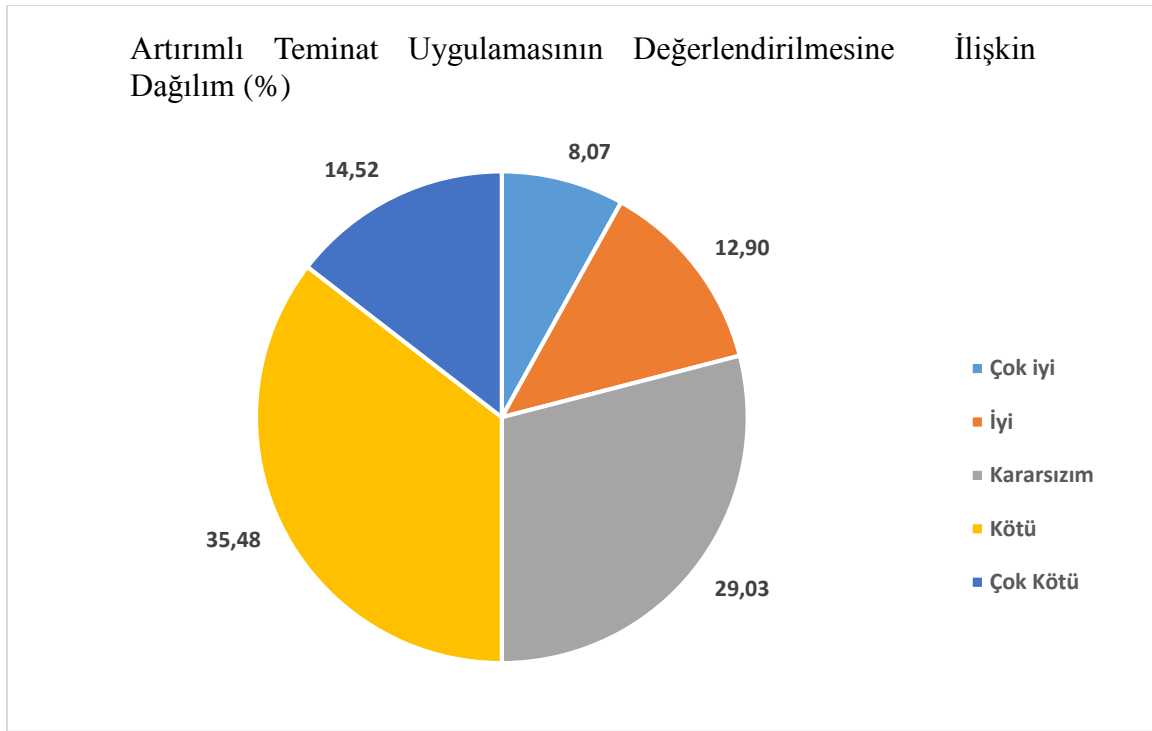
Anketin ilk bölümünde yer alan 15. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, Artırmalı Teminat Uygulamasının değerlendirilmesine ilişkin dağılıma Tablo 4.15. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 8,07’si Artırmalı Teminat Uygulamasının “ Çok İyi” olduğunu % 12,90’ı kısmı “İyi” olduğunu, % 29,03’ü “Fena” olmadığını, % 35,48’i “Kötü” olduğunu, % 14,52’si “ Çok Kötü” olduğunu belirtmiştir.

Katılımcılar tarafından verilen cevaplar dikkate alındığında “Artırmalı teminat uygulaması” ve şartlarının kötü olduğu söylenebilir.

**Tablo 4.15.** Artırmalı Teminat Uygulamasının Değerlendirilmesine İlişkin Dağılım

KDVGUT’ ne eklenen “Artırmalı Teminat Uygulaması” ile YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ile talep edilen nakden iadelerinde, nakden iadesi talep edilen tutarın %120’si oranında banka teminat mektubu verilmesi halinde, iade işleminin beş iş günü içinde gerçekleştirileceği belirtilmiştir. Bu uygulamayı nasıl değerlendirirsiniz?	<b>Frekans</b>	<b>Yüzde (%)</b>
--	----------------	------------------

Çok İyi	5	8,07
İyi	8	12,90
Kararsızım	18	29,03
Kötü	22	35,48
Çok Kötü	9	14,52
TOPLAM	62	100



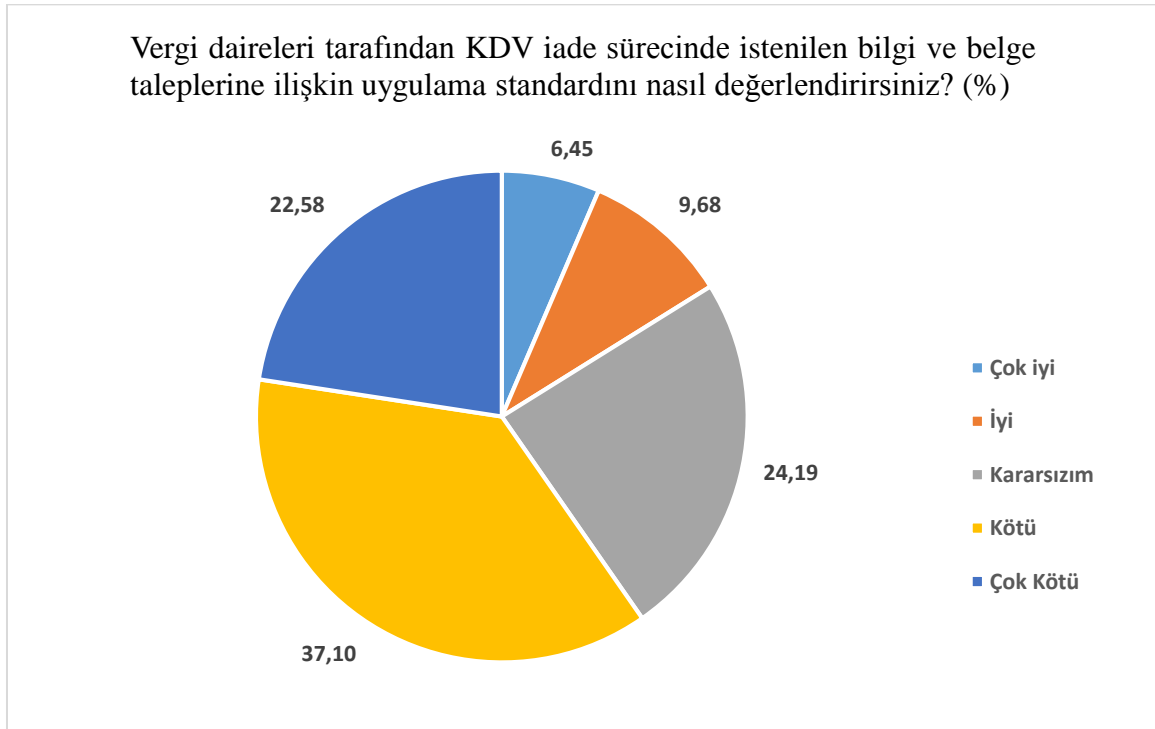
**Şekil 4.15.** Artırılmış Teminat Uygulamasının Değerlendirilmesine İlişkin Dağılım

Anketin ilk bölümünde yer alan 16. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, bilgi ve belge taleplerinde uygulama standardı olup olmadığına ilişkin dağılıma Tablo 4.16. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 6,45’i Vergi Daireleri tarafından KDV iade sürecinde istenilen bilgi ve belge taleplerine ilişkin uygulama standardının “ Çok İyi” olduğunu % 9,68’i “İyi” olduğunu, % 24,19’u “Fena” olmadığını, % 37,10’u “Kötü” olduğunu, % 22,58’i “ Çok Kötü” olduğunu belirtmiştir.

Vergi daireleri tarafından KDV iade sürecinde istenilen bilgi ve belge taleplerine ilişkin uygulama standardı olmadığı söylenebilir.

**Tablo 4.16.** Bilgi ve Belge Taleplerinde Uygulama Standardı Olup Olmadığına İlişkin Dağılım

Vergi daireleri tarafından KDV iade sürecinde istenilen bilgi ve belge taleplerine ilişkin uygulama standardını nasıl değerlendirirsiniz?	Frekans	Yüzde (%)
Çok İyi	4	6,45
İyi	6	9,68
Kararsızım	15	24,19
Kötü	23	37,10
Çok Kötü	14	22,58
TOPLAM	62	100



**Şekil 4.16.** Bilgi ve Belge Taleplerinde Uygulama Standardı Olup Olmadığına İlişkin Dağılım

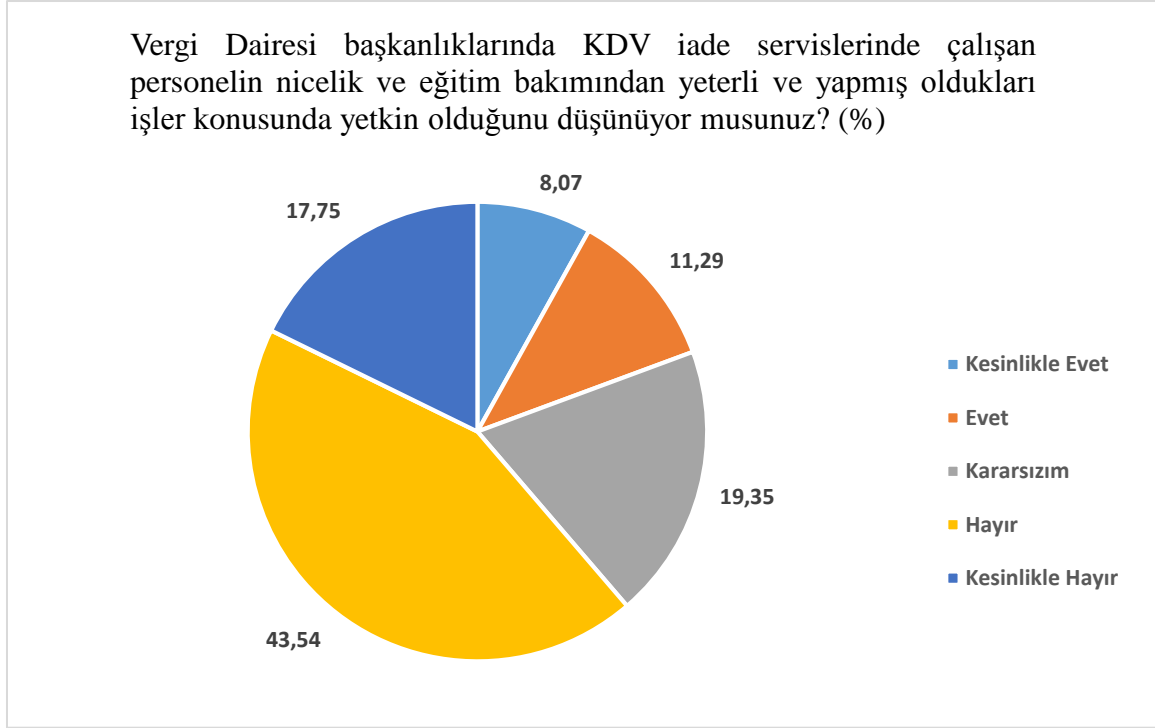


Anketin ilk bölümünde yer alan 17. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, vergi daireleri KDV iade bölümünde çalışan personelin yeterli olup olmadığına ilişkin dağılıma Tablo 4.17. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 8,07’i “Kesinlikle Evet, ve % 11,29’u kısmı “Evet” seçeneklerini işaretleyerek vergi daireleri KDV iade bölümünde çalışan personelin nicelik ve eğitim bakımından yeterli olduğunu; % 19,35’i “Kararsız” olduğunu; % 43,54’ü “Hayır” ve % 17,75’i “Kesinlikle Hayır” seçeneklerini işaretleyerek vergi daireleri KDV iade bölümünde çalışan personelin nicelik ve eğitim bakımından yeterli olmadıklarını belirtmiştir.

Bu veriler dikkate alındığında, Vergi Dairesi başkanlıklarında KDV iade servislerinde çalışan personelin nicelik ve eğitim bakımından yeterli ve yapmış oldukları işler konusunda yetkin olmadığı görüşünün ağır olduğu söylenebilir.

**Tablo 4.17.** Vergi Daireleri KDV İade Bölümünde Çalışan Personelin Yeterli Olup Olmadığına İlişkin Dağılım

Vergi Dairesi başkanlıklarında KDV iade servislerinde çalışan personelin nicelik ve eğitim bakımından yeterli ve yapmış oldukları işler konusunda yetkin olduğunu düşünüyor musunuz?	Frekans	Yüzde (%)
Kesinlikle Evet	5	8,07
Evet	7	11,29
Kararsızım	12	19,35
Hayır	27	43,54
Kesinlikle Hayır	11	17,75
TOPLAM	62	100



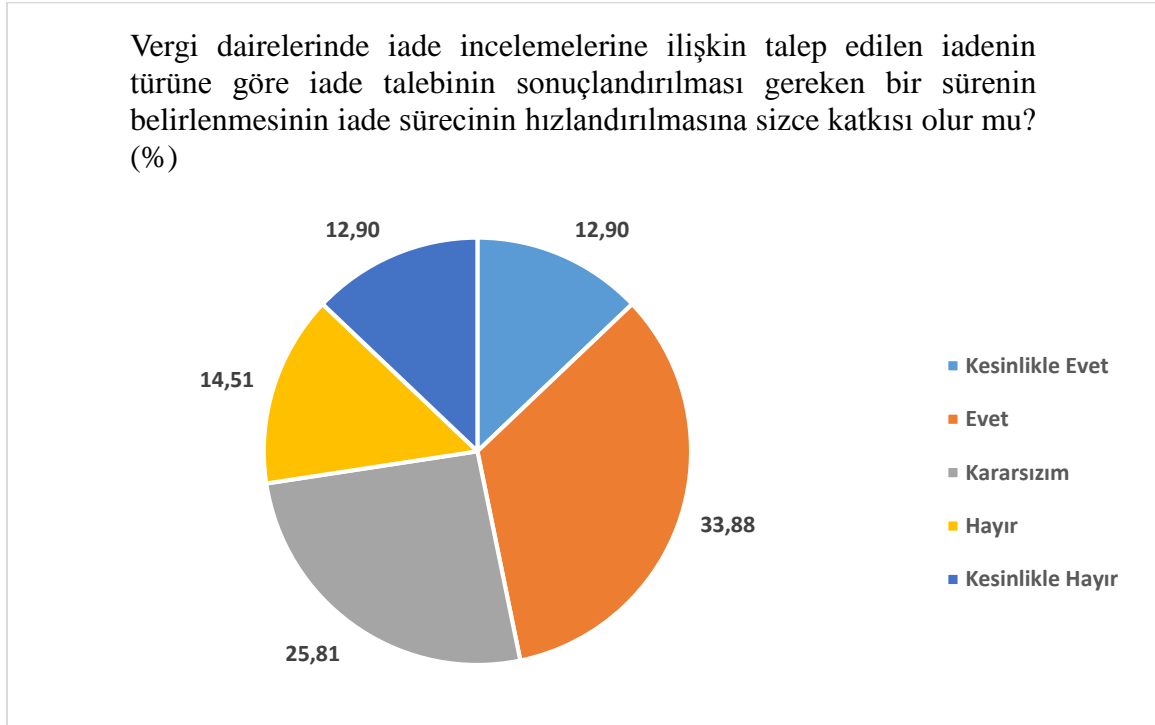
**Şekil 4.17.** Vergi Daireleri KDV İade Bölümünde Çalışan Personelin Yeterli Olup Olmadığına İlişkin Dağılım

Anketin ilk bölümünde yer alan 18. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, vergi dairelerinde iade türüne göre iade süresinin belirlenmesinin sürece katkısı olup olmayacağına ilişkin dağılıma Tablo 4.18. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 12,90'ı “Kesinlikle Evet, ve % 33,88'i “Evet” seçeneklerini işaretleyerek vergi dairelerinde iade türüne göre iade süresinin belirlenmesinin sürecin hızlanmasına katkısı olacağını; % 25,81'i “Kararsız” olduğunu; %14,51'i “Hayır” ve % 12,90'ı “Kesinlikler Hayır” seçeneklerini işaretleyerek vergi dairelerinde iade türüne göre iade süresinin belirlenmesinin sürecin hızlanmasına katkısının olmayacağını belirtmiştir.

Katılımcılar tarafından verilen cevaplar dikkate alındığında vergi dairelerinde iade incelemelerine ilişkin talep edilen iadenin türüne göre iade talebinin sonuçlandırılması gereken bir sürenin belirlenmesi gerektiği söylenebilir.

**Tablo 4.18.** Vergi Dairelerinde İade Türüne Göre İade Süresinin Belirlenmesinin Sürece Katkısı Olup Olmayacağına İlişkin Dağılım

Vergi dairelerinde iade incelemelerine ilişkin talep edilen iadenin türüne göre iade talebinin sonuçlandırılması gereken bir sürenin belirlenmesinin iade sürecinin hızlandırılmasına sizce katkısı olur mu?	Frekans	Yüzde (%)
Kesinlikle Evet	8	12,90
Evet	21	33,88
Kararsızım	16	25,81
Hayır	9	14,51
Kesinlikle Hayır	8	12,90
TOPLAM	62	100



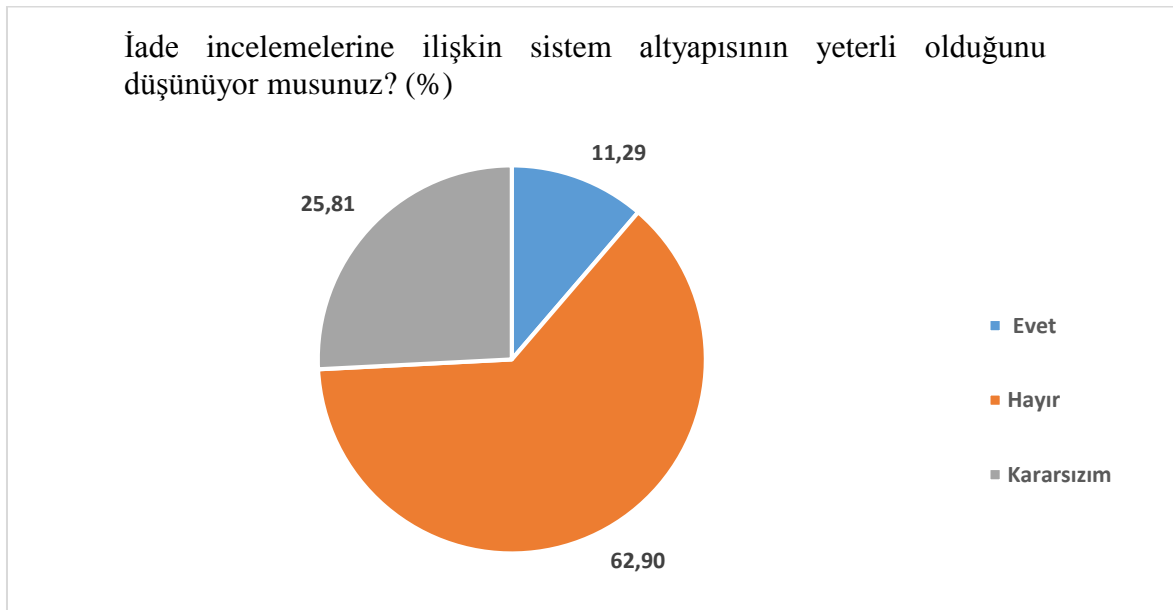
**Şekil 4.18.** Vergi Dairelerinde İade Türüne Göre İade Süresinin Belirlenmesinin Sürece Katkısı Olup Olmayacağına İlişkin Dağılım

Anketin ilk bölümünde yer alan 19. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, iade sürecine ilişkin sistem altyapısının yeterli olup olmadığına ilişkin dağılıma Tablo 4.19. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 11,29'u, iade sürecine ilişkin sistem altyapısının yeterli olduğunu düşünerek “Evet” cevabı vermiş, % 62,90'ı bölümü “Hayır” cevabı vererek iade sürecine ilişkin sistem altyapısının yeterli olmadığını belirtmiş, % 25,81'i kısmı “Kararsız” olduklarını belirtmiştir.

Katılımcılar tarafından verilen cevaplar da dikkate alındığında, iade incelemelerine ilişkin sistem altyapısının yeterli olmadığı söylenebilir.

**Tablo 4.19.** İade Sürecine İlişkin Sistem Altyapısının Yeterli Olup Olmadığına İlişkin Dağılım

İade incelemelerine ilişkin sistem altyapısının yeterli olduğunu düşünüyor musunuz?	Frekans	Yüzde (%)
Evet	7	11,29
Hayır	39	62,90
Kararsızım	16	25,81
TOPLAM	62	100



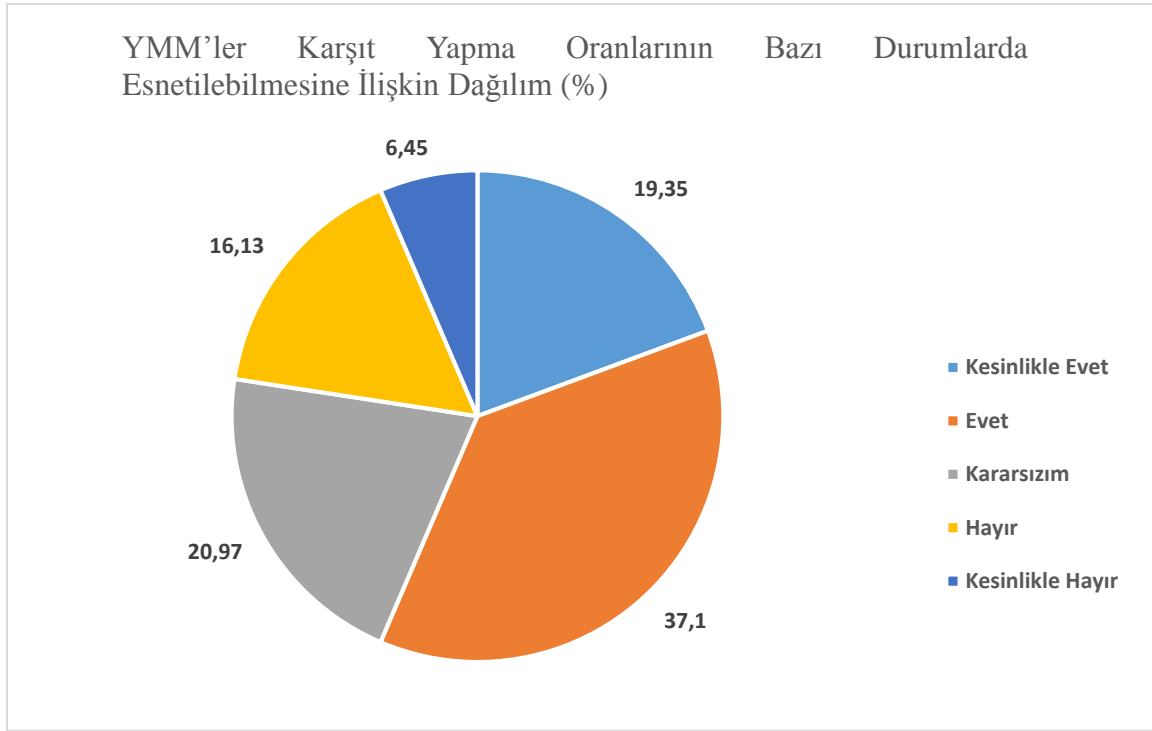
**Şekil 4.19.** İade Sürecine İlişkin Sistem Altyapısının Yeterli Olup Olmadığına İlişkin Dağılım

Anketin ilk bölümünde yer alan 20. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, YMM’ler karşıt yapma oranlarının bazı durumlarda esnetilebilmesine ilişkin dağılıma Tablo 4.20. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 19,35’i “Kesinlikle Evet”, ve % 37,10’u “Evet” seçeneklerini işaretleyerek YMM’lerin karşıt yapma oranlarının bazı durumlarda esnetilmesinin sürece olumlu katkı sunacağını; %20,97’i “Kararsız” olduğunu; % 16,13’ü “Hayır” ve % 6,45’i “Kesinlikle Hayır” seçeneklerini işaretleyerek YMM’lerin karşıt yapma oranlarının bazı durumlarda esnetilmesinin sürece olumlu katkı sunmayacağını belirtmiştir.

Bu sonuçlar dikkate alındığında YMM’ler tarafından düzenlenecek olan raporlarda yapılması gereken karşıt tespit asgari oranının bazı durumlarda esnetilebilmesi doğru ve sorun çözücü olacaktır.

**Tablo 4.20.** YMM’ler Karşıt Yapma Oranlarının Bazı Durumlarda Esnetilebilmesine İlişkin Dağılım

YMM’ler tarafından düzenlenecek KDV iadesi tasdik raporlarında yüklenilen KDV listesinde yer alan mükelleflerin %80’ ine karşıt yapma zorunluluğu bazı durumlarda ( <i>yer değişikliği, ölüm, işin terk edilmesi vb.</i> ) yerine getirilememektedir. Bu gibi durumlarda oranın düşürülmesi sizce doğru ve sorun çözücü olur mu?	Frekans	Yüzde (%)
Kesinlikle Evet	12	19,35
Evet	23	37,10
Kararsızım	13	20,97
Hayır	10	16,13
Kesinlikle Hayır	4	6,45
TOPLAM	62	100



**Şekil 4.20.** YMM'ler Karşıt Yapma Oranlarının Bazı Durumlarda Esnetilebilmesine İlişkin Dağılım

Anketin ilk bölümünde yer alan 21. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, YMM'ler tarafından GİB Bilgi Bankasına ulaşılabilmesine imkan verilmesine ilişkin dağılıma Tablo 4.21. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 66,13'ü Vergi mahremiyetini ihlal etmeyecek şekilde GİB bilgi bankasına YMM'ler tarafından ulaşılabilmesine imkan verilmesi iade sürecine olumlu katkı sağlayacağını düşünerek “Evet” cevabı vermiş, % 6,45'i bölümü “Hayır” cevabı vererek Vergi mahremiyetini ihlal etmeyecek şekilde GİB bilgi bankasına YMM'ler tarafından ulaşılabilmesine imkan verilmesi iade sürecine olumlu katkı sağlamayacağını belirtmiş, % 27,42'si “Kararsızım” cevabı vermişlerdir.

Anketteki bu soruya katılımcılar tarafından hayır cevabı verilmesi durumunda sebebini belirtmelerine yönelik açık uçlu soru sorulmuş olup “Hayır” cevabı veren 4 katılımcı bu soruya aşağıdaki cevapları vermişlerdir:

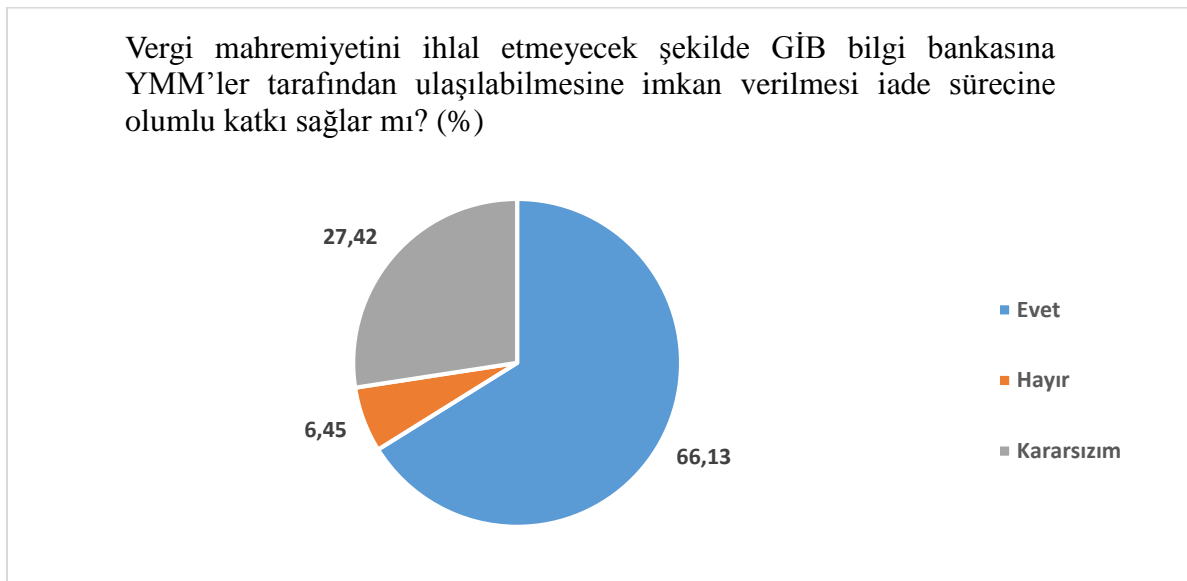
- \* *İade sürecine faydasından çok zararı olacaktır. Kötü kullanıma izin verilecektir.*
- \* *YMM'ler gerekli bilgilere ulaşabilmektedir. Böyle bir hususa gerek yoktur.*
- \* *Vergi mahremiyetine ilişkin akılda soru işaretleri bırakacaktır. YMM'lerce kötü kullanıma açık olacaktır.*

\* Daha önceki uygulamada sorunlar yarattı. Su istimale açık bir durumdur.

Katılımcılar tarafından verilen açık uçlu cevaplara bakıldığında, YMM'lerin GİB bilgi bankasına ulaşabilmesine, su istimale açık olabileceği, ve vergi mahremiyetine ilişkin akılda soru işaretleri bırakacağı sebepleriyle olumsuz bakılmaktadır. Ancak katılımcıların önemli bir bölümü Vergi mahremiyetini ihlal etmeyecek şekilde GİB bilgi bankasına YMM'ler tarafından ulaşılabilmesine imkan verilmesinin sürece olumlu yönde katkı sağlayacağını belirtmektedir.

**Tablo 4.21.** YMM'ler Tarafından GİB Bilgi Bankasına Ulaşılabilmesine İmkan Verilmesine İlişkin Dağılım

Vergi mahremiyetini ihlal etmeyecek şekilde GİB bilgi bankasına YMM'ler tarafından ulaşılabilmesine imkan verilmesi iade sürecine olumlu katkı sağlar mı?	Frekans	Yüzde (%)
Evet	41	66,13
Hayır	4	6,45
Kararsızım	17	27,42
TOPLAM	62	100



**Şekil 4.21.** YMM'ler Tarafından GİB Bilgi Bankasına Ulaşılabilmesine İmkan Verilmesine İlişkin Dağılım

Anketin ilk bölümünde yer alan 22. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, YMM’ler tarafından düzenlenen raporların her vergi dairesinde farklı işlemlere tabi tutulup tutulmadığına ilişkin dağılım Tablo 4.22. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 59,68’i YMM’ler tarafından düzenlenen raporların her vergi dairesinde farklı işlemlere tabi tutulduğunu düşünerek “Evet” cevabı vermiş, % 20,97’i bölümü “Hayır” cevabı vererek YMM’ler tarafından düzenlenen raporların her vergi dairesinde farklı işlemlere tabi tutulmadığını belirtmiş, % 19,35’i “Kararsızım” cevabı vermişlerdir.

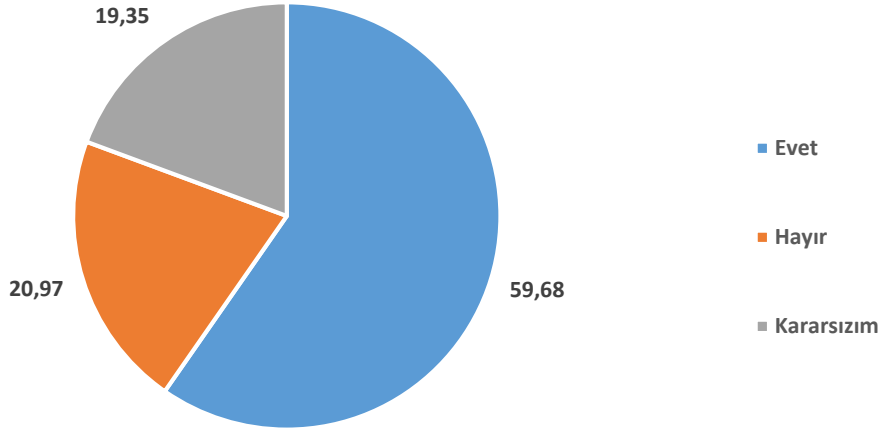
Katılımcılar tarafından verilen cevaplar dikkate alındığında, Yeminli Mali Müşavirler tarafından düzenlen raporların her vergi dairesinde farklı işlemlere tabi tutulduğu, bu konuda uygulama birliğinin olmadığı ve düzenlenen bu raporlara şüpheyile bakıldığı söylenebilir.

**Tablo 4.22.** YMM’ler Tarafından Düzenlenen Raporların Her Vergi Dairesinde Farklı İşlemlere Tabi Tutulup Tutulmadığına İlişkin Dağılım

Yeminli Mali Müşavirler tarafından düzenlenen raporların her vergi dairesinde farklı işlemlere tabi tutulduğunu, bu konuda uygulama birliğinin olmadığını ve düzenlenen bu raporlara şüpheyile bakıldığını düşünüyor musunuz?	Frekans	Yüzde (%)
Evet	37	59,68
Hayır	13	20,97
Kararsızım	12	19,35
TOPLAM	62	100



Yeminli Mali Müşavirler tarafından düzenlen raporların her vergi dairesinde farklı işlemlere tabi tutulduğunu, bu konuda uygulama birliğinin olmadığını ve düzenlenen bu raporlara şüpheyle bakıldığını düşünüyor musunuz? (%)



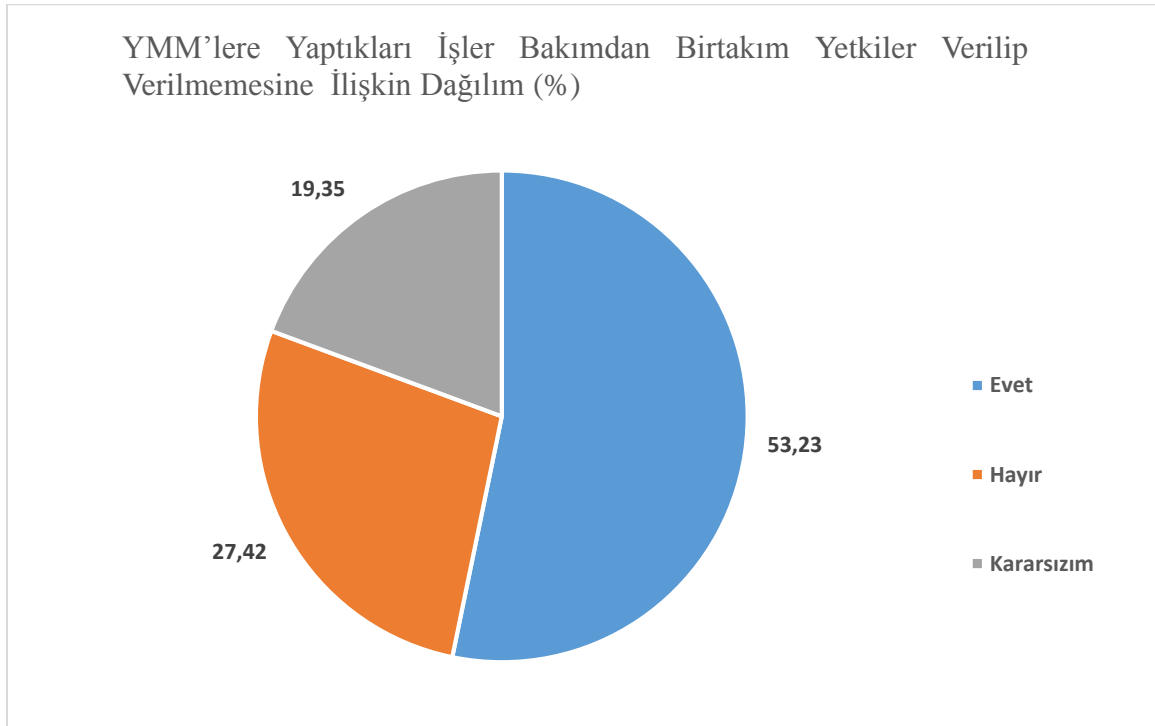
**Şekil 4.22.** YMM’ler Tarafından Düzenlenen Raporların Her Vergi Dairesinde Farklı İşlemlere Tabi Tutulup Tutulmadığına İlişkin Dağılım

Anketin ilk bölümünde yer alan 23. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, YMM’lere yaptıkları işler bakımından birtakım yetkiler verilip verilmemesine ilişkin dağılım Tablo 4.23. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 53,23’ü YMM’ler tarafından gerçekleştirilen işlerin daha etkin kullanılabilmesi açısından bir takım yetkiler verilmesi gerektiğini “ Evet” cevabı vermiş, % 27,42’si bölümü “ Hayır” cevabı vererek YMM’lere yaptıkları işler bakımından yetki verilmesine gerek olmadığını belirtmiş, % 19,35’i “Kararsızım” cevabı vermişlerdir.

Soruya verilen cevaplar birlikte dikkate alındığında, YMM’ler Vergi İnceleme Elemanlarında olan bir takım yetkilere (*defter ve belge inceleme, defter ve belge ibrazı isteme, karşıt inceleme yapma, kamu idarelerinden bilgi isteme*) sahip olmasına karşın yetkilerini kullanırken yaptırım uygulama konusunda eksik kaldığı ve bu yetkileri daha etkin kullanabilmelerine ilişkin bir takım düzenlemeler yapılmalıdır.

**Tablo 4.23.** YMM'lere Yaptıkları İşler Bakımdan Birtakım Yetkiler Verilip Verilmemesine İlişkin Dağılım

YMM'ler Vergi İnceleme Elemanlarında olan bir takım yetkilere ( <i>defter ve belge inceleme, defter ve belge ibrazı isteme, karşıt inceleme yapma, kamu idarelerinden bilgi isteme</i> ) sahip olmasına karşın yetkilerini kullanırken yaptırım uygulama konusunda eksik kalmaktadırlar. Sizce YMM'lerin sahip olduğu bu yetkileri daha etkin kullanabilmeleri açısından düzenleme yapılması gerekli midir?	Frekans	Yüzde (%)
Evet	33	53,23
Hayır	17	27,42
Kararsızım	12	19,35
TOPLAM	62	100



**Şekil 4.23.** YMM'lere Yaptıkları İşler Bakımdan Birtakım Yetkiler Verilip Verilmemesine İlişkin Dağılım

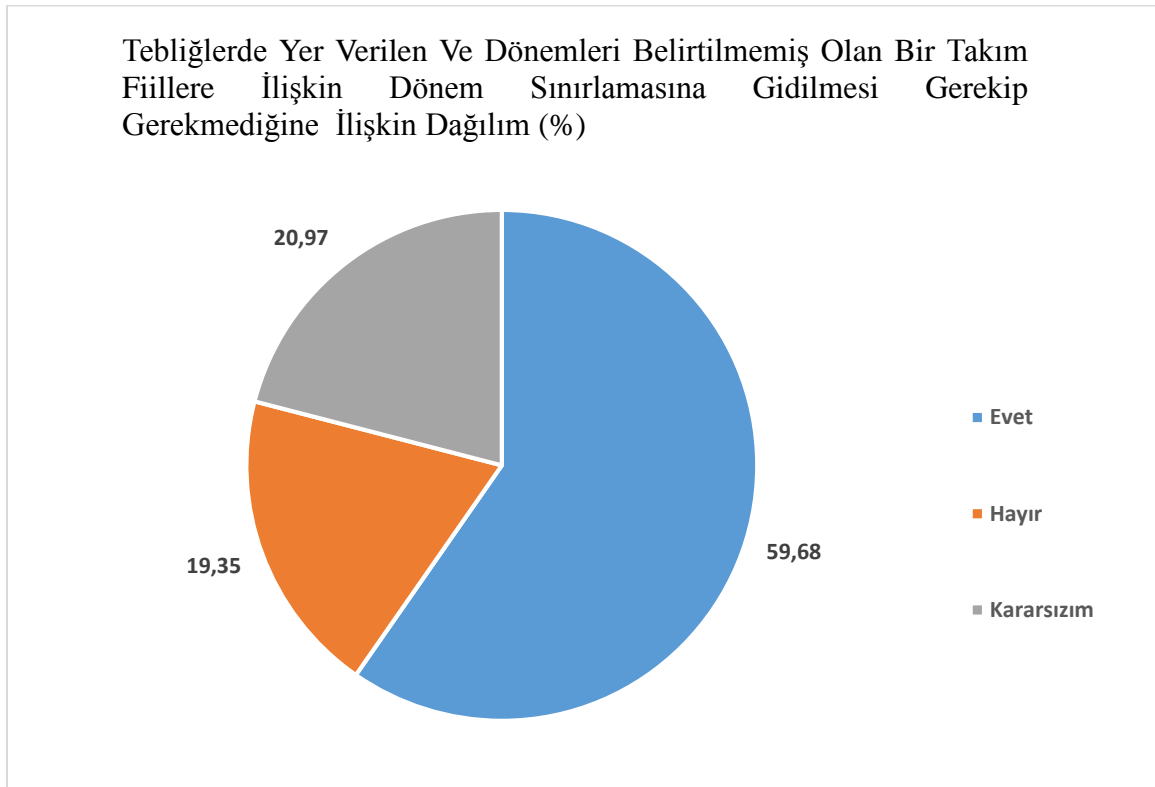
Anketin ilk bölümünde yer alan 24. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, Tebliğlerde yer verilen ve dönemleri belirtilmemiş olan bir takım fiillere ilişkin dönem sınırlamasına gidilmesi gerekip gerekmediğine ilişkin dağılım Tablo 4.24. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 59,68’i iade hakkı doğuran belgenin alındığı dönem dikkate alınmak suretiyle işlem yapılması gerektiğini belirterek “Evet” cevabı vermiş, % 19,35’i bölümü “Hayır” cevabı vererek iade hakkı doğuran belgenin alındığı dönem dikkate alınmaksızın özel esaslar kapsamında işlem yapılması gerektiğini belirtmiş, % 20,97’i “Kararsızım” cevabı vermişlerdir.

Katılımcılar tarafından yanıtlanan cevaplar dikkate alındığında, Tebliğlerde Yer Verilen Ve Dönemleri Belirtilmemiş Olan Bir Takım Fiillerle (*Örneğin iade hakkı doğuran belgenin alındığı dönemde adresinde bulunan mükelleften alım yapan mükellefin, üç yıl sonra söz konusu belge nedeniyle iade talep etmesi durumunda, satıcının üç yıl sonra adresini terk etmesi gerekçesiyle iade talep eden mükellefin özel esasa göre işleme tabi tutulabilmektedir.*) ilgili sürelerin iade hakkını doğuran belgenin alındığı dönemle sınırlandırılması gerektiği sonucuna varılmıştır.

**Tablo 4.24.** Tebliğlerde Yer Verilen Ve Dönemleri Belirtilmemiş Olan Bir Takım Fiillere İlişkin Dönem Sınırlamasına Gidilmesi Gerekip Gerekmediğine İlişkin Dağılım

Tebliğlerde beyanname vermeme, adresinde bulunamama vb. fiillerin dönemi belirtilmemiş olduğundan uygulamada sorunlarla karşılaşıldığı ( <i>Örneğin iade hakkı doğuran belgenin alındığı dönemde adresinde bulunan mükelleften alım yapan mükellefin, üç yıl sonra söz konusu belge nedeniyle iade talep etmesi durumunda, satıcının üç yıl sonra adresini terk etmesi gerekçesiyle iade talep eden mükellefin özel esasa göre işleme tabi tutulabilmektedir.</i> ) belirtilmektedir. Sizce bu hususlarla ilgili sürelerin iade hakkını doğuran belgenin alındığı dönemle sınırlandırılması gerekir mi?	Frekans	Yüzde (%)
Evet. bu tür durumlarda iade hakkı doğuran belgenin alındığı dönem dikkate alınmak suretiyle işlem yapılması gerekir.	37	59,68

Hayır. bu tür durumlarda iade hakkı doğuran belgenin alındığı dönem dikkate alınmaksızın özel esaslar kapsamında işlem yapılması gerekir.	12	19,35
Kararsızım	13	20,97
TOPLAM	62	100



**Şekil 4.24.** Tebliğlerde Yer Verilen Ve Dönemleri Belirtilmemiş Olan Bir Takım Fiillere İlişkin Dönem Sınırlamasına Gidilmesi Gerekip Gerekmediğine İlişkin Dağılım

Anketin ilk bölümünde yer alan 25. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, KDVİRA sisteminin dört alt mükellefe kadar sorgulama yapmasının uygulamada sorun yaratıp yaratmadığına ilişkin dağılıma Tablo 4.25. de yer verilmiştir. Tabloya göre katılımcıların % 59,68'i KDVİRA programının 4 alt satıcıya kadar denetim yaparak, 4. Alt kademedeki satıcıda tespit etmiş olduğu bir hukuka aykırılıktan dolayı iade talep eden mükellefte iade kısıtlaması ve sınırlandırmasına gitmesi uygulamada sorunlar yarattığını belirterek “ Evet” cevabı vermiş, % 20,97'i bölümü “ Hayır” cevabı vererek KDVİRA

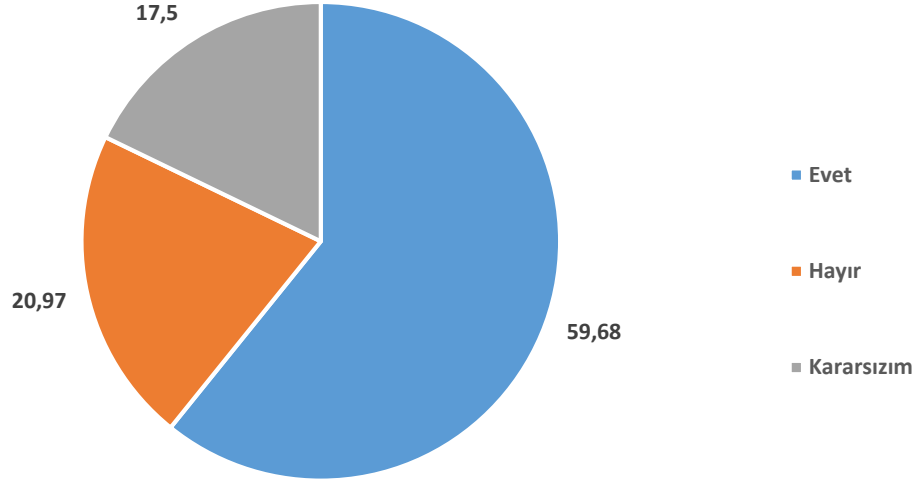
programının 4 alt satıcıya kadar denetim yaparak, 4. Alt kademedeki satıcıda tespit etmiş olduğu bir hukuka aykırılıktan dolayı iade talep eden mükellefte iade kısıtlaması ve sınırlandırmasına gitmesi uygulamada sorun yaratmadığını belirtmiş, % 19,35’i “Kararsızım” cevabı vermişlerdir.

Katılımcılar tarafından verilen cevaplar dikkate alındığında KDVİRA programının 4 alt satıcıya kadar denetim yaparak, 4. Alt kademedeki satıcıda tespit etmiş olduğu bir hukuka aykırılıktan dolayı iade talep eden mükellefte iade kısıtlaması ve sınırlandırmasına gitmesi uygulamada sorunlar yaratmaktadır.

**Tablo 4.25.** KDVİRA Sisteminin Dört Alt Mükellefe Kadar Sorgulama Yapmasının Uygulamada Sorun Yaratıp Yaratmadığına İlişkin Dağılım

KDVİRA programının 4 alt satıcıya kadar denetim yaparak, 4. Alt kademedeki satıcıda tespit etmiş olduğu bir hukuka aykırılıktan dolayı iade talep eden mükellefte iade kısıtlaması ve sınırlandırmasına gitmesi uygulamada sorunlar yaratmakta mıdır?	Frekans	Yüzde (%)
Evet	37	59,68
Hayır	13	20,97
Kararsızım	12	19,35
TOPLAM	62	100

KDVİRA programının 4 alt satıcıya kadar denetim yaparak, 4. Alt kademedeki satıcıda tespit etmiş olduğu bir hukuka aykırılıktan dolayı iade talep eden mükellefte iade kısıtlaması ve sınırlandırmasına gitmesi uygulamada sorunlar yaratmakta mıdır? (%)



**Şekil 4.25.** KDVİRA Sisteminin Alt Mükelleflere Gitmesinin Uygulamada Sorun Yaratıp Yaratmadığına İlişkin Dağılım

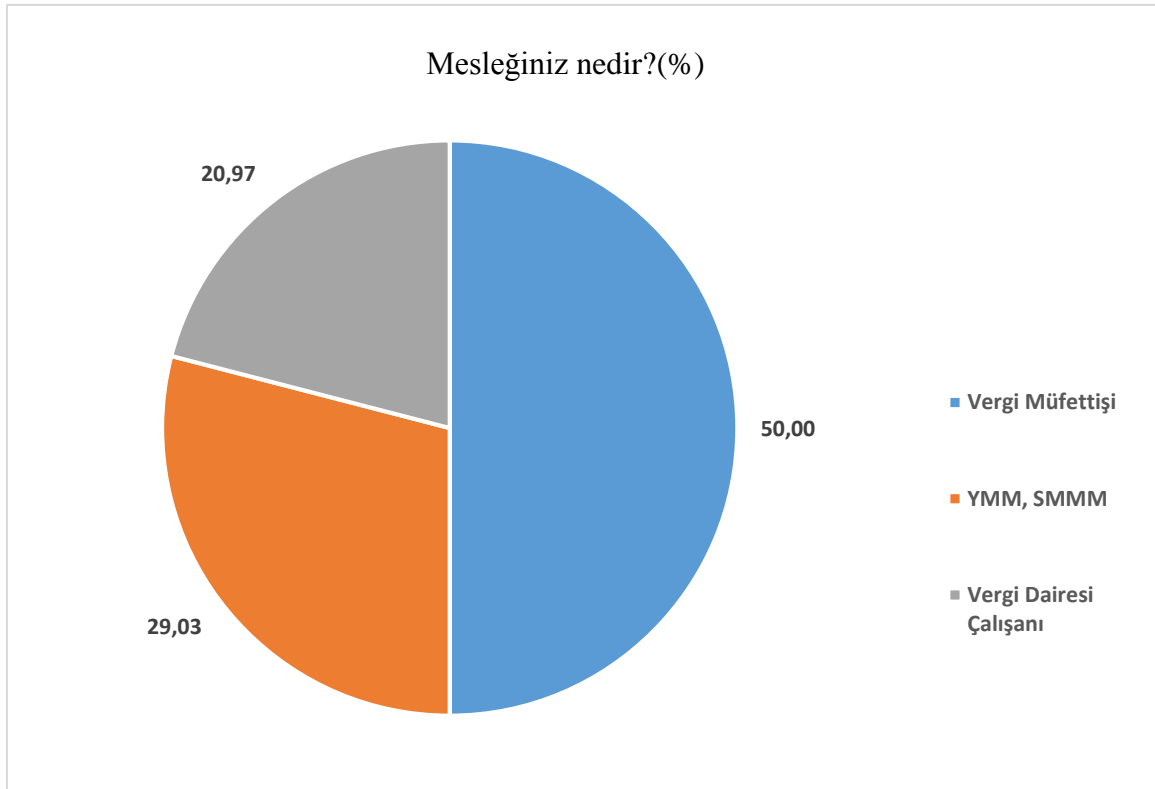
#### 4.5.2. KDV İade Sürecine İlişkin Katılımcıların Görüşleri Hakkında Bilgiler

Anketin ikinci kısmı olan “ Katılımcılar Hakkında Genel Bilgiler” kısmında anketi yanıtlayanların mesleği, meslekteki kıdem durumları, öğrenim durumları ve yaşları ile ilgili genel bilgilere ulaşabilmek amacıyla 4 soru sorulmuştur.

Anketin ikinci bölümünde yer alan 26. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, katılımcıların mesleklerine ilişkin dağılıma Tablo 4.26. da yer verilmiştir. Buna göre anketi yanıtlayanların %50,00’si Vergi Müfettişi, %29,03’ü, YMM ve SMMM % 20,97’ kısmı Vergi Dairesi Çalışanından oluşmaktadır. Bu sonuçlara bakıldığında anketi yanıtlayanların, KDV iade sürecinde yer alan ve her seviyeden görüşleri yansıtan kişilerden oluştuğu söylenebilir.

**Tablo 4.26.** Katılımcıların Mesleklerine İlişkin Dağılım

Mesleğiniz nedir?	Frekans	Yüzde (%)
Vergi Müfettişi	31	50,00
YMM, SMMM	18	29,03
Vergi Dairesi Çalışanı	13	20,97
TOPLAM	62	100



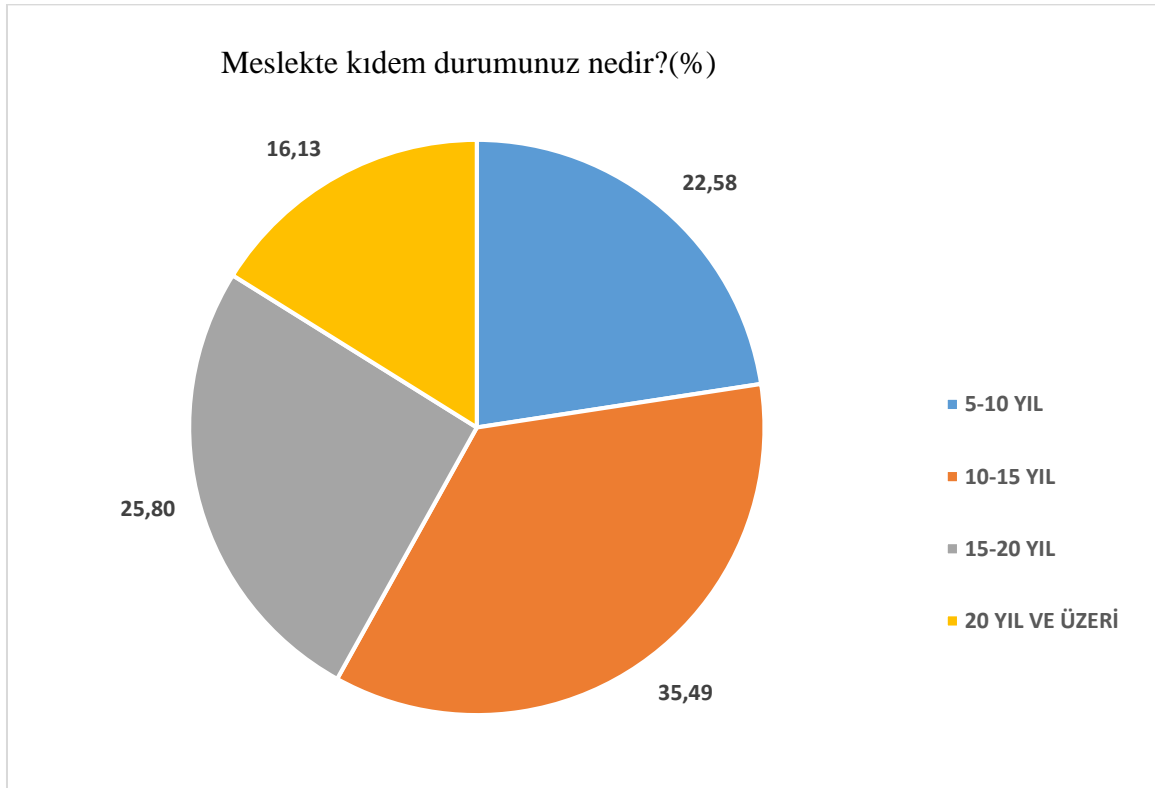
**Şekil 4.26.** Katılımcıların Mesleklerine İlişkin Dağılım

Anketin ikinci bölümünde yer alan 27. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, katılımcıların meslekte kıdem durumuna ilişkin dağılıma Tablo 5.27. da yer verilmiştir. Buna göre anketi yanıtlayanların % 22,58'i "5-10" yıl arası, % 35,49'u "10-15" yıl arası, % 25,80'i "15-20" yıl arası, ve % 16,13'ü "20" yıl ve üzeri deneyime sahiptir.

Araştırma konusunun ihtisaslaşmayı gerektirmesi sebebiyle doğru ve güvenilir sonuçlara ulaşabilmek amacıyla mesleki deneyimi 5 yıl ve daha fazla olan katılımcılar tercih edilmiş olup, katılımcıların mesleklerinde yeterli tecrübeye haiz olduğu görülmektedir.

**Tablo 4.27.** Meslekte Kıdem Durumuna İlişkin Dağılım

Meslekte kıdem durumunuz nedir?	Frekans	Yüzde (%)
5-10 YIL	14	22,58
10-15 YIL	22	35,49
15-20 YIL	16	25,80
20 YIL VE ÜZERİ	10	16,13
TOPLAM	62	100



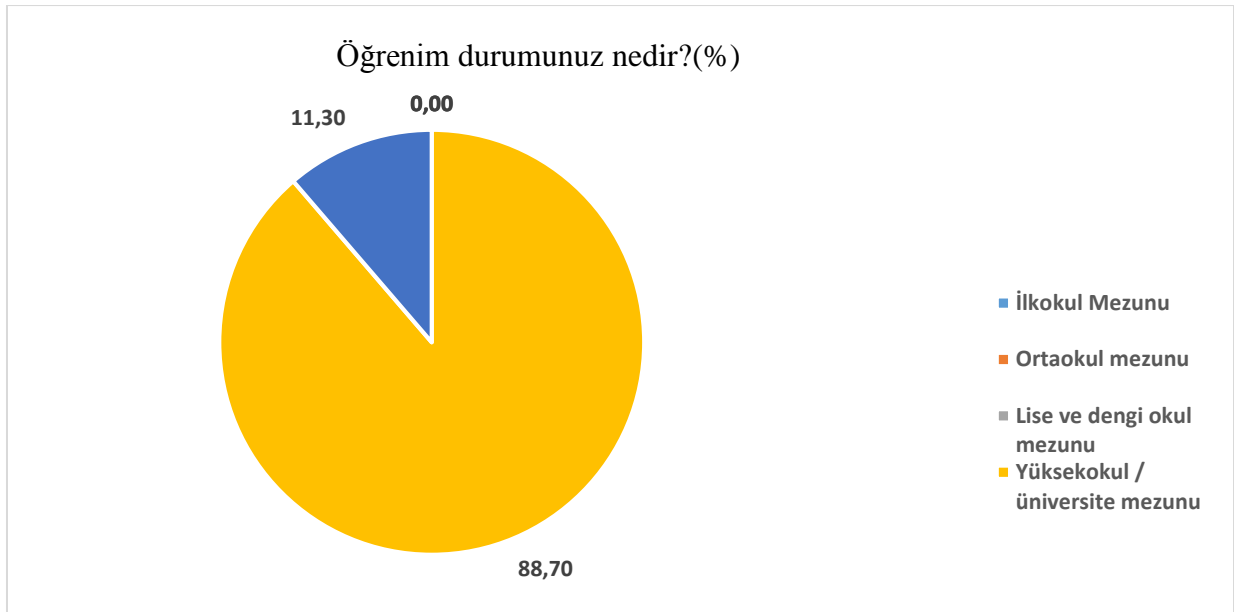
**Şekil 4.27.** Meslekte Kıdem Durumuna İlişkin Dağılım



Anketin ikinci bölümünde yer alan 28. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, katılımcıların öğrenim durumlarına ilişkin dağılıma Tablo 4.28. da yer verilmiştir. Buna göre anketi yanıtlayanların % 88,70'i “Yüksekokul / üniversite mezunu”, olup katılımcılar arasında ilkokul, ortaokul, lise ve dengi okul mezunu bulunmamaktadır. Diğer seçeneğini işaretleyen toplamda 7( %11,30) katılımcı olup bunlardan 4 tanesi Yüksek Lisans mezunu, 3 tanesi ise Doktora mezunudur.

**Tablo 4.28.** Katılımcıların Öğrenim Durumlarına İlişkin Dağılım

Öğrenim durumunuz nedir?	Frekans	Yüzde (%)
İlkokul mezunu	0	0,00
Ortaokul mezunu	0	0,00
Lise ve dengi okul mezunu	0	0,00
Yüksekokul / üniversite mezunu	55	88,70
Diğer	7	11,30
TOPLAM	62	100

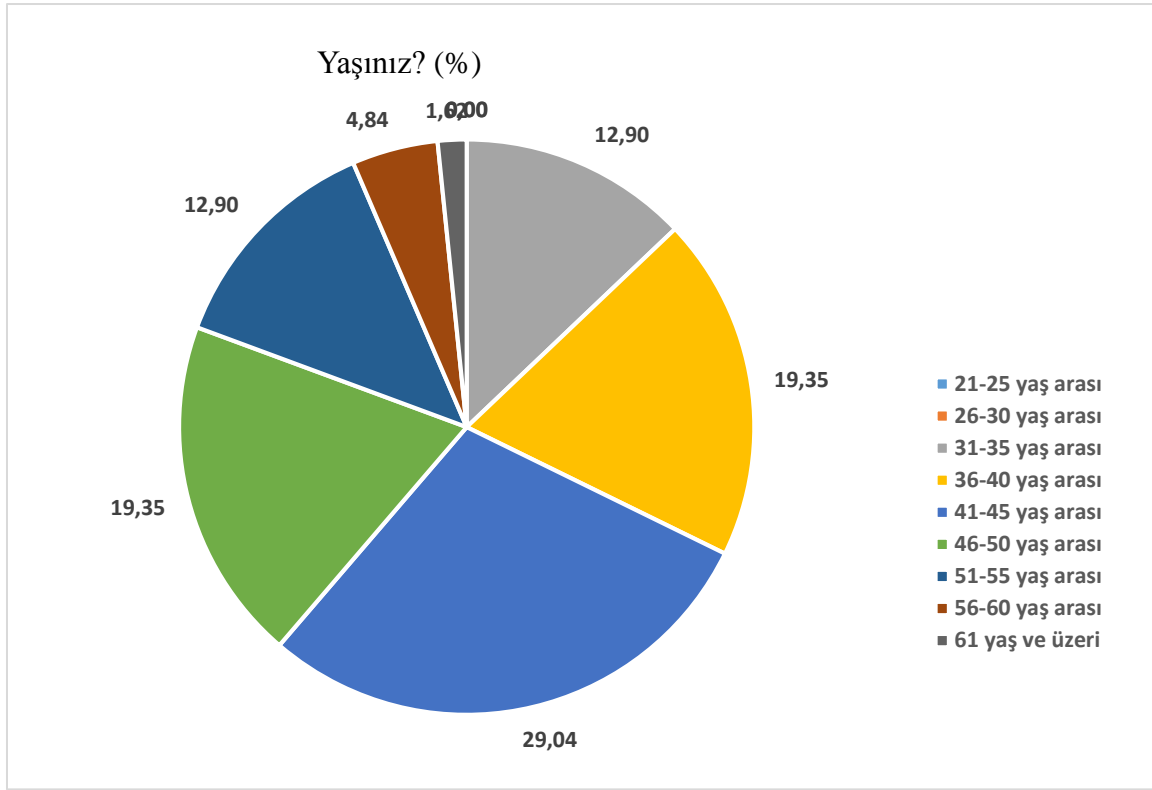


**Şekil 4.28.** Katılımcıların Öğrenim Durumlarına İlişkin Dağılım

Anketin ikinci bölümünde yer alan 29. Soruya 62 katılımcının tamamı tarafından cevap verilmiş olup, katılımcıların yaş durumlarına ilişkin dağılıma Tablo 4.29. da yer verilmiştir. Buna göre anketi yanıtlayanların %12,90'ı “31-35” yaş aralığında, % 19,35'i “36-40” yaş aralığında, % 29,04' kısmı “41-45” yaş aralığında, %19,35'i kısmı “46-50” yaş aralığında, % 12,90' kısmı “51-55” yaş aralığında, %4,84'ü kısmı “56-60” yaş aralığında, % 1,62'si kısmı “61 ve üzeri” yaş aralığında bulunmakta olup 21-25 yaş ve 26-30 yaş aralığında katılımcı bulunmamaktadır.

**Tablo 4.29.** Katılımcıların Yaş Durumlarına İlişkin Dağılım

Yaşınız?	Frekans	Yüzde (%)
21-25 yaş arası	0	0,00
26-30 yaş arası	0	0,00
31-35 yaş arası	8	12,90
36-40 yaş arası	12	19,35
41-45 yaş arası	18	29,04
46-50 yaş arası	12	19,35
51-55 yaş arası	8	12,90
56-60 yaş arası	3	4,84
61 yaş ve üzeri	1	1,62
TOPLAM	62	100



Şekil 4.29. Katılımcıların Yaş Durumlarına İlişkin Dağılım

## 5. GENEL DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Katma değer vergisi bir ürün veya hizmetin imal edilip tüketilmesine kadar geçen her aşamada o ürüne veya hizmete katılan değer üzerinden alınan, her aşamada matrahı o ürün veya hizmete ilave edilen katma değer olan, söz konusu ürün veya hizmeti teslim alanın teslim edene ödediği bir tür yayılı muamele vergisidir.

Ülkemizde Katma Değer Vergisi uygulaması, muamele vergisi adı altında Cumhuriyetin ilk yıllarına kadar uzanmaktadır. Günümüzde uygulanan 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun yürürlüğe girdiği 01.01.1985 yılına kadar çeşitli muamele vergileri kanunları yürürlüğe sokulmuş olup ilgili muamele vergilerinin günümüz modern dünyasına uyarlanabilmesi için bir takım komisyonlar kurularak çeşitli çalışmalar yürütülmüştür. Kurulmuş olan komisyonlar tarafından tasarıya ilişkin çalışmalar nihayete erdirildikten sonra meclise sunulan ve meclis tarafından kabul edilerek kanunlaşan günümüz KDV Kanunu, 02.11.1984 tarih ve 18563 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanarak 01.01.1985 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

KDV'nin indirim mekanizmasına bağı olma niteliğinden dolayı, her aşamada hesaplanan KDV, bir önceki aşamada hesap edilen vergiden indirilmekte ve kalan vergi, mükellef tarafından vergi dairesine yatırılmaktadır. Buna ilişkin düzenleme 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 29. maddesinde yapılmıştır. İlgili düzenleme ile mükellefler tarafından hesaplanan KDV'den, mükelleflerin faaliyetlerine ilişkin olarak yapmış oldukları alışlar içerisinde yer alan KDV indirilmekte kalan tutar, mükellefin KDV yönünden bağı olduğu vergi dairesine ödenmektedir. Eğer mükellef tarafından ödenen KDV, mükellef tarafından yüklenilmiş olan KDV tutarından daha az ise, fark sonraki döneme devretmekte ve mükellefe iade edilmemektedir. Ancak KDV Kanunu'nda yer alan ve KDV'den istisna edilen bir takım işlemler sebebiyle mükellefler tarafından yüklenilmiş olan KDV'ler belirli şartlar ile mükellefin talep etmesi halinde iade edilebilmektedir. Bu işlemleri Tam istisna kapsamında olanlar, indirimli orana tabi olanlar, tevkifat kapsamında olanlar ve fazla ve yersiz ödemeler olarak 4 temel başlık altında toplamak mümkündür.

Ülkemizde KDV iade uygulaması, KDV'nin yürürlüğe girmesinden sonra uygulamaya konulan istisna ve muafiyetlerle önemli bir alan olmaya başlamış ve istisna ve muafiyetlerin genişlemesine bağı olarak KDV iadesinin uygulama alanı da genişlemiştir. Bu durum mükellefler tarafından KDV iade taleplerinin artmasını da beraberinde getirmiş olup bu artan talepler orantılı olarak, talep edilen KDV'nin türü ve içeriğine göre farklı iade yöntem ve süreçleri uygulamada kendine yer bulmuştur.

Uygulamada iade yöntemleri nakden ve mahsuben iade olmak üzere 2 gruba ayrılmakta olup; iadeler, türü, tutarı ve içeriğine göre farklı süreçlerle mükellefler tarafından talep edilebilmektedir. Mükellefler; teminatsız ve incelemesiz iade limitinin altında yer alan iade talepleri, Teminat karşılığı iade talepleri, YMM tarafından düzenlenen KDV iadesi tam tasdik raporu kapsamındaki iade talepleri ile Vergi İnceleme Raporu kapsamındaki iade taleplerine göre farklı süreçlerle iadelerini alabilmektedirler.

KDV iade sistemi mükellefler ve devlet açısından oldukça önemlidir. Bu sistem ile mükelleflerin gerçekleştirmiş olduğu bir takım işlemler içerisinde yer alan KDV, mevzuatta yer alan şartlara bağı olarak mükelleflere iade edilmektedir. İadesi gereken bu KDV, bir bakıma mükellefler tarafından devlete verilmiş olan borç olarak görülebilir. Belirtilen bu borç paranın mükelleflere iade edilmesi ne kadar uzarsa, mükelleflerin de kullanabilecekleri likitide imkanı da bir o kadar kısıtlı olacaktır. Bunun sonucunda mükellefler tarafından yapılacak olan üretim ve hizmetler tehlikeye düşebilecek ve mükelleflerin rekabet gücü azalabilecektir. Devlet açısından KDV iadesi likitidenin ekonomiye tekrar sokularak parasal genişlemenin sağlanması

açısından önemlidir. Bu sebeplerle KDV iade sistemi ve sürecinin etkinliği hem mükellefler hem de devlet açısından önem arz etmektedir.

Çalışmamızın uygulama bölümünde yapmış olduğumuz anketler ile Türkiye’de hali hazırda yürürlükte bulunan KDV iade sisteminden kaynaklanan sorunların neler olduğu tespit edilmeye çalışılmış ve yapılan bu tespitler ışığında iade sürecinin daha etkin ve hızlı bir şekilde tamamlanabilmesi için yapılabileceklerin neler olduğu saptanarak bu hususlara ilişkin çözüm önerileri sunulmaya çalışılmıştır. Ulaşılan sonuçların doğru ve güvenilir olması açısından anketler, yargısal örnekleme yöntemi ile, KDV iade süreci içerisinde bilfiil yer alan, alanında uzman, 5 yıl ve daha fazla mesleki deneyime sahip olan katılımcılarla yapılmıştır.

Anketi yanıtlayan katılımcılardan elde edilmiş olan cevaplar ile, aşağıdaki sonuçlara ve yorumlara ulaşılmıştır:

- Anketi yanıtlayan katılımcıların önemli bir çoğunluğu (% 48,40) satış bedeli üzerinden hesaplanan ve alıcıdan tahsil edilemeyen KDV ’nin iade olarak talep edilebilmesine ilişkin uygulamanın imalatçı-ihracatçı firmalara da uygulanmasının iadenin daha hızlı ve etkin sonuçlanmasına katkı sağlayacağını belirtmektedir. 3065 sayılı KDV Kanununun 29. maddesinde yer alan indirimli orana tabi işlemler ile 32. Maddesinde vergiden istisna edilmiş işlemler sebebiyle iade edilecek olan verginin hesaplanmasında iade hakkı doğuran işlemlerin bünyesine giren verginin esas alınması söz konusu olmaktadır. Bu durum bu tür işlemleri gerçekleştiren mükellefler ile diğer mükellefler arasında sorun teşkil etmektedir. Bu tür durumlardan kaçmak isteyen mükellefler aracılı ihracat yöntemini kullanmakta ya da kendi bünyesinde bir ihracat firması kurarak imalatçı olarak kurmuş bulunduğu ihracat firmasına ihraç kayıtlı olarak satış gerçekleştirmektedir. Bunun yanında yüklenim KDV’ nin hesaplanmasında yer alan zorluklar, hangi harcamaların işlemin içerisine girip girmediğinin tespiti, bunların alış faturaları ile bağlantısının yapılması gibi hususlar sürekli sorunlar yaratmaktadır. Bilindiği gibi KDV tevkifatı ve ihraç kayıtlı teslimlerde iade tutarı müşteriden tahsil edilemeyen KDV olup esas olarak diğer tüm iadelerde de iade edilecek olan KDV’ nin müşteriden tahsil edilemeyen KDV olması gerekmektedir. Böylelikle indirimli orana tabi olan işlemlerde iade edilecek KDV; ilgili dönemdeki devir KDV ile sınırlı olmak üzere, teslim bedelinin %17 veyahut %10’u, istisnaya tabi işlemlerde işlem bedelinin %18’i olacaktır. Çünkü genel KDV oranı %18’dir. Bu oranın düşürülmüş olması ya da istisna

konularak mükellef tarafından bu oranda KDV tahsil edilmesinin önlenmesi sebebiyle mükellefler mağdur edilmektedir. Bu mağduriyetin giderilmesi için, mükellef tarafından müşteriden tahsil edilemeyen KDV'nin devlet tarafından mükellefe iade edilmesi gerekmektedir. Tam istisna ve indirimli orana tabi olan işlemlerde KDV iadesinin yüklenile KDV dikkate alınarak yapılmış olması belirtilen sebeplerle yanlıştır ve devir KDV sorunu oluşturmaktadır. İmalatçı-ihracatçı mükellefler tarafından yapılan teslimlerde, iade edilecek olan KDV'nin müşteriden tahsil edilemeyen KDV olarak dikkate alınması halinde, iade edilecek KDV'nin hesabı( KDV iade tablosu, yüklenim listesi) sorunları da ortadan kalkacak ve devir KDV'de azalacaktır.

- Anketi cevaplayanların önemli bir çoğunluğu (% 45,16) KDV iadesi ön kontrol raporuna dayalı iade uygulaması ve şartlarının kötü olduğunu, İTUS sertifikasına sahip olabilmek için aranan şartların ağır olduğunu (% 22,58'i "Kesinlikle Evet", ve % 33,87'si "Evet"), HİS sertifikasına sahip olabilmek için aranan şartların ağır olduğunu (% 25,80'i "Kesinlikle Evet, ve % 30,65'i "Evet") ve artırımlı teminat uygulaması ve şartlarının kötü (% 35,48'i "Kötü" olduğunu, % 14,52'si "Çök Kötü" ) olduğunu belirtmektedir. Yapılmış olan bu düzenlemelerin esas amacı mükellefler tarafından talep edilen iadelerin daha kısa süre ve daha az masrafla tamamlanmasıdır. HİS sertifikasına ve İTUS sertifikasına sahip mükellef sayıları da dikkate alındığında, sertifika sahibi olabilmek için aranan şartların ağır olduğu ve yapılan bu düzenlemelerin belirtilen amaçlarına ulaşmadığı ve genele yayılamadığı aşıkardır. Haksız iadenin önüne geçilebilmesinin sağlanması ve bu süreçte de mükellefleri mağdur etmemek adına iadenin daha hızlı yapılabilmesi için yukarıda belirtilen yöntemlerle sorun giderilmeye çalışılmış fakat bu yöntemler sorunlara çözüm olmamıştır. Anketi yanıtlayan katılımcıların verdikleri cevaplar dikkate alındığında bu tür uygulamaların verimli sonuçlar vermediği görülmektedir. Bu tür uygulamalara ilişkin katı olan şartlar mükellef lehine esnetilmelidir. Haksız iadeyi engelleme yükümlülüğü olan devlet bunun için mükelleflerin hızlı ve az maliyetli iade almalarını katı kurallara bağlamak yerine süreçteki etkinliğini nicel ve nitel anlamda arttırarak iadelerin daha hızlı bir şekilde yapılmasını sağlayacak imkanlar geliştirmelidir.
- Anketi yanıtlayan katılımcıların önemli bir bölümü ( % 45,16) iadesi gereken KDV'nin hesaplanmasına ilişkin maliyet esaslı yöntem yerine uygulamada kullanılan liste veya belge esaslı yöntemi, liste veya belge esaslı yöntemin maliyet

muhasebesine aykırılıklar teşkil ettiği, bu yöntem ile maliyetler arasında uyumsuzluklar oluştuğu, belirli bir orana kadar belgesiz toplu giriş imkanı verilmiş olsa da bu oranın mükellefler tarafından yetersiz bulunduğu, zaman ve iade maliyetlerini artırdığı, listelerin oluşturulmasında sorunlar yarattığı ve belgelendirilememiş giderler dolayısıyla iade taleplerinde sorunlar oluşturduğu vb. sebeplerle doğru ve gerçekçi bulunmadığı belirtilmiştir. Liste veya belge esaslı yöntem ile malın bünyesine dahil edilen her türlü maliyetin belgelendirilmesi istenmektedir. Bir imalatçı ürettiği mal için değişik yerlerden aynı cinsten mallar alır ve bu malları da belirli işlemlerden geçirdikten sonra nihai ürün ortaya çıkar. Ürüne ilişkin liste oluşturulurken malzemenin hangi firmadan alınan mallardan üretildiğini bilmek zordur. Özellikle stok devir hızı yüksek olan firmalarda imkansızdır. Bu şekilde iade hakkı doğuran işlemlerin bünyesine giren KDV'nin doğru şekilde hesaplanması çok güçtür ve satılan mal maliyeti ile uyumsuzdur. Bu sebeple yapılacak olan bir takım mevzuat güncellemeleri ile yüklenilen KDV hesap edilirken tek tek faturaların esas alınarak oluşturulduğu liste veya belge esaslı yöntem yerine Maliyet esaslı yöntemin uygulanması imkanı getirilerek, iade edilecek KDV nin hem daha doğru bir şekilde hesaplanması imkanı doğacak hem de iadeye ilişkin maliyetler azaltılacaktır.

- Anketi yanıtlayan katılımcıların büyük bir bölümü [%59,67 (% 33,87'si “Yeterli ” olmadığını, % 25,80'i “ Kesinlikle Yeterli Değildir”)] teminatsız ve incelemesiz iade limitinin yeterli olmadığı kanaatindedir. 5.000 TL tutarındaki bir teminatsız ve incelemesiz iade limiti günümüz ekonomik koşullarında yeterli olmayıp bu sınırın artırılması gerekmektedir.
- Anketi cevaplayan katılımcıların çok önemli bir çoğunluğu (%72,59) mahsuben iade kapsamının iş ortaklıkları ve yeni Türk Ticaret Kanunu (TTK) ile tek ortaklı olarak kurulabilmesi mümkün hale gelen Anonim ve Limited şirketlerin ortaklarını da kapsayacak şekilde genişletilmesinin uygun olacağını beyan etmiştir. Mahsuben iade nakden iadeye göre tercih edilebilir bir iade yöntemidir. Mahsuben iadede şartların oluşması durumunda çoğu zaman herhangi bir inceleme ya da teminat aranmadan iade talepleri kısa bir sürede yerine getirilmektedir. Bu sebeple iş ortaklıkları ve yeni TTK ile tek ortaklı olarak kurulabilmesi mümkün hale gelen Anonim ve Limited şirketlerin ortaklarının borçlarını da kapsayacak şekilde mahsuben iade kapsamının genişletilmesi hem mükellefler açısından hem de idare açısından faydalı olacaktır.

- Anketi yanıtlayan katılımcıların önemli bir bölümü( %45,16) ihtisas vergi dairelerinin verimli ve işlevsel olduğunu belirtmiştir. Yine katılımcıların önemli bir bölümü(% 40,98) ise iadelerin ortalama 60-75 gün aralığında ihtisas vergi daireleri tarafından sonuçlandırıldığını bildirmiş olup 0-15 gün aralığında sonuçlandırıldığı beyan eden katılımcılar oldukça düşüktür.(%6,55). Bunun yanında katılımcıların önemli bir bölümü(%37,70) Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde oluşturulan iade inceleme ekiplerinin belirtilen amacı gerçekleştirme konusunda etkili olduğunu ifade etmişlerdir. İade incelemelerinin ne kadar süre içerisinde bitirildiğine ilişkin katılımcılara sorulan soruya, katılımcıların önemli bir bölümü(%46,77) 9-12 ay aralığında cevabı vermişlerdir. Katılımcılar tarafından verilen cevaplar dikkate alındığında ihtisas vergi dairelerinin oluşturulması verimli bulunmuş ancak vergi daireleri tarafından iade taleplerinin 60-75 gün aralığında bitirildiği belirtilmiştir. Bunun yanında iade inceleme ekipleri katılımcılar tarafından faydalı bulunmuş ancak iade incelemelerinin genellikle 9-12 ay aralığında sonuçlandırıldığı belirtilmiştir. Bunlara ilave olarak katılımcılara Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde oluşturulması planlanan KDV İade Grup Başkanlığının kurulması halinde iade incelemeleri daha hızlı verimli bir şekilde sonuçlanıp sonuçlanmayacağı sorulmuş, katılımcıların büyük bir kısmı( %56,45) iade incelemelerinin daha hızlı sonuçlanacağını düşündüğünü belirtmiştir. Hayır cevabı verenler ise iade mevzuatının sadeleştirilmesi ve güncellenmesi olmadan ilgili dairelerde çalışan personelin niteliği ve niceliği artmadan bu tür düzenlemelerin sonuçsuz kalacağını beyan etmişlerdir. Bu hususlarla bağlantılı olarak katılımcılara, çalışan personelin nicelik ve eğitim bakımından yeterli ve yapmış oldukları işler konusunda yetkin olduğunu düşünüp düşünmedikleri sorulmuş katılımcıların önemli bir bölümü[ %61,29 (%43,54+ %17,75)] yeterli yetkin olmadıklarını belirtmiştir. Katılımcıların vermiş oldukları tüm bu cevaplardan yola çıkıldığında, İhtisas vergi daireleri ile iade inceleme ekipleri ve kurulması planlanan KDV İade Grup Başkanlıklarının iade incelemelerinin daha hızlı ve verimli bir şekilde sonuçlanmasına katkı sağladığı ve sağlayacağı ancak iade incelemeleri ve taleplerinin uygulamada yine de istenen sürelerde sonlanmadığı ve ilgili bölümlerde çalışan personelin yeterli ve yetkin olmadığı beyan edilmiştir. Bu sebeple oluşturulmuş olan birimler ve kurulması planlanan KDV İade Grup Başkanlığı iade incelemelerinin daha hızlı şekilde sonuçlanması açısından önemli bir adımdır. Ancak ilgili bölümlerde çalışan personelin nicelik ve nitelik bakımından



eksiklikleri sebebiyle iadeler henüz istenilen süreler içerisinde sonuçlanamamaktadır. Bu sebeple öncelikli olarak atılması gereken adımların başında personel nitelik ve sayılarının artırılması gelmektedir. Sonrasında oluşturulan gruplarda iade türleri itibarıyla ihtisaslaşmanın artırılması amacıyla işbölümünün geliştirilmesi gerekmektedir.

- Ankete cevap veren katılımcıların önemli bir çoğunluğu (%56,46) KDV iade taleplerine ilişkin olarak Bakanlıklar(Gümrük Bakanlığı, Hazine ve Maliye Bakanlığı vb.) ve Bakanlık Birimleri( Gümrük müdürlükleri, Vergi Daireleri, Bankalar Birliği vb.) arasında bilgi alış verişi konusunda otomasyon üzerinden yeterli entegrasyonun olmadığını bildirmektedir. Bu husus iade incelemelerinin hızlı bir şekilde sonuçlanması açısından önemlidir. Sistem üzerinden yeterli entegrasyon sağlanarak ilgili verilerin kontrolü ve aktarımının hızlandırılması ile iadeler daha hızlı şekilde sonuçlanabilecektir. Yeterli entegrasyonun olmaması durumunda bürokrasi artacak ve iade süreleri uzayacaktır. Bu sebeple ilgili birimler arasında bu hususa yönelik çalışmalar yapılarak ilgili eksiklikler bir an önce tamamlanmalıdır.
- Anketi cevaplayan katılımcıların önemli bir bölümü [%61,29 (%22,58+ 38,71)] Mülga 84 no.lu KDV Genel Tebliğinde belirtilen ve KDVGUT ile yürürlükten kaldırılan mükellef hakkında düzenlenen raporların olumsuz sayılabilmesi için reddedilen verginin %5'ten fazla olma şartının uygulamada sorunlar yarattığını bildirmektedir. Buna göre mükellef tarafından kullanılan sahte fatura tutarının örneğin %1 olması durumunda bile mükellef hakkında düzenlenen rapor olumsuz rapor olarak değerlendirme ve mükellefin iade talepleri özel esaslar kapsamında sonuçlandırılmaktadır. Bu durum hakkaniyetli olmayan sonuçlara yol açmaktadır. Belirli bir orana kadar (*Örneğin mülga 84. No.lu KDV Genel Tebliğinde olduğu gibi %5*) reddedilen verginin olduğu raporların olumsuz rapor kapsamında sayılmayarak iade taleplerinin genel esaslar kapsamında sonuçlandırılması daha adil sonuçlar yaratacaktır.
- Anketi yanıtlayan katılımcıların büyük bir çoğunluğu [ %59,68 (%37,10 “Kötü”+ %22,58 “Çok Kötü”) ] Vergi daireleri tarafından KDV iade sürecinde istenilen bilgi ve belge taleplerine ilişkin uygulama standardının olmadığı görüşündedir. Örneğin bir kısım vergi daireleri mükellef tarafından verilen iade talep dilekçeleri ekinde e-defter beratlarını isterken, diğer vergi dairelerinde böyle bir talebin olmadığı görülebilmektedir. Mükellefler tarafından yapılan iade taleplerinde belirli bir standardın olması gerekir. Vergi daireleri ise bu standartların dışına çıkmamalıdır.

Nitekim KDV GUT' de iade türleri itibariyle istenebilecek belgelere ilişkin düzenlemeler yapılmıştır. Fakat uygulamada durum böyle değildir. Her vergi dairesinin birbirinden farklı bilgi ve belge talepleri olabilmektedir ve bu durumda iade sürecinin uzamasına yol açmaktadır. Bu sebeplerle iade türleri itibariyle belirlenen standartların dışına çıkılmamalıdır.

- Katılımcıların önemli bir bölümü [ %46,78 (%33,88"Kesinlikle Evet"+ %12,90"Evet")] vergi dairelerinde iade incelemelerine ilişkin talep edilen iadenin türüne göre iade talebinin sonuçlandırılması gereken bir sürenin belirlenmesinin iade sürecinin hızlandırılmasına katkı sağlayacağı görüşündedirler. Ankete verilen cevaplar da dikkate alındığında vergi daireleri bazında talep edilen iade türüne göre belirli bir standardın oluşması ve iade talep edenlerinde iadelerini ne zaman alacaklarını önceden bilmeleri açısından iade taleplerinin sonuçlandırılmasına ilişkin süreleri belirleyen yasal bir düzenlemenin yapılması önemlidir.
- Ankete cevap veren katılımcıların büyük bir çoğunluğu ( %62,90) iade incelemelerine ilişkin sistem altyapısının yeterli olmadığı görüşündedirler. Bu hususa örnek olarak, sistem tarafından gönderilen eksiklik yazılarına, elektronik ortamda cevap vermek isteyen bir mükellef, eksiklik yazılarında istenilen bilgi ve belgeleri sisteme yüklerken kapasite sorunu ile karşı karşıya kalmaktadır ve bu sebeple ilgili dökümanları sistem üzerinden göndermek yerine ya posta yoluyla ya da vergi dairesine giderek elden teslim etmek zorunda kalmaktadır. Bu sebeple iade süreci uzamaktadır. Bu ve buna benzer sebeplerden ötürü iade sürecine ilişkin sistem altyapısının yeterli ve tatmin edici olması gerekmekte olup buna ilişkin gerekli düzenlemeler yapılmalıdır.
- Anketi yanıtlayan katılımcıların önemli bir çoğunluğu [ %56,45 (% 37,10'u "Evet"+ % 19,35'i "Kesinlikle Evet")] YMM'ler tarafından düzenlenecek KDV iadesi tasdik raporlarında yüklenilen KDV listesinde yer alan mükelleflerin %80' ine karşıt yapma zorunluluğunun bazı durumlarda (*yer değişikliği, ölüm, işin terk edilmesi vb.*) yerine getirilemediği ve bu gibi durumlarda oranın düşürülmesinin doğru ve sorun çözücü olacağı görüşündedirler. YMM'ler tarafından düzenlenecek raporlar da yapılması gereken %80 karşıt zorunluluğu bazı durumlarda yerine getirilememekte ve bu durumda ilgili iade sürecini uzatabilmektedir. Bunun önüne geçilebilmesi amacıyla mevzuatta bir takım güncellemelere gidilerek %80 karşıt yapma zorunluluğunun esnetilebildiği istisnai durumlar getirilmek suretiyle sürecin tıkanmasının önüne geçilebilir.

- Ankete cevap veren katılımcıların büyük bir çoğunluğu (%66,13) Vergi mahremiyetini ihlal etmeyecek şekilde GİB bilgi bankasına YMM'ler tarafından ulaşılabilesine imkan verilmesinin iade sürecine olumlu katkı sağlayacağını düşünmektedirler. YMM'ler tarafından bir takım bilgilere ulaşılması iadenin olumlu ve etkin şekilde sonuçlanmasına fayda sağlayacak ve bürokrasiyi azaltabilecektir. Örneğin yüklenim listesinde yer alan ve hakkında olumsuz rapor bulunan mükellefi önceden sistem üzerinden tespit edebilen YMM, bu durumda ilgili mükellefi yüklenim listesinden çıkaracak ve gerekli düzeltmeleri yaptıktan sonra iade talebinde bulunacaktır. Fakat bu durumu bilmemiş olsaydı yüklenim listesini olduğu gibi gönderecekti ve vergi dairesi tarafından KDVİRA sistemi üzerinden oluşturulan rapor kapsamında gerekli düzeltmelerin yapılabilmesi için mükellefe yazı ile bildirilecekti ve daha sonra düzeltmeler yapılacak ve başvuru tekrar güncellenecekti. Görüleceği üzere sistem üzerinden bilgiye ulaşamaması hem bürokrasiyi artırmakta hem de iade sürecini uzatmaktadır. Buna benzer sebeplerden dolayı vergi mahremiyeti göz önünde bulundurulmak ve YMM'nin rapor yazdığı mükellefe ilişkin bilgilere ulaşacak şekilde sistem üzerinden gerekli kısıtlamalar yapılarak YMM'ler tarafından GİB bilgi bankasına erişim iade süreci olumlu katkı sağlayacaktır.
- Ankete cevap veren katılımcıların önemli bir çoğunluğu (%59,68) YMM'ler tarafından düzenlenen raporların her vergi dairesinde farklı işlemlere tabi tutulduğu ve bu konuda uygulama birliğinin olmadığı ve düzenlenen raporlara şüpheyle bakıldığını belirtmektedir. İlgili raporlara ilişkin uygulama birliğini sağlamaya yönelik düzenlemeler yapılmalıdır.
- Ankete cevap veren katılımcıların büyük bir çoğunluğu (%53,23) YMM'lerin Vergi İnceleme Elemanlarında olan bir takım yetkilere (defter ve belge inceleme, defter ve belge ibrazı isteme, karşıt inceleme yapma, kamu idarelerinden bilgi isteme) sahip olmasına karşın yetkilerini kullanırken yaptırım uygulama konusunda eksik kaldığından, YMM'lerin sahip olduğu bu yetkileri daha etkin kullanabilmeleri açısından düzenleme yapılması gerektiğini belirtmektedir. YMM'ler sahip olduğu bir takım yetkileri kullanırken yaptırım uygulama konusunda pasif kalmaktadırlar. Örneğin defter ibraz etmeyen mükellefe ilişkin cezai işlem için vergi dairesine yazı yazarak mükellefin sorumluluğunu yerine getirmesi beklenir. Oysa vergi inceleme elemanlarına defter ve belge ibrazının olmaması halinde inceleme elemanları tarafından ilgili mükellef hakkında Vergi Suçu Raporu düzenlenerek savcılığa suç

duyurusunda bulunmaktadır. Bu ve buna benzer sebeplerden dolayı yetkilerini etkin şekilde kullanamayan YMM, ilgili tasdik raporunu da daha geç bitirebilmekte ve mükellefte iadesini daha uzun zamanda almaktadır. Bu sebeple YMM'lerin sahip olduğu yetkilerini daha etkin kullanabilmelerine ilişkin düzenlemeler yapılmalıdır.

- Anketi yanıtlayan katılımcıların büyük bir bölümü (%59,68) tebliğlerde beyanname vermeme, adresinde bulunamama vb. fillerin dönemi belirtilmemiş olduğundan uygulamada sorunlarla karşılaşıldığından (*Örneğin iade hakkı doğuran belgenin alındığı dönemde adresinde bulunan mükelleften alım yapan mükellefin, üç yıl sonra söz konusu belge nedeniyle iade talep etmesi durumunda, satıcının üç yıl sonra adresini terk etmesi gerekçesiyle iade talep eden mükellefin özel esasa göre işleme tabi tutulabilmektedir.*) ilgili sürelerin iade hakkını doğuran belgenin alındığı dönemle sınırlandırılması gerektiğini ifade etmektedirler.
- Anketi cevaplayan katılımcıların önemli bir bölümü(%59,68) KDViRA programının 4 alt satıcıya kadar denetim yaparak, 4. Alt kademedeki satıcıda tespit etmiş olduğu bir hukuka aykırılıktan dolayı iade talep eden mükellefte iade kısıtlaması ve sınırlandırmasına gitmesinin uygulamada sorunlar yarattığını beyan etmiştir. İlgili işlemlerin tarafı olmayan bir mükellefin tarafı olmadığı bir işlemin hukuka aykırılığından dolayı sorumlu tutulması hiç adil değildir. İade sürecinin tıkanmasına ve işlemez duruma gelmesine yol açan bu uygulama tekrar gözden geçirilmeli ve gerekli düzeltmeler yapılmalıdır.

Bu çalışmamızda elde ettiğimiz sonuçlar, İstanbul ilinde olup KDV iade sürecinde bilfiil aktif olarak bulunan Vergi Müfettişleri, YMM, SMMM ve Vergi dairesi çalışanları ile sınırlı bir araştırmaya dayandığından, KDV iade sürecinde yaşanan sorunlar ve çözüm önerilerine yönelik Türkiye genelinde yapılacak benzer çalışmaların, bu konudaki değerlendirmeleri daha anlamlı kılacağı açıktır.

## KAYNAKÇA

Arslan E.(2006) Türkiye’de Katma Değer Vergisi Uygulaması ve Etkileri, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, (yayımlanmamış yüksek lisans tezi), İzmir,

Arslan Metin(2012). “Araştırma Yöntem ve Teknikleri” Harran Üniversitesi Birecik Meslek Yüksek Okulu,

Arslan Y.( 2015) “İndirimli Orana Tabi İşlemlerde KDV İadesi ve Muhasebesi” Okan Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi,

Avcı Özcan(2016) “Tevkifat Kaynaklı KDV İade Uygulamasından Yansımalar” Vergi Dünyası, Sayı:419

Avcı Ö.(2016). “ Her Yönüyle Özel Esaslar” Vergi Dünyası, Sayı:417

Avcı Ö.(2015). “ Bilinen ve Bilinmeyenleriyle İTUS” Vergi Dünyası Dergisi, Sayı:410,

Aydemir B. (1996). Türkiye’de katma değer vergisi uygulamasının değerlendirilmesi ve efektif katma değer vergisi oranlarının hesaplanması”, DPT Yayınları, Ankara,

Bilici N. (2015). “Türk Vergi Sistemi”, Savaş Yayınevi, Ankara,

Cerit Ü.(2014),“ Özel Esaslara Giriş ve Çıkışlarda Yeni Durum ile Özel Esaslara Göre KDV İadesi” ,Sayı:177.

Çekiciler C., Bostan Y.,(2018) “Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Düzenlenen Kısmi Tevkifattan Doğan İadenin Süreci Ve Vergi Güvenlik Müessesesi Çerçevesinde Değerlendirilmesi” Vergi Raporu Dergisi, Ankara, Sayı:224.

Çiçek, H.; Karakaş, M.; Yıldız A.:( 2008) “Güneydoğu Anadolu Bölgesinde Vergi Yükümlülerinin Vergiyi Algılama ve Tutum Analizi: Bir Alan Araştırması”, T.C. Maliye Bakanlığı, Yayın No:2008/381, Ankara.

Demir F.( 2016). “Hızlandırılmış KDV İade Sisteminde Son Durum: “KDV GUT ile Önceki Tebliğlerin HİS Özelinde Karşılaştırılması” ” Vergi Dünyası Dergisi, , Sayı:419

Derkunt M.( 1982) , “Ülkemizde Dolaylı Vergiler Alanındaki Gelişmeler”, Vergi Dünyası, İstanbul

Doğan U.(2010), “KDV İadelerinde Bazı Listelerin Elektronik Ortamda Gönderilmesi” Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:258,

Doğan U. (2012). “KDV İadesi Risk Analiz Sistemi (KDVİRA)” Vergi Sorunları Dergisi, , Sayı:288,

Dursun G.(2017) “İndirimli Orana Tabi İşlemlerde KDV İadesi” Vergi Dünyası, Sayı: 435,

Eroğlu O. (2016). Osmanlı Devleti'nin Son Dönemlerinden Cumhuriyet'in İlk Yıllarına Kamu Maliyesi, Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt 12,

İlgar B.(2017), “Katma Değer Vergisi İadelerinde Ymm İncelemeleri ile Vergi İncelemelerinin Etkinlik, Görev, Yetki, Sorumluluk Kapsamında Karşılaştırılması” Vergi Raporu Dergisi, Ankara, Sayı:219.

Gök O., Çekiciler C.( 2017), “Katma Değer Vergisi İadelerine İlişkin YMM İncelemelerinin Haksız İadeyi Önlemedeki Etkinliğini Bozan Hususlar Ve Öneriler” Vergi Raporu Dergisi, Ankara, Sayı:219.

Katma Değer Vergisi İade Rehberi, (2005). Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, KDV ve Diğer Vergiler Müdürlüğü.

Kazan H.(2016). “ Bilimsel Araştırma Teknikleri” İstanbul Üniversitesi Açık ve Uzaktan Eğitim Fakültesi, İstanbul.

Kocahanoğlu O. S.( 1989). “Türk Katma Değer Vergisi”, Temel yayınları, İstanbul.

Kütükçü A.(2012). “Hızlandırılmış KDV İade Sistemi” Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi, Sayı:107

Oktar K. (2008 ) “ KDV İstisnalar ve İadeler” Maliye e Hukuk Yayınları, Ankara.

Öcal M.(2016). “Türkiye’de İhracatta KDV İade Sistemi” İstanbul Aydın Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi ,

Özkan Saraç ve Diğerleri(1985). “Katma Değer Vergisi”, MGKD Yayınları, Maliye Gelirler Kontrolörleri Derneği, Ankara

Sarıtaş E.(2016), “İndirimli Orana Tabi Malların İhraç Kayıtlı Tesliminde İade Edilecek Kdv Tutarının Hesaplanması Ve Beyannamede Gösterilmesi” Vergi Raporu Dergisi, Ankara, Sayı:203.

Sencer M.(1989) “ Toplumbilimlerinde Yöntem” Beta Basım, İstanbul.  
Şemin İ.(1984). “ Katma Değer Vergisi” TBMM Basımevi, Ankara,  
Uçan R. Topal D.(2015) “ KDV Uygulama Genel Tebliğinde Kısmi Sorumluluk Uygulaması ve Kısmi Sorumluluk Kapsamındaki İşlemlerde KDV İade Uygulaması” Vergi Raporu, Sayı: 185,  
Uzunoğlu N.( 2014), “Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ile Genel Esaslara Gore KDV İade Uygulaması Konusunda Yapılan Değişiklik ve Düzenlemeler”, Vergi Dünyası, Sayı:394,  
Vural M.(2015). “ KDV İade Rehberi” Maliye Bakanlığı Hesap Uzmanları Derneği Yayınları, İstanbul,  
Yaşa M. ,( 1980). Cumhuriyet Dönemi Türkiye Ekonomisi 1923-1978, Akbank Kültür Yayını, İstanbul

### **Kanun ve Tebliğler**

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu

3483 sayılı Muamele Vergisi Kanunu

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu

01/06/1989 tarih ve 20194 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanan “Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu”

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun

Katma Değer Vergisi Kanunu Genel Gerekçesi Kanun Tasarısı ve Komisyon Raporları

02.01.1990 tarih ve 20390 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanan “Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik”

Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliği

20 Seri No'lu SM, SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliği

22 seri numaralı KDV Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ

27 Seri No'lu SM, SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliği

29 Seri No.lu SM, SMMM, YMM Kanunu Genel Tebliği

34 Seri No.lu SM, SMMM, YMM Kanunu Genel Tebliği

37 Seri No.lu SM, SMMM, YMM Kanunu Genel Tebliği

20 Seri No.lu SM, SMMM, YMM Kanunu Genel Tebliği

Maliye Bakanlığı'nın 24.02.2010 Tarih ve 53/5373-163/14775 Sayılı 2010/1 Sıra No.lu KDV iç Genelgesi

Bursa Vergi Dairesi Bakanlığının 07.04.2014 tarih ve 45404237-130[I-13-95]-96 sayılı zelgesi

İzmir Vergi Dairesi Bakanlığının 30.11.2005 tarih ve GİB.4.35.17.01.KDV.02.4821/679 sayılı muktezası

Kocaeli Vergi Dairesi Bakanlığının 16.04.2012 tarih ve GİB.4.41.15.01-130[8-2012/7]-96 sayılı muktezası

Maliye Bakanlığının 04.07.2001 tarih ve 32/3224-2428/36020 sayılı muktezası

Maliye Bakanlığı'nın 16.07.2003 tarih ve 54/5429-687/30924 sayılı muktezası

Maliye Bakanlığı'nın 27.06.1996 tarih ve 55/5532-493/29039 sayılı muktezası

Maliye Bakanlığı'nın 08.01.2003 tarih ve 53/5332-559/839 sayılı muktezası

Maliye Bakanlığının 29.11.1988 tarih ve 32/3204-687/16359 sayılı muktezası

Maliye Bakanlığı'nın 11.06.1993 tarih ve 79/11-1359/36289 sayılı muktezası

Maliye Bakanlığı'nın 19.11.2003 tarih ve 55/5529-694/49876 sayılı muktezası

Danıştay 7. Dairesinin 19.11.1991 tarih ve E:1991/2116, K:1991/2759 sayılı kararı

Danıştay 7. Dairesinin 3004.1991 tarih ve E:1991/435 ve K:1991/1589 sayılı kararı

Danıştay 9. Dairesinin 18.03.2008 tarih ve E:2006/3306, K:2008/1365 sayılı kararı

Danıştay 9. Dairesinin 26.04.2012 tarih ve E:2009/81, K: 2012/2005 sayılı kararı

Danıştay VDDK'nın 19.06.2013 tarih ve E:2011/359, K:2013/359 sayılı kararı

## İnternet Kaynakları

<https://www.verginet.net/dtt/1/kdv-iade-sorunlar.aspx>

[http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user\\_upload/VI/CVI3.htm](http://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/CVI3.htm)

<http://www.denet.com.tr/vergi/dosyalar/kdv6/KDV6-9.pdf>

<http://www.ozdogrular.com/v1/content/view/13681/>

[http://ivdb.gov.tr/sites/all/olusturulanDosyalar/kdv\\_tevkifat\\_tablosu\\_ve\\_beyan.pdf](http://ivdb.gov.tr/sites/all/olusturulanDosyalar/kdv_tevkifat_tablosu_ve_beyan.pdf)

<http://www.ivdb.gov.tr/kdv-iadesi-mukellef-memnuniyeti-yonetim-sistemi>

[http://istanbulymmo.org.tr/dosyalar/sunumlar/2016\\_11\\_17\\_IVDB.pdf](http://istanbulymmo.org.tr/dosyalar/sunumlar/2016_11_17_IVDB.pdf)

<http://www.ivdb.gov.tr/kdv-ile-ilgili-yararli-bilgiler>

[https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraporlari/2017/2017\\_faaliyet\\_raporu.pdf](https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/faaliyetraporlari/2017/2017_faaliyet_raporu.pdf)



[http://www.gib.gov.tr/kdv\\_iade\\_rehberleri](http://www.gib.gov.tr/kdv_iade_rehberleri)

[http://www.istanbulymmo.org.tr/dosyalar/IVDBYMM%2030\\_04\\_2015.pdf](http://www.istanbulymmo.org.tr/dosyalar/IVDBYMM%2030_04_2015.pdf)

[http://www.istanbulymmo.org.tr/dosyalar/IVDBYMM%2030\\_04\\_2015.pdf](http://www.istanbulymmo.org.tr/dosyalar/IVDBYMM%2030_04_2015.pdf)

<http://www.ertadenetim.com/2019/01/bulten-2019-30-2019-yilinda-yeminli-mali-musavirlerin-uygulayacagi-tasdik-hadleri/>

<https://www.vdk.gov.tr/tr-TR/Dosya-Listesi/Faaliyet-Raporlari?nm=1048&dt=0>

<http://www.hurriyet.com.tr/ekonomi/ozel-kdv-timi-40757062>

İfade Hakkı Doğuran İşlemler	İstisnayı Tevsik Etmek İçin İfade Edilmesi Gereken Belgeler
Mal ihracı (KDVGUTII.A.1.1.2)	- Gümrük beyannamesi veya beyanname yerine geçen belgeler
Türkiye'de ikamet etmeyenlere özel fatura ile yapılan satışlar (bavul ticareti) (KDVGUTII.A.1.2.3)	- Onaylı özel faturalar
Hizmet ihracı (KDVGUTII.A.2.2)	- Hizmet faturaları
Roaming hizmetleri (KDVGUTII.A.3.3)	- Hizmet faturaları - Karşılıklılığın varlığına ilişkin olarak, yurtdışındaki müşteri tarafından ilgili ülke resmi makamlarından alınan belge
Serbest bölgedeki müşteriler için yapılan fason hizmetler (KDVGUTII.A.4.3)	- Fason hizmete konu malın serbest bölgeden yurtiçine, yurtiçinden serbest bölgeye gönderilmesine ilişkin gümrük beyannamesi veya gümrük beyannamesi yerine geçen belgeler - Fason hizmet faturaları
Yolcu beraberli eşya (Türkiye'de ikamet etmeyenlere KDV hesaplanarak yapılan satışlar) (KDVGUTII.A.5.10)	- Onaylı satış faturaları - İadenin yetki belgesi aracı firmalar tarafından yapılması halinde, bunların gönderdiği icmaller ile ödeme belgelerinin onaylı örnekleri
İhraç kayıtlı teslimler (KDVGUTII.A.8.5)	- İhraç kayıtlı teslim faturaları - Gümrük beyannameleri - İhraç kaydıyla teslim edilen malın ihraç edildiğine dair ihracatçı firmadan alınan onaylı yazı - İlgili meslek odasına üyelik belgesinin onaylı örneği - İmalatçı belgesi (Üyelik belgesi ile imalatçı belgesinin, belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir. Diğer belgelerin beyanname verme süresi içinde değil, ihracatın gerçekleştiği dönemde verilmesi gerekir)
Dahilde işleme rejimi kapsamındaki teslimler (KDVGUTII.A.9.5)	- İhraç kayıtlı teslim faturaları - Gümrük beyannameleri - DİİB onaylı örneği (Bu belgelerin beyanname verme süresi içinde değil, ihracatın gerçekleştiği dönemde verilmesi gerekir)

Deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının ve tesislerin teslimi	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Satış faturaları</li> <li>- Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin örneği,</li> </ul>
Deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının ve tesislerin tadil, onarım ve bakımı ile imal ve inşası	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Satış faturaları</li> <li>- Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin örneği,</li> <li>- Mükellef tarafından ilgili mala ilişkin olarak onaylanan proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği</li> </ul>
Liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Satış faturaları</li> </ul>
Altın, gümüş, platin ile ilgili arama, işletme ve zenginleştirme faaliyetleri	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Satış faturaları</li> <li>- İstisna belgesi,</li> <li>- Mükellef tarafından ilgili mala ilişkin olarak onaylanan proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği</li> </ul>
Petrol arama faaliyetleri ile boru hattıyla taşımacılık yapanlara bu hatların inşası ve modernizasyonuna ilişkin teslim ve hizmetler	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Satış faturaları listesi</li> <li>- Petrol İşleri Genel Müdürlüğünden alınan istisna belgesi ile onaylı listenin örneği/Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin örneği ile</li> <li>- Mükellef tarafından ilgili mal ve hizmete ilişkin olarak onaylanan proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği</li> </ul>
Yatırım teşvik belgesi kapsamında makine ve teçhizat teslimleri (KDVGUT II.B.5.4)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Satış faturaları</li> <li>- Makine ve teçhizat istisnası bildirim formu</li> <li>- Alıcının KDV istisnasından yararlanma hakkı bulunduğunu gösterir istisna belgesinin onaylı örneği</li> <li>- Yatırım teşvik belgesi ile eki global listenin onaylı örneği</li> </ul>
Limanlar ve hava meydanlarına bağlantı sağlayan demiryolu hatları ile liman ve hava meydanlarının inşası, yenilenmesi ve genişletilmesine ilişkin istisna	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Satış faturaları</li> <li>- Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin örneği,</li> <li>- Mükellef tarafından ilgili mal ve hizmete ilişkin olarak onaylanan proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği</li> </ul>

Ulusal güvenlikle ilgili teslim ve hizmetler (KDVGUTII.B.7.4) (Yüklenici firmalar)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Satış faturaları</li> <li>- Ulusal güvenlik kuruluşları tarafından kendilerine verilen belgenin bir örneği (EK: 11A)</li> </ul>
Ulusal güvenlikle ilgili teslim ve hizmetler (KDVGUTII.B.7.3) (Yüklenicilere istisna kapsamında mal teslimi ve hizmet ifasında bulunan satıcılar)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Satış faturaları</li> <li>- Ulusal güvenlik kuruluşunca yüklenici kuruluşa verilen istisna belgesi ve eki listenin onaylı örneği (EK: 11C, EK: 11B),</li> <li>- Yüklenici Firmalara Yapılan Teslim ve Hizmetlere Ait Liste (EK: 11D)</li> </ul>
Başbakanlık merkez teşkilatına yapılan araç teslimleri	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Satış faturaları</li> </ul>
Ürün senetlerinin ihtisas/ticaret borsaları aracılığıyla ilk teslimi	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Satış faturaları listesi,</li> <li>- Ürünü temsil eden ürün senedinin bir örneği ile bu işlemin "ilk teslim" olduğunu tevsik etmek üzere ihtisas/ticaret borsalarından alınacak yazı</li> </ul>
Uluslararası taşımacılık	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Manifesto, konşimento, TIR karnesi, özet beyan gibi belgeler</li> <li>- Hizmet faturaları</li> <li>- Uluslararası taşımacılık faaliyetinin yürütülmesi için ilgili mevzuat gereğince yetki belgesi alınmasının zorunlu olması halinde, söz konusu belge (Bu belge, belgede değişiklik olmaması kaydıyla sadece bir defa verilir.)</li> </ul>
İhraç malı taşıyan araçlara motorin teslimleri	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Satış faturaları</li> <li>- İstisna kapsamında teslim edilen malların alış faturaları listesi</li> <li>- 11 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği ekindeki "İhraç Malı Taşıyan Araçlara Vergiden İstisna Motorin Teslimine İlişkin Bildirim Formu"nun bir örneği</li> </ul>
Diplomatik temsilcilik ve konsolosluklara yapılan teslim ve hizmetler	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Satış faturaları</li> <li>- Dışişleri Bakanlığında alınan İstisna Belgesinin örneği</li> <li>- Takrir yöntemi kapsamındaki işlemlerde Dışişleri Bakanlığında alınan İstisna Belgesinin veya Takrir Belgesinin aslı veya onaylı örneği</li> </ul>

Uluslararası kuruluşlara yapılan teslim ve hizmetler	<ul style="list-style-type: none"><li>- Satış faturaları</li><li>- Dışişleri Bakanlığında alınan İstisna Belgesi veya uluslararası kuruluşların resmi talep yazısı veya yetkili kuruluş İstisna Belgesi örneği</li><li>- Takrir yöntemi kapsamındaki teslimlerde Dışişleri Bakanlığında alınan İstisna Belgesinin veya Takrir Belgesinin aslı veya onaylı örneği</li></ul>
Engellilerin kullanımına mahsus araç ve gereç teslimleri	<ul style="list-style-type: none"><li>- Satış faturaları</li></ul>
BM, NATO ve OECD'ye yapılan veya bu kurumlarca finanse edilen işlemlerle ilgili teslim ve hizmetler	<ul style="list-style-type: none"><li>- Satış faturaları</li><li>- Dışişleri Bakanlığında alınan İstisna Belgesi örneği (akaryakıt, doğalgaz, motorlu taşıt ve taşınmaz tesliminde Takrir Belgesinin onaylı örneği)</li></ul>
Yap-işlet-devret modeli ve kiralama karşılığı yaptırılan sağlık ve eğitim-öğretim projeleri kapsamındaki teslim ve hizmetler	<ul style="list-style-type: none"><li>- Satış faturaları</li><li>- Vergi Dairesi Başkanlığından veya Defterdarlıktan alınan istisna belgesi</li><li>- Mükellef tarafından ilgili mal ve hizmete ilişkin olarak onaylanan proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği</li></ul>
Büyük ve stratejik yatırımlar	<ul style="list-style-type: none"><li>- Yatırım teşvik belgesi ve eki listenin onaylı örneği</li><li>- Yatırım teşvik belgesinde belirtilmemiş olması halinde, yatırımın stratejik yatırım kapsamında olduğunu tevsik eden belgenin onaylı örneği (Yatırım tamamlanıncaya kadar, değişiklik olmaması kaydıyla, bir defa verilir.)</li></ul>
İSMEP kapsamında yapılan teslim ve hizmetler	<ul style="list-style-type: none"><li>- Satış faturaları</li><li>- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığınca İstanbul Proje Koordinasyon Birimine verilen, istisnadan yararlanılabileceğine dair belgenin onaylı örneği</li></ul>

KANUN MADDESİ	KONUSU	NAKDEN VE MAHSUBEN İADE TALEBİNDE ARANAN BELGELER	PROJE/SERTİFİKA	KDV BEYANNAMESİNDE GÖSTERİLECEK YER
1 (11/1-a)	Mal İhracı	-Standart iade talep dilekçesi -Satış faturaları listesi -Gümrük beyannamesi veya listesi (Serbest bölgeye yapılan ihracatta serbest bölge işlem formu, posta veya kargo yoluyla gerçekleştirilen ihracatta elektronik ticaret gümrük beyannamesi) -İhracatın beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi -Yüklenilen KDV listesi -İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu.	Yok	Mal ihracına ilişkin beyan, ilgili dönem KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığında "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 301 kod numaralı işlem türü satırı kullanılmak suretiyle yapılır.
2 (11/1-a)	Türkiye'de İkamet Etmeyenlere Özel Fatura ile Yapılan Satışlar (Bavul Ticareti)	-Standart iade talep dilekçesi -Onaylı özel faturanın aslı veya firma yetkililerince onaylı örneği ya da onaylı özel faturaların muhtevasını içerecek şekilde hazırlanan liste -İhracatın beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi -Yüklenilen KDV listesi İadesi -Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu	Türkiye'de İkamet Etmeyenlere Özel Fatura ile Yapılacak Satışlara Ait KDV İhracat İstisnası İzin Belgesi" (İstisna İzin Belgesi) Satıcı Alır. Satılan malların bedelleri toplamının 2.000 TL'nin üzerinde olması gerekir.	Beyan, ilgili dönem beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığında "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 322 kod numaralı işlem türü satırı kullanılmak suretiyle yapılır.
3 (11/1-a)	Hizmet İhracı	-Standart iade talep dilekçesi -Hizmet faturası veya listesi -Ödeme belgesi (dövizin Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden bir belge, banka dekontu vb.) -Hizmet ihracatının beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi -Yüklenilen KDV listesi -İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu	Yok	Beyan, yurtdışındaki müşteri için yapılan hizmetin tamamlandığı/ifa edildiği dönem beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığında "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 302 kod numaralı işlem türü satırı kullanılmak suretiyle yapılır.
4 (11/1-a)	Roaming Hizmetleri	-Standart iade talep dilekçesi -Yabancı ülkede roaming hizmetlerine ilişkin istisna uygulandığına ilişkin yazı -Roaming hizmeti faturaları veya listesi -Roaming hizmetinin beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi -Yüklenilen KDV listesi -İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu	Yok	Beyan, beyannamenin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığında "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 303 kod numaralı satırı kullanılarak yapılır.
5 (11/1-a)	Serbest Bölgelerdeki Müşteriler İçin Yapılan Fason Hizmetler	-Standart iade talep dilekçesi -Fason hizmet faturaları veya listesi -Fason hizmete konu malın serbest bölgeden yurttışına, yurttışından serbest bölgeye gönderilmesine ilişkin gümrük beyannamesi veya gümrük beyannamesi yerine geçen belge aslı veya örneği -Fason hizmetin verildiği döneme ait indirilecek KDV listesi -Yüklenilen KDV listesi -İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu	Yok	Beyan, ilgili dönem beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığında "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 316 kod numaralı satırı kullanılmak suretiyle yapılır.

KANUN MADDESİ	KONUSU	NAKDEN VE MAHSUBEN İADE TALEBİNDE ARANAN BELGELER	PROJE/SERTİFİKA	KDV BEYANNAMESİNDE GÖSTERİLECEK YER
6 {14/1-b}	<b>Yolcu Beraberi Eşya (Türkiye'de İkamet Etmeyenlere KDV Hesaplanarak Yapılan Satışlar)</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>-Standart iade talep dilekçesi</li><li>-Gümrükçe onaylı satış faturası veya fatura/çek aslı ya da onaylı örneği (iadenin yetki belgeli aracı firma tarafından yapılması halinde bu firmaların gönderdiği icmallere ödemeler belgelerinin onaylı örnekleri)</li><li>-iadenin talep edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi</li></ul>	<p>Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara tanınan istisna kapsamındaki satışlar, vergi dairesinden "İzin Belgesi" almış, gerçek usulde KDV mükellefleri tarafından yapılabilir.</p> <p>Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından iadeye aracılık konusunda yetkilendirilmiş firmalarla sözleşme imzalayan gerçek usulde KDV mükellefleri de bu kapsamda satış yapabilir.</p> <p>Türkiye'de ikamet etmeyenlere özel fatura ile satış yapmaya imkân sağlayan "İstisna İzin Belgesi" alan mükelleflerin bu kapsamda işlem yapabilmeleri için ayrıca "İzin Belgesi" almalarına gerek yoktur.</p>	<p>teslimin yapıldığı dönem 1 No.lu KDV Beyannamesinin "Matrah" kulaklığında "Diğer İşlemler" tablosunda 501 kod numaralı satır aracılığıyla beyan edilir. Bu satırın, "Matrah" sütununa aynı veya farklı vergi oranlarına tabi teslim bedellerinin KDV hariç toplamı, "Vergi" sütununa ise bu teslimler üzerinden hesaplanan KDV toplamı yazılır.</p>
7 {11/1-b}	<b>Türkiye'de İkamet Etmeyen Taşımacılar ile Fuar, Sergi, Panayır Katılımcılarına Yapılan Teslim ve Hizmetlerde İstisna</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>-Tebliğin ekinde yer alan (EK:5) iade talep formu,</li><li>-iadenin herhangi bir aracı tarafından talep edilmesi halinde noter onaylı "vekaletname" belgesi,</li><li>-Fuar, panayır ve sergilere katılanların gerçek kişi olması, taşımacılığın sürücü tarafından kendi adına yapılması halinde bunlara ait pasaportların noter onaylı fotokopisi,</li><li>-Kendi ülkelerinde vergi mükellefiyetini gösteren "vergi mükellefiyeti" belgesi, (iadenin tekrarlanması durumunda bu belgenin yeniden ibrazına gerek yoktur.)</li><li>-Yapılan harcamalara ilişkin olarak 213 sayılı Kanun hükümlerine göre düzenlenmiş fatura veya serbest meslek makbuzunun asılları veya noter onaylı suretleri.</li><li>Taşımacılık faaliyetinde bulunan yabancılar, bu belgelere ek olarak aşağıdaki belgeleri de eklemek zorundadır:<ul style="list-style-type: none"><li>-Taşımacılık faaliyetine ilişkin olarak TIR karnesinin Türkiye'ye giriş çıkış tarihlerini gösteren dip koçanınin, transit beyannamesinin veya Transit Refakat Belgesinin onaylı örneği,</li><li>-Taşımanın yapıldığı aracın plakasının ve taşıma işini yapan kişi/firmanın isminin yer aldığı belgelerin asılları veya noter onaylı suretleri.</li></ul></li></ul>	<p>Yok</p>	<p>Yok</p>

KANUN MADDESİ	KONUSU	NAKDEN VE MAHSUBEN İADE TALEBİNDE ARANAN BELGELER	PROJE/SERTİFİKA	KDV BEYANNAMESİNDE GÖSTERİLECEK YER
8 (11/1-b)	<b>Yabancı Sinema Yapımcılarına Tanınan İstisna</b>	İade talepleri üst limit aranmaksızın münhasıran YMM raporu ile yerine getirilir. Bu raporda; öncelikle yabancı sinema yapımcıları tarafından Kültür ve Turizm Bakanlığına Sinematografik Ortak Yapımlar ve Türkiye'de Ticari Amaçlı Film Çekmek İsteyen Yerli ve Yabancı Yapımcılar Hakkında Yönetmelik çerçevesinde yapılan başvuru kapsamında, bu Bakanlığa verilen bütün bilgiler ile alınan bütün izinlere, işlemlerin safhalarını da içerecek şekilde ayrıntılı olarak yer verilir.  Rapora KDV iadesine konu mal ve hizmet alımları ile ithalata ilişkin fatura ve benzeri belgeler ve gümrük makbuzlarının dökümünü gösteren bir liste eklenir. Bu hizmetlerin tedarikçi firmalar tarafından gerçekleştirilmesi durumunda, bu rapora söz konusu firmalar tarafından bu kapsamda satın alınan mal ve hizmetler ile ithalata ilişkin belgelerin listesi de eklenir.	Yok	Yok
9 (11/1-c)	<b>İhraç Kaydıyla Teslimlerde Tecil-Terkin Uygulaması</b>	-Standart iade talep dilekçesi -İlgili meslek odasına üyelik belgesinin onaylı örneği (Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.) -İmalatçı belgesi (Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.) -İhraç kaydıyla teslim faturaları veya listesi -Gümrük beyannamesi çıktısı veya listesi (serbest bölge işlem formu veya özel fatura örneği) -İhraç kaydıyla teslim edilen malın ihraç edildiğine dair ihracatçı firmadan alınan onaylı yazı, (Bu yazıda; ihracata ilişkin gümrük beyannamesinin tarihi ve sayısının, belgeyi talep eden imalatçının adı, soyadı veya unvanı, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası, ihraç kayıtlı teslim edilen mala ilişkin fatura veya benzeri belgenin tarihi, numarası, malın cinsi, miktarı, bedeli, KDV oranı ve hesaplanan KDV tutarının gösterilmesi gerekmektedir.) -İhraç kayıtlı teslim yapıldığı döneme ait indirilecek KDV listesi	Yok	Teslimin yapıldığı dönem 1 No.lu KDV Beyannamesinde şu kayıtlar yer alır."Matrah" kulaklığına yapılan kayıt sonucu "Ödenecek KDV" çıkmaması halinde, ihraç kaydıyla teslim bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamı "İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İade Edilecek Tecil Edilemeyen KDV" satırında yer alır.
10 (11/1-c)	<b>Dahilde İşleme ve Geçici Kabul Rejimleri Kapsamında İhraç Edilecek Malların Üretiminde Kullanılan Girdilerin Temininde Tecil-Terkin Uygulaması</b>	-Standart iade talep dilekçesi -İhraç kaydıyla teslim faturaları veya listesi -Gümrük beyannamesi veya listesi -DİİB onaylı örneği -3065 sayılı Kanununun geçici 17 nci maddesi uygulamasında aranan, satıcı veya alıcılar nezdinde düzenlenmiş olan özel amaçlı YMM raporu -İhraç kaydıyla teslim yapıldığı döneme ait indirilecek KDV listesi	Dahilde işleme izin belgesi (DİİB)- Ekonomi Bakanlığı tarafından verilir.	İhraç Kaydıyla Teslimlere İlişkin Bildirim" tablosunda yapılacak beyan, tablonun "İşlem Türü" listesinden "702" kod numaralı satırı seçilmek suretiyle yapılır.
11 (13/a)	<b>Deniz, Hava ve Demiryolu Taşıma Araçlarının Tesliminde İstisna</b>	-Standart iade talep dilekçesi -İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi -İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi -İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu -Satış faturaları listesi -Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin örneği	İstisna Belgesi var. Alıcılar alır.	KDV beyannamesinin "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 304 kod numaralı satır aracılığıyla beyan edilir. Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu satışların KDV hariç bedeli, iade talep edilecek ise "Yüklenilen KDV" sütununa bu satışlar dolayısıyla yüklenilen KDV tutarı yazılır.



KANUN MADDESİ	KONUSU	NAKDEN VE MAHSUBEN İADE TALEBİNDE ARANAN BELGELER	PROJE/SERTİFİKA	KDV BEYANNAMESİNDE GÖSTERİLECEK YER
12 (13/a)	Deniz, Hava ve Demiryolu Taşıma Araçlarının ve Tesislerin Tadil, Onarım ve Bakım Hizmetlerinde İstisna	-Standart iade talep dilekçesi -İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi -İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi -İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu -Satış faturaları listesi -Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin örneği ile kendisi tarafından ilgili mala ilişkin olarak onaylanan proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği	Poje var. İstisna Belgesi var. Alıcılar alır.	KDV beyannamesinin "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 304 kod numaralı satır aracılığıyla beyan edilir. Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu satışların KDV hariç bedeli, iade talep edilecek ise "Yüklenilen KDV" sütununa bu satışlar dolayısıyla yüklenilen KDV tutarı yazılır.
13 (13/a)	Araç ve Tesisleri Sipariş Üzerine Fiyat İmal ve İnşa Edenlerde İstisna	-Standart iade talep dilekçesi -İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi -İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi -İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu -Satış faturaları listesi -Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin örneği ile kendisi tarafından ilgili mala ilişkin olarak onaylanan proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği	Poje var. İstisna Belgesi var. Alıcılar alır.	KDV beyannamesinin "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 304 kod numaralı satır aracılığıyla beyan edilir. Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu satışların KDV hariç bedeli, iade talep edilecek ise "Yüklenilen KDV" sütununa bu satışlar dolayısıyla yüklenilen KDV tutarı yazılır.
14 (13/a)	Faaliyetleri Deniz Taşıma Araçları ile Yüzer Tesis ve Araçların İmal ve İnşası Olanlara Bu Araçların İmal ve İnşası ile İlgili Teslim ve Hizmetlerde İstisna	-Standart iade talep dilekçesi -İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi -İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi -İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu -Satış faturaları listesi -Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin örneği ile kendisi tarafından ilgili mala ilişkin olarak onaylanan proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği	Poje var. İstisna Belgesi var. Alıcılar alır.	KDV beyannamesinin "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 304 kod numaralı satır aracılığıyla beyan edilir. Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu satışların KDV hariç bedeli, iade talep edilecek ise "Yüklenilen KDV" sütununa bu satışlar dolayısıyla yüklenilen KDV tutarı yazılır.
15 (13/b)	Liman ve Hava Meydanlarında Yapılan Hizmetlere İlişkin İstisna	-Standart iade talep dilekçesi -İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi -İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi -İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu -Satış faturaları listesi	Yok	Hizmetin ifa edildiği döneme ait KDV beyannamesinde, "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 305 kod numaralı "Deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında verilen hizmetler" satırını aracılığıyla beyan edilir.
16 (13/c)	Petrol Arama Faaliyetlerine İlişkin İstisna	-Standart iade talep dilekçesi -İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi -İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi -İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu -Satış faturaları listesi -Petrol İşleri Genel Müdürlüğünden alınan istisna belgesi ile onaylı listenin örneği/Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin örneği ile kendisi tarafından ilgili mal ve hizmete ilişkin olarak onaylanan proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği	Petrol İşleri Genel Müdürlüğü tarafından Verilen "KDV İstisna Belgesi" var. Alıcılar alır. Vergi dairesi tarafından Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığından alınan belge üzerine şartları taşıyanlara, elektronik olarak sisteme girilen mal ve hizmetlerle sınırlı olmak üzere istisna belgesi verilir (EK:7D/7E).	İstisna kapsamında KDV hesaplanmayan teslim ve hizmetler, teslim ve hizmetin gerçekleştiği döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 306 kod numaralı "Petrol aramaları, petrol boru hatlarının inşaa ve modernizasyonuna ilişkin yapılan teslim ve hizmetler" satırını aracılığıyla beyan edilir.

KANUN MADDESİ	KONUSU	NAKDEN VE MAHSUBEN İADE TALEBİNDE ARANAN BELGELER	PROJE/SERTİFİKA	KDV BEYANNAMESİNDE GÖSTERİLECEK YER
17 (13/c)	<b>Altın, Gümüş, Platin ile İlgili Arama, İşletme ve Zenginleştirme Faaliyetlerine İlişkin İstisna</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>-Standart iade talep dilekçesi</li><li>-İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi</li><li>-İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi</li><li>-İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu</li><li>-Satış faturaları listesi</li><li>-Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin örneği ile kendisi tarafından ilgili mal ve hizmete ilişkin olarak onaylanan proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği</li></ul>	Vergi dairesi tarafından Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığından alınan belge üzerine şartları taşıyanlara, elektronik olarak sisteme girilen mal ve hizmetlerle sınırlı olmak üzere istisna belgesi verilir (EK: 8B).	Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan teslim ve hizmetler, teslim ve hizmetin gerçekte olduğu döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 307 kod numaralı "Maden arama, altın, gümüş veya platin madenleri için işletme, zenginleştirme ve rafinaj faaliyetlerine ilişkin teslim ve hizmetler" satırı aracılığıyla beyan edilir.
18 (13/d)	<b>Teşvik Belgesi Kapsamında Makine ve Teçhizat Teslimleri ile Yazılım ve Gayri Maddi Hak Satış ve Kiralamalarında İstisna</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>-Standart iade talep dilekçesi</li><li>-İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi</li><li>-İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi</li><li>-İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu</li><li>-Satış faturaları listesi</li><li>-İstisna bildirim formu</li><li>-Alıcının KDV istisnasından yararlanma hakkı bulunduğunu gösterir istisna belgesinin onaylı örneği</li><li>-Yatırım teşvik belgesi ile eki global listenin onaylı örneği</li></ul>	Alıcılar, bağlı oldukları vergi dairesine başvurarak, KDV mükellefiyetlerinin bulunduğuna ve makine-teçhizatı indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanacaklarına dair istisna belgesi (EK: 9A) alarak, bu belgenin örneğini gümrük idarelerine veya yurtiçindeki satıcılara ibraz ederler.	Bu istisna kapsamına giren işlemler, KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 308 kod numaralı "Teşvikli yatırım mallarının teslimi" satırı aracılığıyla beyan edilir.
19 (13/e)	<b>Limanalara Bağlantı Sağlayan Demiryolu Hatları ile Liman ve Hava Meydanlarının İnşası, Yenilenmesi ve Genişletilmesine İlişkin İstisna</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>-Standart iade talep dilekçesi</li><li>-İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi</li><li>-İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi</li><li>-İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu</li><li>-Satış faturaları listesi</li><li>-Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin örneği ile kendisi tarafından ilgili mal ve hizmete ilişkin olarak onaylanan proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği</li></ul>	Mükellef/genel bütçe kapsamındaki idare tarafından, bu iş için bir proje hazırlanır ve ilgili birime veya makama onaylatılır. Söz konusu proje kapsamında olup istisna kapsamında alınacak mal ve hizmetlere ilişkin liste elektronik ortamda sisteme girilir. Mükellef mal ve hizmetlere ilişkin listeyi elektronik ortamda sisteme girdikten sonra bağlı olduğu/bulunduğu vergi dairesinden istisna belgesi alır.	Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan teslim ve hizmetler, KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 309 kod numaralı satırı aracılığıyla beyan edilir.

KANUN MADDESİ	KONUSU	NAKDEN VE MAHSUBEN İADE TALEBİNDE ARANAN BELGELER	PROJE/SERTİFİKA	KDV BEYANNAMESİNDE GÖSTERİLECEK YER
20 {13/f}	Ulusal Güvenlik Amaçlı Teslim ve Hizmetlere İlişkin İstisna	Ulusal güvenlik kuruluşlarına bu bölüm kapsamında doğrudan yapılan teslim ve hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır: -Standart iade talep dilekçesi -İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi -İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi -İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu -Satış faturaları listesi -Ulusal güvenlik kuruluşundan alınan belgenin onaylı örneği (EK: 11A) Ulusal güvenlik kuruluşlarına teslimde bulunan yüklenici firmalara yapılan teslim ve hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde ise aşağıdaki belgeler aranmaktadır: -Standart iade talep dilekçesi -İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi -İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi -İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu -Ulusal güvenlik kuruluşunca yüklenici kuruluşa verilen istisna belgesi ve eki listenin onaylı örneği (EK: 11C, EK: 11B) -Örneği Tebliğ ekinde yer alan "3065 sayılı KDV Kanununun (13/f) Maddesi Kapsamında Yüklenici Firmalara Yapılan Teslim ve Hizmetlere Ait Liste" (EK: 11D) KDV Beyannamesi ekinde verilmiş olmalıdır	Ulusal güvenlik kuruluşundan alınan belgenin onaylı örneği (EK: 11A) Ulusal güvenlik kuruluşlarına bu bölüm kapsamında doğrudan yapılan teslim ve hizmetlerde; Ulusal güvenlik kuruluşunca yüklenici kuruluşa verilen istisna belgesi ve eki listenin onaylı örneği (EK: 11C, EK: 11B) Ulusal güvenlik kuruluşlarına teslimde bulunan yüklenici firmalara yapılan teslim ve hizmetlerde	Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan teslim ve hizmetler, teslim ve hizmetin gerçekleştiği döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 310 kod numaralı "Ulusal güvenlik amaçlı teslim ve hizmetler" satırı aracılığıyla beyan edilir.
21 {13/g}	Başbakanlık Merkez Teşkilatına Yapılacak Araç Teslimlerinde İstisna	-Standart iade talep dilekçesi -İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi -İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi -İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu -Satış faturaları listesi	Yok	Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan işlemler, teslimin yapıldığı döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 319 kod numaralı "Başbakanlık Merkez Teşkilatına Yapılan Araç Teslimleri" satırı aracılığıyla beyan edilir.
22 {13/g}	Ürün Senetlerinin İhtisas/Ticaret Borsaları Aracılığıyla İlk Teslimi	-Standart iade talep dilekçesi -Ürünü temsil eden ürün senedinin bir örneği ile bu işlemin "ilk teslim" olduğunu tevsik etmek üzere ihtisas/ticaret borsalarından alınacak yazı -İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi -İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi -İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu -Satış faturaları listesi	İlk teslim" olduğunu tevsik etmek üzere ihtisas/ticaret borsalarından alınacak yazı	Yok
23 {13/h}	Türkiye Kızılay Derneğine Yapılan Teslim ve Hizmetler ile Türkiye Kızılay Derneğinin Teslim ve Hizmetlerinde İstisna	-Standart iade talep dilekçesi. -İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi. -İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi. -İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu. -Satış faturaları listesi. -Vergi dairesinden alınacak istisna belgesi ve eki listenin örneği.	Mal ve hizmet alımlarında istisna uygulanacağına ilişkin istisna belgesi (EK:22) Türkiye Kızılay Derneğine verilir.	Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan teslim ve hizmetler, teslim ve hizmetin gerçekleştiği döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 324 kod numaralı satırında beyan edilir.

KANUN MADDESİ	KONUSU	NAKDEN VE MAHSUBEN İADE TALEBİNDE ARANAN BELGELER	PROJE/SERTİFİKA	KDV BEYANNAMESİNDE GÖSTERİLECEK YER
24 (13/1)	<b>Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Tarafından Tescil Edilen Gübreler ve Gübre Üreticilerine Bu Ürünlerin İçerisinde Bulunan Ham Maddelerin Teslimi İle Yem Teslimlerinde İstisna</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Standart iade talep dilekçesi</li> <li>-Satış faturaları listesi</li> <li>-İstisnanın beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi</li> <li>-Yüklenilen KDV listesi</li> <li>-İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu</li> <li>-Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından verilen tescil belgesinin örneği (yalnızca gübre teslimlerine ilişkin iade taleplerinde)</li> <li>-Kapasite raporu (yalnızca gübre üreticilerinin iade taleplerinde)</li> <li>-Gübre üreticilerine verilen istisna belgesi ve eki liste (EK:23B) (yalnızca gübre üreticilerine hammadde teslim edenlerin iade taleplerinde)</li> </ul>	Koşulları sağlayan üreticilere, hammadde alımı veya ithalinde istisna uygulanabileceğine ilişkin vergi dairesi tarafından istisna belgesi (EK: 23B) verilir.	İlgili dönem KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığında "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda; - Yem teslimleri için 325, - Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilmiş gübre teslimleri için 326, - Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilmiş gübrelerin içeriğinde bulunan hammaddelerin gübre üreticilerine teslimleri için ise 327 kod numaralı işlem türü satırı kullanılmak suretiyle yapılır.
25 (14/1)	<b>Transit ve Türkiye İle Yabancı Ülkeler Arasında Yapılan Taşımacılık İşlerinde İstisna</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Standart iade talep dilekçesi</li> <li>-İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi</li> <li>-İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi</li> <li>-İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu</li> <li>-Satış faturaları listesi</li> <li>-Uluslararası taşımacılık faaliyetinin yürütülmesi için ilgili mevzuat gereğince yetki belgesi alınmasının zorunlu olması halinde, söz konusu belge (Bu belge, belgede değişiklik olmaması kaydıyla sadece bir defa verilir.)</li> <li>-Taşımacılık işinin mahiyetine göre aşağıda sayılan belgelerden biri;</li> <li>a) Kara Taşımacılığında; Transit Beyannamesi / TIR Karnesi / Form 302 Belgesi / Kara Manifestosu / Yük Senedi (CMR) / Geçiş Belgesi (Dozvola) / Özet Beyan veya Özet Beyan Yerine Geçen Belgeler / Özet Beyana Dayanak Oluşturan Tevsik Edici Belge / Transit Refakat Belgesi veya bunların gerekli bilgileri ihtiva eden listesi (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da YMM onaylı örnekleri).</li> <li>b) Deniz ve Hava yolu Taşımacılığında; Deniz veya Hava Manifestosu / Deniz veya Hava Konşimentosu / Transit Beyannamesi / Özet Beyan veya Özet Beyan Yerine Geçen Belgeler / Özet Beyana Dayanak Oluşturan Tevsik Edici Belge / Transit Refakat Belgesi veya bunların gerekli bilgileri ihtiva eden listesi (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da YMM onaylı örnekleri).</li> <li>c) Demiryolu Taşımacılığında; Transit Beyannamesi / Uluslararası Demiryolu Taşımacılığı Anlaşması kapsamında demiryolu ile yapılan eşya taşımada kullanılan belge (CIV Belgesi) / Topluluk transit rejiminin uygulanabildiği yerlerde, bu rejim altındaki demiryolu ile yapılan taşıma işlemlerinde beyanname yerine kullanılan belge (CIM Belgesi) / Remiz Bülteni / Özet Beyan veya Özet Beyan Yerine Geçen Belgeler / Özet Beyana Dayanak Oluşturan Tevsik Edici Belge / Transit Refakat Belgesi veya bunların gerekli bilgileri ihtiva eden listesi (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da YMM onaylı örnekleri).</li> <li>ç) Yukarıda sayılan taşımacılığın tevsikine ilişkin belgeler haricinde, Gümrük Yönetmeliği'nin 161 ve 118 inci maddeleri kapsamındaki diğer belgelerin aslı veya noter, gümrük idaresi ya da YMM onaylı örneklerinin ibrazı da mümkündür.</li> <li>d) Organizatörlerde, taşımayı fiilen yapanlara ait fatura bilgilerinin içeren liste ile bunlardan temin edilen taşımacılığı tevsik eden yukarıdaki belgelere ilişkin bilgileri içeren liste kabul edilir.</li> </ul>	İlgili mevzuat gereğince yetki belgesi alınmasının zorunlu olması halinde, söz konusu belge	Bu istisna kapsamındaki taşımacılık işleri, hizmetin tamamlandığı döneme (yurt dışına yapılan veya transit taşımalarda en erken gümrük bölgesinden çıktığı döneme) ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 311 kod numaralı "Uluslararası taşımacılık" satırı aracılığıyla beyan edilir.

KANUN MADDESİ	KONUSU	NAKDEN VE MAHSUBEN İADE TALEBİNDE ARANAN BELGELER	PROJE/SERTİFİKA	KDV BEYANNAMESİNDE GÖSTERİLECEK YER
26 {14/3}	<b>İhraç Mali Taşıyan Araçlara Motorin Teslimlerinde İstisna</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Standart iade talep dilekçesi</li> <li>-İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi</li> <li>-İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi</li> <li>-İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu</li> <li>-Satış faturaları listesi</li> <li>-İstisna kapsamında teslim edilen malların alış faturaları listesi</li> <li>-Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği ekindeki "İhraç Mali Taşıyan Araçlara Vergiden İstisna Motorin Teslimine İlişkin Bildirim Formu" nun bir örneği</li> </ul>	Yok	Bu istisna kapsamındaki teslimler, KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 315 kod numaralı "İhraç konusu eşyayı taşıyan kamyon, çekici ve yarı römorklara yapılan motorin teslimleri" satırı aracılığıyla beyan edilir.
27 (15/1-a)	<b>Diplomatik Temsilcilik ve Konsolosluklara Yapılacak Teslim ve Hizmetlerde İstisna</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Standart iade talep dilekçesi</li> <li>-İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi</li> <li>-İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi</li> <li>-İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu</li> <li>-Satış faturaları listesi</li> <li>-Dışişleri Bakanlığında alınan İstisna Belgesinin örneği</li> <li>-Takrir yöntemi kapsamındaki işlemlerde Dışişleri Bakanlığında alınan İstisna Belgesinin veya Takrir Belgesinin aslı veya onaylı örneği.</li> </ul>	Temsilcilikler ve konsolosluklara, Dışişleri Bakanlığınca istisnadan faydalanacakları mal ve hizmetleri gösteren bir belge verilir.	Diplomatik istisna kapsamındaki işlemler, işlemin tamamlandığı döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 312 kod numaralı "Diplomatik organ ve misyonlara yapılan teslim ve hizmetler" satırı aracılığıyla beyan edilir.
28 (15/1-b)	<b>Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Teslim ve Hizmetlerde İstisna</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Standart iade talep dilekçesi</li> <li>-İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi</li> <li>-İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi</li> <li>-İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu</li> <li>-Satış faturaları listesi</li> <li>-Dışişleri Bakanlığında alınan İstisna Belgesinin örneği</li> <li>-Takrir yöntemi kapsamındaki işlemlerde Dışişleri Bakanlığında alınan İstisna Belgesinin veya Takrir Belgesinin aslı veya onaylı örneği.</li> </ul>	Dışişleri Bakanlığınca istisnadan faydalanacakları mal ve hizmetleri gösteren KDV/ÖİV Diplomatik İstisna Belgesi verilir.	Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan işlemler, işlemin tamamlandığı döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 313 kod numaralı "Uluslararası kuruluşlara yapılan teslim ve hizmetler" satırı aracılığıyla beyan edilir.
29 (17/4-s)	<b>Engellilerin Kullanımına Mahsus Araç ve Gereçlerin Tesliminde İstisna</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Standart iade talep dilekçesi</li> <li>-İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi</li> <li>-İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi</li> <li>-İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu</li> <li>Satış faturaları listesi</li> </ul>	Yok	Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan işlemler, teslim yapıldığı döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 317 kod numaralı "Engellilerin eğitimleri, meslekleri ve günlük yaşamlarına ilişkin araç-gereç ve bilgisayar programları" satırı aracılığıyla beyan edilir.

KANUN MADDESİ	KONUSU	NAKDEN VE MAHSUBEN İADE TALEBİNDE ARANAN BELGELER	PROJE/SERTİFİKA	KDV BEYANNAMESİNDE GÖSTERİLECEK YER	
30	29	İndirimli oran			
		<p>Aylık -Standart iade talep dilekçesi</p> <p>-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.</p> <p>-Takvim yılı başından mahsup hakkının doğduğu döneme kadar iade edilecek vergi tutarının hesaplanmasına ilişkin olarak dönemler itibarıyla hazırlanacak tablo.</p> <p>-Cari yıl içerisinde bir iade talebi sonuçlandırıldıktan sonra yapılacak taleplerinde, iade hakkı doğuran işlemin 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.</p>	<p>Yıllık -Standart iade talep dilekçesi</p> <p>-İndirimli orana tabi işlemlerin yapıldığı yılda söz konusu işlemlere ait alış ve satış faturaları ve benzeri belgelerin listesi</p> <p>-Yıllık iade tutarının hesaplanmasına ilişkin tablo</p> <p>-Yılı içinde mahsup edilen tutarları aylık olarak gösteren tablo (Bu tabloda yıllık içinde mahsubu gerçekleşen tutarların toplamı da tek satırda gösterilecektir.)</p> <p>-İadenin talep edildiği izleyen yılın ilk döneminden iadenin talep edildiği döneme kadar aylar itibarıyla devreden KDV tutarlarını gösteren tablo</p>	Yok	<p>Yılı içindeki mahsuben iade taleplerinde "İstisnalar ve Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığındaki "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosundan 406 kodlu satır seçilecek, satırın "Teslim ve Hizmet Bedeli" sütunu ile "İadeye Konu Olan KDV" sütununa Tebliğin (III/B-3.1.1.) bölümüne göre belirlenen iade tutarı yazılır.</p> <p>Yılı içinde iade edilemeyen vergiler için izleyen yılda yapılacak iade taleplerinde, "İstisnalar ve Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığındaki "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 Tebliğin (III/B-3.1.2.) bölümündeki açıklamalara göre belirlenen iade tutarı yazılır.</p>
31	Geçici 26	Uluslararası Kuruluşlar ile Bu Kuruluşlara Bağlı Program, Fon, Temsilcilik ve Özel İhtisas Kuruluşlarına Yapılan Teslim ve Hizmetlerde İstisna			
		<p>-Standart iade talep dilekçesi</p> <p>-İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi</p> <p>-İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi</p> <p>-İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu</p> <p>-Satış faturaları listesi</p> <p>-Dışişleri Bakanlığında alınan İstisna Belgesi/Kartı örneği</p> <p>-İstisnadan yararlanan kuruluşlar tarafından onaylanan mal ve hizmet listesi</p>	<p>Dışişleri Bakanlığınca istisnadan yararlanabilecek kuruluşlar adına düzenlenecek "İstisna Belgesi/Kartı" kullanılır.</p>	<p>İstisna kapsamındaki kuruluşlara KDV hesaplanmadan yapılan teslim ve hizmetler satıcılar tarafından KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda, 321 kod numaralı satırında beyan edilir.</p>	
32	Geçici 29	3996 Sayılı Kanuna Göre Yap-İşlet-Devret veya 3359 Sayılı Kanun ile 652 Sayılı Kararnameye Göre Kiralama Karşılığı Yapılan Projelerde KDV İstisnası			
		<p>-Standart iade talep dilekçesi</p> <p>-İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi</p> <p>-İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi</p> <p>-İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu</p> <p>-Satış faturaları listesi</p> <p>-Vergi Dairesi Başkanlığından veya Defterdarlıktan alınan istisna belgesi kendisi tarafından ilgili mal ve hizmete ilişkin olarak onaylanan proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği</p>	<p>Projeyi ihale eden ilgili idarenin olumlu yazısına istinaden durum mükellefin bulunduğu Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bildirilir, ilgili Vergi Dairesi Başkanlığı veya Defterdarlık (EK:13)'te yer alan belgeyi düzenleyerek mükellefe verir.</p>	<p>Projeyi üstlenen firmalara mal teslimi ve hizmet ifasında bulunan mükelleflerce, istisna kapsamında yapılmış oldukları teslim ve hizmetler ait oldukları dönemler itibarıyla KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının "Tam İstisna Kapsamındaki İşlemler" tablosunun 318 kod numaralı "3996 sayılı Kanuna göre Yap-İşlet-Devret veya 3359 sayılı Kanuna göre Kiralama Karşılığı Yapılan Projelere İlişkin Teslim ve Hizmetler" satırında beyan edilir.</p>	

KANUN MADDESİ	KONUSU	NAKDEN VE MAHSUBEN İADE TALEBİNDE ARANAN BELGELER	PROJE/SERTİFİKA	KDV BEYANNAMESİNDE GÖSTERİLECEK YER
33 Geçici 30	Büyük Yatırımlara İlişkin İstisna	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Standart iade talep dilekçesi</li> <li>-İade talep edilen döneme ilişkin indirilecek KDV listesi</li> <li>-İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi</li> <li>-İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu</li> <li>-Yatırım teşvik belgesi ve eki listenin onaylı örneği</li> <li>-Yatırımın asgari sabit yatırım tutarını sağladığını tevsik eden belgenin onaylı örneği</li> <li>-İade uygulaması kapsamındaki harcamalara ait fatura ve benzeri belgelerin listesi</li> </ul>	Bu istisna, verginin önce uygulanıp sonra iade edilmesi şeklinde düzenlenmiş olup, istisna kapsamında değerlendirilen mal ve hizmet alımlarında genel hükümler çerçevesinde KDV uygulanır. Dolayısıyla yatırımı yapana teslim veya hizmet yapanların KDV istisnası uygulamaları mümkün değildir.	İade talep tutarı, en erken izleyen yılın Ocak dönemine en geç izleyen yılın Kasım dönemine ait KDV beyannamesine dahil edilerek talep edilebilir. İadesi talep edilecek tutar, talebin yapılacağı döneme ait KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığının "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunun 440 kod numaralı "Yatırım Teşvik Belgesinde Asgari Belirlenen Tutarda Sabit Yatırım Öngörülen Yatırımlar" satırında beyan edilir.
34 5111-gev.16	Istanbul Sismik Riskin Azaltılması ve Acil Durum Hazırlık Projesi (İSMEP) Kapsamında Yapılacak Teslim ve Hizmetlerde İstisna	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Standart iade talep dilekçesi</li> <li>-İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi</li> <li>-İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi</li> <li>-İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu</li> <li>-Satış faturaları listesi</li> <li>-İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığınca İstanbul Proje Koordinasyon Birimine verilen, İstisnadan yararlanılabileceğine dair Belgenin onaylı örneği</li> </ul>	İstanbul Proje Koordinasyon Birimine, İSMEP kapsamında yapacağı alımlarla ilgili olarak yukarıdaki açıklamalar dikkate alınarak istisnadan yararlanabileceğine ilişkin İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığınca bir istisna belgesi (EK:14) verilir.	Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan işlemler, teslim yapıldığı döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 320 kod numaralı "İSMEP Kapsamında, İstanbul İl Özel İdaresine Bağlı Olarak Faaliyet Gösteren İstanbul Proje Koordinasyon Birimine Yapılacak Teslim ve Hizmetler" satırı aracılığıyla beyan edilir.
35 Geçici 34	Milletlerarası Andlaşma Hükümleri Çerçevesinde KDV'den İstisna Edilmiş Olan Transit Petrol Boru Hattı Projelerinin İnşa ve Modernizasyonuna İlişkin İstisna	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Standart iade talep dilekçesi</li> <li>-İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi</li> <li>-İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi</li> <li>-İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu</li> <li>-Satış faturaları listesi</li> <li>-Petrol İşleri Genel Müdürlüğünden alınan istisna belgesi ile onaylı listenin örneği/Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin örneği ile kendisi tarafından ilgili mal ve hizmete ilişkin olarak onaylanan proje kapsamında istisna uygulanarak alınacak mal ve hizmet listesinin örneği</li> </ul>	Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı, transit petrol boru hattı projesinin bu istisna kapsamında olduğuna ilişkin bir belge verir. Bu istisnadan Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı tarafından verilen belge sahipleri yararlanabilir. Vergi dairesi tarafından Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığından alınan belge üzerine şartları taşıyanlara, istisna belgesi verilir.	İstisna kapsamında KDV hesaplanmayan teslim ve hizmetler, teslim ve hizmetin gerçekleştiği döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 306 kod numaralı "Petrol aramaları, petrol boru hatlarının inşaa ve modernizasyonuna ilişkin yapılan teslim ve hizmetler" satırı aracılığıyla beyan edilir.

KANUN MADDESİ	KONUSU	NAKDEN VE MAHSUBEN İADE TALEBİNDE ARANAN BELGELER	PROJE/SERTİFİKA	KDV BEYANNAMESİNDE GÖSTERİLECEK YER
36 Geçici 37	İmalat Sanayiine Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşleri	-Standart iade talep dilekçesi - iade talep edilen döneme ilişkin indirilecek KDV listesi - iade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi - Yatırım teşvik belgesi ve eki listenin onaylı örneği	İmalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi	İladesi talep edilecek tutar, talebin yapılacağı döneme ait KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer iade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığının "Diğer iade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunun 442 kod numaralı "İmalat Sanayiine Yönelik Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki İnşaat İşleri" satırında beyan edilir.





EK-3

**EK 21: HİS SERTİFİKASI ÖRNEĞİ**

**HIZLANDIRILMIŞ KDV İADE SİSTEMİ SERTİFİKASI**

**T.C.  
MALİYE BAKANLIĞI  
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
.....VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**.....ŞİRKETİ**

.. / .. / 20.. tarihinde yapmış olduğunuz başvurunun değerlendirilmesi sonucunda gerekli şartları taşıdığımız anlaşıldığından, KDV iadelerinde işlemlerinizin hızlandırılmasını sağlayacak bu sertifikanın tarafınıza verilmesi Başkanlığımızca uygun bulunmuştur.

**Vergi Dairesi Başkanı**

**EK 20: İTUS SERTİFİKASI ÖRNEĞİ**

**İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ SERTİFİKASI**

**T.C.  
MALİYE BAKANLIĞI  
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
.....VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**.....ŞİRKETİ**

.. / .. / 20.. tarihinde yapmış olduğunuz başvurunun değerlendirilmesi sonucunda gerekli şartları taşıdığımız anlaşıldığından, KDV iadelerinde işlemlerinizde indirimli teminat uygulaması sisteminden yararlanmanızı sağlayacak bu sertifikanın tarafınıza verilmesi Başkanlığımızca uygun bulunmuştur.

**Vergi Dairesi Başkanı**

**D. Halen Uygulanmakta Olan Teminatsız ve İncelemesiz İade Limitleri**

Halen KDVGUT ile yapılan düzenlemelerden sonra değişik işlem türüne göre üç ayrı limit uygulanmaktadır. Bunlar aşağıda tablo halinde gösterilmiştir.

Sıra No	KDVK Madde No.	İade Hakkı Doğuran İşlem	İncelemesiz ve Teminatsız İade Limiti (TL)
1	11/1-a	Gümrük beyannameli mal ihracı	5.000
2	11/1-a	Türkiye'de ikamet etmeyenlere özel fatura ile yapılan satışlar (Bavul Ticareti)	5.000
3	11/1-a	Hizmet ihracı	5.000*
4	11/1-a	Roaming hizmetleri	5.000
5	11/1-a	Serbest bölgelerdeki müşteriler için yapılan fason hizmetler	5.000
6	11/1-b	Yolcu beraberli eşya (Türkiye'de ikamet etmeyenlere KDV hesaplanarak yapılan satışlar)	5.000
7	11/1-b	Yabancıların Türkiye'deki taşımacılık faaliyetleri ile fuar, panayır ve sergilere katılımlarından doğan iadelerde	1.000**
8	11/1-b	Yabancı sinema yapımcılarının Türkiye'den satın aldıkları mal ve hizmetlere ilişkin istisna	0 (sıfır)
9	11/1-c	İhraç kaydıyla teslimlerde tecil-terkin uygulaması	5.000
10	Geçici 17	Dahilde işleme ve geçici kabul rejimleri kapsamında yapılan teslimlerde tecil-terkin uygulaması	5.000

11	13/a	Faaliyetleri deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralınması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükellefler için yapılan teslim ve hizmetler	Deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların teslimi	5.000
12	13/a		Deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların tadil, onarım ve bakım hizmetleri	5.000*
13	13/a		Deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarını, yüzer tesis ve araçları <b>bizzat imal veya inşa edenlere</b> bu araç ve tesislerin imal ve inşasıyla ilgili yapılan teslim ve hizmetler	5.000*
14	13/a		Deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarını, yüzer tesis ve araçları <b>sipariş vererek imal veya inşa ettirenlere</b> bu araç ve tesislerin imal ve inşasıyla ilgili yapılan teslim ve hizmetler	5.000*
15	13/a		Deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarını, yüzer tesis ve araçları <b>sipariş üzerine fiilen imal ve inşa edenlere</b> bu araç ve tesislerin imal ve inşasıyla ilgili yapılan teslim ve hizmetler	5.000*
16	13/a	Faaliyetleri deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası olanlara bu araçların imal ve inşası ile ilgili yapılan teslim ve hizmetler	5.000*	
17	13/b	Deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler	5.000*	
18	13/c	Petrol arama faaliyetlerine ilişkin olmak üzere, bu faaliyetleri yürütenlere yapılan teslim ve hizmetler	5.000	
19	13/c	Boru hattıyla taşımacılık yapanlara bu hatların inşa ve modernizasyonuna ilişkin yapılan teslim ve hizmetler	5.000	
20	13/c	Altın, gümüş ve platin ile ilgili arama, işletme, zenginleştirme ve rafinaj faaliyetlerine yönelik teslim ve hizmetler	5.000*	
21	13/d	Teşvik belgeli makine ve teçhizat teslimleri	5.000	

22	13/e	Liman ve hava meydanları ile demiryolu hatlarının inşası, yenilenmesi ve genişletilmesine ilişkin teslim ve hizmetler	5.000*
23	13/f	Ulusal güvenlik amaçlı teslim ve hizmetler	5.000
24	13/g	Başbakanlık merkez teşkilatına yapılacak araç teslimleri	5.000
25	13/ğ	Ürün senetlerinin ihtisas/ticaret borsaları aracılığıyla ilk teslimi	5.000
26	14/1	Uluslararası taşımacılık	5.000***
27	14/3	İhraç malı taşıyan araçlara motorin teslimleri	5.000
28	15/1-a	Yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilciliklerine ve konsolosluklarına yapılan teslim ve hizmetler	5.000
29	15/1-b	Uluslararası anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlara yapılan teslim ve hizmetler	5.000
30	17/4-s	Engellilere yapılan teslimler	5.000
31	Geçici 26	BM, NATO ve OECD'ye yapılan teslim ve hizmetler	5.000
32	Geçici 29	Yap-işlet-devret modeli ve kiralama karşılığı yaptırılan sağlık ve eğitim-öğretim projeleri kapsamındaki teslim ve hizmetler	5.000
33	Geçici 30	Büyük ve stratejik yatırımlarda iade	5.000
34	-	İstanbul Sismik Riskin Azaltılması ve Acil Durum Hazırlık Projesi (ISMEP) kapsamında yapılacak teslim ve hizmetler	5.000
35	29/2	İndirimli orana tabi mal ve hizmet teslimleri	5.000***
36	9	Temizlik, bahçe ve çevre bakım hizmetleri	5.000*
37	9	Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri	5.000*
38	9	Her türlü yemek servisi ve organizasyon hizmetleri	5.000*
39	9	Etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler	5.000*
40	9	Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri ile fason ayakkabı ve çanta dikim işleri ve fason işlerle ilgili aracılık hizmetleri	5.000*
41	9	Yapı denetim hizmeti	5.000*
42	9	Servis taşımacılığı hizmeti	5.000*

43	9	Her türlü baskı ve basım hizmeti	5.000*
44	9	İşgücü temin hizmeti	5.000*
45	9	Turistik mağazalara verilen müşteri bulma/ götürme hizmeti	5.000*
46	9	Yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri	5.000***
47	9	Spor kulüplerinin yayın, isim hakkı ve reklâm gelirlerine konu işlemleri	5.000***
48	9	5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlara yapılan diğer hizmetler	5.000***
49	9	Külçe metal teslimleri	5.000
50	9	Bakır, çinko, alüminyum ve kurşun ürünlerinin teslimi	5.000
51	9	Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıklarının teslimi	5.000
52	9	Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıklarından elde edilen hammadde teslimi	5.000
53	9	Pamuk, tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri teslimi	5.000
54	9	Ağaç ve orman ürünleri teslimi	5.000
55	-	AB fonları ile finanse edilen sözleşme kapsamındaki iade	5.000
56	8/2	Fazla ve yersiz olarak ödenen verginin iadesi	limit yoktur

\* Sadece mahsuben iadelerde geçerlidir. Nakden iadeler miktarına bakılmaksızın teminat karşılığında veya VİR sonucuna göre yerine getirilir.

\*\* Mahsuben iade uygulaması yoktur. Sadece nakden iade yapılır.

\*\*\* Hem nakden, hem de mahsuben iadelerde geçerlidir.

İŞLEMİN TÜRÜ	Mahsuben İade İçin İnceleme Gerekli İse YMM Raporu Geçerli mi?	Nakden İade İçin YMM Raporu Geçerli mi?
Mal İhracı	gereksiz	geçerli
Bavul Ticareti	gereksiz	geçerli
Hizmet İhracı	<b>GEÇERLİ</b>	geçerli*
Roaming Hizmetleri	gereksiz	geçerli
Serbest Bölgelerdeki Müşteriler İçin Yapılan Fason Hizmetler	gereksiz	geçerli
Yolcu Beraberi Eşya	gereksiz	geçerli
Türkiye'de İkamet Etmeyen Taşımacılar ile Fuar, Sergi Panayır Katılımcılarına Yapılan Teslim ve Hizmetler	Mahsuben iade uygulaması yoktur	<b>GEÇERSİZ</b>
Yabancı Sinema Yapımcılarına Tanınan İstisna	Mahsuben iade uygulaması yoktur	geçerli
İhraç Kayıtlı Teslimler	gereksiz	geçerli
DİİB Kapsamında Teslimler	gereksiz	geçerli
Deniz, Hava ve Demiryolu Araçlarının ve Yüzer Tesislerin Teslimi	gereksiz	geçerli
Deniz, Hava ve Demiryolu Araçlarının ve Yüzer Tesislerin İmal ve İnşası ile Tadil, Onarım ve Bakım Hizmetleri	<b>GEÇERLİ</b>	geçerli*
Liman ve Hava Meydanlarında Yapılan Hizmetler	<b>GEÇERLİ</b>	geçerli*
Petrol Arama Faaliyetlerine İlişkin İstisna	gereksiz	geçerli
Petrol Boru Hatlarının İnşası ve Modernizasyonuna İlişkin Teslim ve Hizmetler	gereksiz	geçerli
Altın, Gümüş, Platin ile İlgili Arama, İşletme ve Zenginleştirme Faaliyetleri	<b>GEÇERLİ</b>	geçerli*

Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Makine ve Teçhizat Teslimleri	gereksiz	geçerli
Limanlar ve Hava Meydanlarına Bağlantı Sağlayan Demiryolu Hatları ile Liman ve Hava Meydanlarının İnşası, Yenilenmesi ve Genişletilmesine İlişkin İstisna	<b>GEÇERLİ</b>	geçerli*
Ulusal Güvenlik Amaçlı Teslim ve Hizmetler	gereksiz	geçerli
Başbakanlık Merkez Teşkilatına Yapılacak Araç Teslimleri	gereksiz	geçerli
Ürün Senetlerinin İhtisas/Ticaret Borsaları Aracılığıyla İlk Teslimi	gereksiz	geçerli
Uluslararası Taşımacılık	<b>GEÇERLİ</b>	geçerli
İhraç Malı Taşıyan Araçlara Motorin Teslimleri	gereksiz	geçerli
Diplomatik Temsilcilik ve Konsolosluklara Yapılacak Teslim ve Hizmetler	gereksiz	geçerli
Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Teslim ve Hizmetler	gereksiz	geçerli
Engellilerin Kullanımına Mahsus Araç ve Gereçlerin Teslimi	gereksiz	geçerli
BM, NATO ve OECD'ye Yapılan Teslim ve Hizmetler	gereksiz	geçerli
3996 Sayılı Kanuna Göre Yap-İşlet-Devret veya 3359 Sayılı Kanun ile 652 Sayılı Kararıyla Göre Kiralama Karşılığı Yapılan Projelerde KDV İstisnası	gereksiz	geçerli
Büyük ve Stratejik Yatırımlara İlişkin İstisna	gereksiz	geçerli
İSMEP Kapsamında Yapılacak Teslim ve Hizmetler	gereksiz	geçerli
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Temizlik, bahçe ve çevre bakım hizmetleri</li> <li>• Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil bakım onarım hizmetleri</li> <li>• Her türlü yemek servisi ve organizasyon hizmeti</li> <li>• Etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler</li> <li>• Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri ile fason ayakkabı ve çanta dikim işleri ve fason işlerle ilgili aracılık hizmetleri</li> <li>• Yapı denetim hizmetleri</li> <li>• Servis taşımacılığı hizmetleri</li> <li>• İşgücü temin hizmetleri</li> <li>• Baskı-basım hizmetleri</li> <li>• Turistik mağazalara verilen müşteri bulma, götürme hizmetleri</li> </ul>	<p style="text-align: center;">İnceleme veya Teminat Gerekli, Ancak</p> <p style="text-align: center;"><b>YMM RAPORU GEÇERSİZ</b></p>	<b>GEÇERSİZ</b>



<ul style="list-style-type: none"> <li>• Yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik, mimarlık ve etüt proje hizmetleri</li> <li>• Spor kulüplerinin yayın, isim hakkı ve reklam gelirlerine konu işlemler</li> <li>• 5018 sayılı Kanun kapsamındaki kurumlara yapılan diğer hizmetler</li> </ul>	<b>GEÇERLİ</b>	geçerli
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Külçe metal teslimleri</li> <li>• Bakır, çinko, alüminyum ve kurşun ürünlerinin teslimi</li> <li>• Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıklarının teslimi</li> <li>• Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıklarından elde edilen hammadde teslimi</li> <li>• Pamuk, tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri teslimi</li> <li>• Ağaç ve orman ürünleri teslimi</li> </ul>	gereksiz	geçerli
İndirimli Orana Tabi İşlemlerden Doğan İadeler	<b>GEÇERLİ</b>	geçerli
AB Fonları ile Finanse Edilen Harcamalara Ait İstisnadan Doğan İadeler	gereksiz	geçerli

\* Bu işlemlerden kaynaklanan nakden iadelerde YMM raporu KDV Genel Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 1 seri No.lu Tebliğle 1.11.2014 tarihinden itibaren uygulanmak üzere geçerli hale getirilmiştir.

## TÜRKİYE'DE KDV İADE SÜECİNE İLİŞKİN YAŞANILAN SORUNLARA İLİŞKİN ARAŞTIRMA

LÜTFEN SORULARA VERECEĞİNİZ CEVAPLAR İÇİN SEÇENEKLERİN SAĞ YANINDA YER ALAN KUTUCUKLARI X SEKLİNDE İŞARETLEYİNİZ.

### 1- KDV İADE SÜRECİNE İLİŞKİN KATILIMCILARIN GÖRÜŞLERİ HAKKINDA BİLGİLER

**SORU-1:** İhraç Kayıtlı mal satan firmalar satış bedeli üzerinden hesapladıkları ancak alıcıdan tahsil edemedikleri KDV'ni iade olarak talep edebilmektedirler. Bu uygulamanın İmalatçı-İhracatçı firmalarda da uygulanması iadenin daha etkin ve hızlı bir şekilde sonuçlanmasına katkı sağlar mı?

Evet	
Hayır	
Kararsızım	

**SORU-2:** KDVGUT' ne eklenen "KDV İadesi Ön Kontrol Raporuna Dayalı İade Uygulaması" na göre belirlenen şartları taşıyan mükelleflerin "KDV İadesi Ön Kontrol Raporu" na göre iade talebinin olumsuzluk tespit edilmeyen kısmının %50'si KDV İadesi Ön Kontrol Raporunun oluşturulmasından itibaren on iş günü içinde mükellefe iade edilmektedir. Bu uygulamayı ve şartlarını nasıl değerlendirirsiniz?

Çok iyi	
İyi	
Fena Değil	
Kötü	
Çok kötü	

**SORU-3:** Gelir İdaresi Başkanlığı iadesi gereken KDV'nin hesaplanması amacıyla yayımladığı 53 No.lu KDV Sirküleri' nde "maliyet esasına" dayalı uygulamayı benimsemiş iken KDVGUT ile bu uygulamayı terk ederek, "liste veya belge esaslı" yönteme geçmiştir. Bu yöntemin kullanılmasını doğru ve gerçekçi buluyor musunuz?

Evet	
Hayır	
Kararsızım	

**SORU-4:** Teminatsız ve incelemesiz iade limitin yeterli olduğunu düşünüyor musunuz?

Kesinlikle yeterlidir.	
Yeterlidir.	
Kararsızım	
Hayır yeterli değildir.	
Kesinlikle yeterli değildir.	

**SORU-5:** İVDB tarafından geçtiğimiz yıllarda yayımlanan raporda İTUS şartlarını sağlayarak İTUS sertifikası alan mükellef sayısının 414 olduğu belirtilmiştir. İTUS sertifikasına sahip mükellef sayısı da dikkate alındığında, İTUS sertifikasına sahip olabilmek için aranan şartların ağır olduğunu düşünüyor musunuz?

Kesinlikle Evet	
Evet	
Kararsızım	
Hayır	
Kesinlikle Hayır	

**SORU-6:** Geçtiğimiz yıllarda İVDB tarafından yayımlanan raporda HİS sistemine başvuran mükellef sayısının 10 olduğu ama şartları saylayıp HİS sertifikası verilen mükellef sayısının 6 olduğu belirtilmiştir. HİS kapsamından faydalanan mükellef sayıları da dikkate alındığında HİS sertifikasına sahip olabilmek için aranan şartların katı olduğunu düşünüyor musunuz?

Kesinlikle Evet	
Evet	
Kararsızım	
Hayır	
Kesinlikle Hayır	

**SORU-7:** Sizce hukuki açıdan adi ortaklıktan farkı olmayan İş Ortaklıkları ile yeni Türk Ticaret Kanunu ile tek ortaklı olarak kurulabilmesi mümkün hale gelen Anonim ve Limited Şirketlerin ortakları da mahsuben iade kapsamına alınmalı mıdır ?

Evet.	
Hayır.	
Kararsızım.	

**SORU-8:** KDV iade sürecinin daha etkili ve verimli işleyebilmesi için Vergi Dairesi Başkanlıkları bünyesinde İhtisas Vergi Daireleri oluşturulmuştur. Oluşturulan bu ihtisas vergi dairelerinin verimli ve daha işlevsel olduğunu düşünüyor musunuz?

Evet.	
Hayır.	
Kararsızım.	

**SORU-9:** İVDB tarafından yayımlanan raporda İVDB başkanlığı bünyesinde kurulan İhtisas vergi dairelerinde KDV iadelerinin ortalama 11 günde, İhtisas vergi daireleri dışındaki vergi dairelerinde ise ortalama 65 günde yerine getirildiği belirtilmiştir. İhtisas vergi dairelerinde uygulamada iade incelemeleri ortalama ne kadar süre içerisinde sonuçlandırılmaktadır?

0-15 gün	
15-30 gün	
30-45 gün	
45-60 gün	
60-75 gün	
75 gün ve üzeri	

**SORU-10:** Vergi Usul Kanunu' na eklenen hüküm ile iade incelemeleri 3 ay içerisinde bitirilmelidir. Sürenin yetmeyeceğinin anlaşılması halinde 2 ay ek süre verilebilecektir. Uygulamada iade incelemeleri ortalama ne kadar süre içerisinde sonuçlandırılmaktadır?

0-3 ay	
3-6 ay	
6-9 ay	
9-12 ay	
12 ay ve üzeri	

**SORU-11:** Vergi Denetim Kurulu bünyesinde iade incelemelerinin, en kısa sürede, etkin bir inceleme süreci sonucunda gerçekleştirilmesini ve standartlaşmayı sağlamak ve haksız yere verilecek iadelerin önlenmesi amacıyla oluşturulan "İade İnceleme Ekipleri" nin belirtilen amaçları gerçekleştirilme konusunda etkili olduğunu düşünüyor musunuz?

Kesinlikle Evet	
Evet.	
Kararsızım.	
Hayır	
Kesinlikle Hayır.	

**SORU-12:** KDV iadesi konusunda ihtisaslaşmanın artırılabilmesi hususunda bir dönem Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı bünyesinde KDV İade Grup Başkanlıklarının oluşturulması planlanmaktaydı. Bahsedilen Grup Başkanlıklarının oluşturulması halinde KDV iade incelemelerinin daha hızlı ve verimli bir şekilde gerçekleşeceğini düşünüyor musunuz?

Evet.	
Hayır.	
Kararsızım.	

**SORU-13:** KDV iade taleplerine ilişkin olarak Bakanlıklar(Gümrük Bakanlığı, Hazine ve Maliye Bakanlığı vb.)ve Bakanlık Birimleri( Gümrük müdürlükleri, Vergi Daireleri, Bankalar Birliği vb.) arasında bilgi alış verişi konusunda otomasyon üzerinden yeterli entegrasyonun sağlandığını düşünüyor musunuz?

Evet.	
Hayır.	
Kararsızım.	

**SORU-14:** Mülga 84 no.lu KDV Genel Tebliğine göre olumsuz rapor olabilmesi için, mükellef hakkında düzenlenen raporun Vergi İnceleme Raporu olması ve kullanma raporlarında reddedilen vergi de %5 sınırını aşması gerekmekteydi. KDVGUT ile getirilen tanımda %5 şartı kaldırılmış, ve SBD ve SBK ile ilgili bütün raporlar olumsuz rapor olarak tanımlanmıştır. %5 şartının kaldırılmış olması uygulamada sorunlar yaratmakta mıdır?

Kesinlikle Evet	
Evet	
Kararsızım	
Hayır	
Kesinlikle Hayır	

**SORU-15:** KDVGUT' ne eklenen "Artırımlı Teminat Uygulaması" ile YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ile talep edilen nakden iadelerinde, nakden iadesi talep edilen tutarın %120'si oranında banka teminat mektubu verilmesi halinde, iade işleminin beş iş günü içinde gerçekleştirileceği belirtilmiştir. Bu uygulamayı nasıl değerlendirirsiniz?

Çok iyi	
İyi	
Fena Değil	
Kötü	
Çok kötü	

**SORU-16:** Vergi daireleri tarafından KDV iade sürecinde istenilen bilgi ve belge taleplerine ilişkin uygulama standardını nasıl değerlendirirsiniz?

Çok iyi	
İyi	
Fena Değil	
Kötü	
Çok kötü	

**SORU-17:** Vergi Dairesi başkanlıklarında KDV iade servislerinde çalışan personelin nicelik ve eğitim bakımından yeterli ve yapmış oldukları işler konusunda yetkin olduğunu düşünüyor musunuz?

Kesinlikle Evet	
Evet	
Kararsızım	
Hayır	
Kesinlikle Hayır	

**SORU-18:** Vergi dairelerinde iade incelemelerine ilişkin talep edilen iadenin türüne göre iade talebinin sonuçlandırılması gereken bir sürenin belirlenmesinin iade sürecinin hızlandırılmasına sizce katkısı olur mu?

Kesinlikle Evet	
Evet	
Kararsızım	
Hayır	
Kesinlikle Hayır	

**SORU-19:** İade incelemelerine ilişkin sistem altyapısının yeterli olduğunu düşünüyor musunuz?

Evet.	
Hayır.	
Kararsızım.	

**SORU-20:** YMM'ler tarafından düzenlenecek KDV iadesi tasdik raporlarında yüklenilen KDV listesinde yer alan mükelleflerin %80' ine karşıt yapma zorunluluğu bazı durumlarda (*yer değişikliği, ölüm, işin terk edilmesi vb.*) yerine getirilememektedir. Bu gibi durumlarda oranın düşürülmesi sizce doğru ve sorun çözücü olur mu?

Kesinlikle Evet	
Evet	
Kararsızım	
Hayır	
Kesinlikle Hayır	

**SORU-21:** Vergi mahremiyetini ihlal etmeyecek şekilde GİB bilgi bankasına YMM'ler tarafından ulaşılablmesine imkan verilmesi iade sürecine olumlu katkı sağlar mı?

Evet.	
Hayır.	
Kararsızım.	

**SORU-22:** Yeminli Mali Müşavirler tarafından düzenlen raporların her vergi dairesinde farklı işlemlere tabi tutulduğunu, bu konuda uygulama birliğinin olmadığını ve düzenlenen bu raporlara şüpheyile bakıldığını düşünüyor musunuz?

Evet.	
Hayır.	
Kararsızım.	

**SORU-23:** YMM'ler Vergi İnceleme Elemanlarında olan bir takım yetkilere (*deFTER ve belge inceleme, deFTER ve belge ibrazı isteme, karşıt inceleme yapma, kamu idarelerinden bilgi isteme*) sahip olmasına karşı yetkilerini kullanırken yaptırım uygulama konusunda eksik kalmaktadırlar. Sizce YMM'lerin sahip olduğu bu yetkileri daha etkin kullanabilmeleri açısından düzenleme yapılması gerekli midir?

Evet.	
Hayır.	
Kararsızım.	

**SORU-24:** Tebliğlerde beyanname vermeme, adresinde bulunamama vb. fiillerin dönemi belirtilmemiş olduğundan uygulamada sorunlarla karşılaşıldığı (*Örneğin iade hakkı doğuran belgenin alındığı dönemde adresinde bulunan mükelleften alım yapan mükellefin, üç yıl sonra söz konusu belge nedeniyle iade talep etmesi durumunda, satıcının üç yıl sonra adresini terk etmesi gerekçesiyle iade talep eden mükellefin özel esasa göre işleme tabi tutulabilmektedir.*) belirtilmektedir. Sizce bu hususlarla ilgili sürelerin iade hakkını doğuran belgenin alındığı dönemle sınırlandırılması gerekir mi?

Evet. bu tür durumlarda iade hakkı doğuran belgenin alındığı dönem dikkate alınmak suretiyle işlem yapılması gerekir.	
Hayır. bu tür durumlarda iade hakkı doğuran belgenin alındığı dönem dikkate alınmaksızın özel esaslar kapsamında işlem yapılması gerekir.	
Kararsızım.	

**SORU-25:** KDVİRA programının 4 alt satıcıya kadar denetim yaparak, 4. Alt kademedeki satıcıda tespit etmiş olduğu bir hukuka aykırılıktan dolayı iade talep eden mükellefte iade kısıtlaması ve sınırlandırmasına gitmesi uygulamada sorunlar yaratmakta mıdır?

Evet.	
Hayır.	
Kararsızım.	

## 2- KATILIMCILAR HAKKINDA GENEL BİLGİLER

**SORU-26:** Mesleğiniz nedir?

Vergi Müfettişi	
YMM, SMMM	
Vergi Dairesi Çalışanı	

**SORU-27:** Meslekte kıdem durumunuz nedir?

5-10 YIL	
10-15 YIL	
15-20 YIL	
20 YIL ve üzeri	



**SORU-28:** Öğrenim durumunuz nedir?

İlkokul mezunu	
Ortaokul mezunu	
Lise ve dengi okul mezunu	
Yüksekokul / üniversite mezunu	
Başka (belirtiniz)	

**SORU-29:** Yaşınız?

21-25 yaş arası		36-40 yaş arası		51-55 yaş arası	
26-30 yaş arası		41-45 yaş arası		56-60 yaş arası	
31-35 yaş arası		46-50 yaş arası		61 yaş ve üzeri	