

95 SERİ NOLU TEBLİĞ İLE KDV İADELERİNDE USUL VE ESASLAR YENİDEN BELİRLENDİ

Talha APAK
Yeminli Mali Müşavir

GİRİŞ

3 065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ¹ vergi kanunlarımız içerisinde önemli bir yer tutmaktadır. Çok geniş bir uygulama alanı olan ve vergi gelirleri içerisinde önemli yer tutan KDV, uzun yıllardır tartışılmasına rağmen beklenenden de erken bir zamanda piyasalar tarafından benimsenerek uygulama alanı bulmuştur. Ancak, KDV ‘nin iadesine ilişkin idarece bu güne kadar önemli düzenlemeler yapılmış olunmasına rağmen tarafları (idare ve mükellef) memnun edecek düzeye henüz gelinebemiştir.

Özellikle; mahsuben KDV iadelerine çözüm getirmek amacı ile getirilen son düzenlemeye ilişkin 95 Seri No.lu Tebliği ² yayımlanarak yürürlüğe girmiş bulunmaktadır. Bu yazımızda 95 seri nolu KDV genel tebliği ile KDV iadesinin uygulama esaslarındaki değişiklikler anlatılacak ve yorumlanacaktır.

95 Seri Nolu KDV Genel Tebliği Özetele;

1. Mahsuben İade Talepleri,
2. Dahilde İşleme Veya Geçici Kabul İzin Belgesi Kapsamında Yapılan Teslimler,
3. Süs Bitkilerinin İhraç Kaydıyla Teslimlerinde Tecil-Terkin Uygulaması,
4. İhraç Kaydıyla Teslimlerde İade Uygulaması,
5. Kısmi Tevkifat Uygulaması,
6. Altın, Gümüş ve Platin İle İlgili Arama, İşletme, Zenginleştirme ve Rafinaj Faaliyetlerinde İstisna Uygulaması,
7. Hurdadan Elde Edilenler Dışındaki Bakır Külçelerinde Tevkifat Uygulaması, Konularında yeni düzenlemeler içermektedir.

¹ 02 Kasım 1984 tarih, 18563 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

² 03 Temmuz 2005 tarih, 25864 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

1. MAHSUBEN İADE TALEPLERİ

1.1. Özel Esaslara Tabi Olanların 18.06.2003 Tarihinden Önceki

Mah- sup Talepleri

Özel esaslara tabi olan mükelleflerin 18.06.2003 tarihinden önceki dönemlere ait olup henüz sonuçlandırılmayan “kendi vergi borçlarına” mahsup talepleri, mahsup için gerekli belgelerin ilgili vergi dairesine ibraz edildiği tarih itibariyle yerine getirilecektir. Diğer taraftan, özel esaslara tabi olmaları nedeniyle incelemeye sevk edilmiş olanların bu kapsamdaki mahsup talepleri de mahsup için gerekli belgelerin ilgili vergi dairesine ibraz edildiği tarih itibariyle yerine getirilecek ve mahsup için inceleme sonucu beklenmeyecektir. Yapılacak bu mahsup işlemleri için gecikme zammı uygulanmayacaktır.

İnceleme sonunda haksız vergi iadesinin yapıldığının anlaşılması halinde bu tutarların haksız katma değer vergisi iadelerine ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde mükelleften aranılacağı tabiidir.

1.2. Belge Eksikliği ya da Belgelerin Muhteviyatındaki Eksiklikler Nedeniyle Yapılamayan Mahsup İşlemleri

Vergi borçları için yapılan mahsup taleplerinin, belgelerin tamamının ibraz edilmemesi ya da ibraz edilen belgelerdeki muhteviyat eksikliği nedeniyle dilekçe tarihi itibariyle yerine getirilmemesinin vergi daireleri

ve mükellefler bakımından sorunlara yol açtığı göz önüne alınarak, bu Tebliğin yayımlandığı tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış mahsup talepleri ile Tebliğin yayımından sonra yapılacak mahsup taleplerinde aşağıdaki şekilde hareket edilmesi gerekmektedir.

Vergi borçlarına mahsup taleplerinde vergi daireleri, mahsup talep dilekçesi ve eklerini inceleyerek belge ya da belgelerdeki muhteviyat eksikliklerini tespit edecek ve bu eksiklikleri mükellefe yazı ile bildirecektir. Tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde eksiklikleri tamamlayan mükelleflerin mahsup talepleri, mahsup dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarih itibariyle yerine getirilecek ve bunlara gecikme zammı uygulanmayacaktır. 30 günlük ek süreden sonra eksikliklerini tamamlayan mükelleflerin mahsup taleplerinin ise eksikliklerin tamamlandığı tarih itibariyle yerine getirileceği ve borcun vadesinden mahsup tarihine kadar geçen süre için gecikme zammı uygulanacağı tabiidir.

1.3. Tekstil ve Konfeksiyon Sektöründeki Fason İşlerle İlgili Tevkifattan Doğan KDV İade Alacaklarının Vergi ve SSK Prim Borçlarına Mah- subu

1.3.1. İnceleme Raporu ve Teminat Aranılmaksızın Yerine Getirilecek Mahsup Talepleri

81 Seri No.lu³ ve 93 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerine⁴

³ 01 Mart 2001 tarih, 24333 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

⁴ 19 Ocak 2005 tarih, 25705 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

göre, tekstil ve konfeksiyon sektöründe yapılan fason işler dolayısıyla vergi tevkifatı uygulanan mükelleflere sadece kendilerine ait vergi ve SSK prim borçlarına mahsup suretiyle iade yapılabilmekte, **2.000.-YTL**’ yi aşmayan mahsuben iade talepleri inceleme raporu ve teminat aranılmaksızın yerine getirilmektedir.

Katma Değer Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin Bakanlığa verdiği yetkiye dayanılarak, henüz sonuçlandırılmamış mahsup taleplerine de uygulanmak üzere, tekstil ve konfeksiyon sektöründeki fason işlerle ilgili tevkifat uygulamasından doğan KDV alacakları ile ilgili olarak;

• Mükelleflerin, işletmelerinde çalışanların ücretlerine ait gelir vergisi stopaj ve SSK prim borçlarına yönelik mahsuben iade taleplerinin miktara bakılmaksızın,

• Kendilerine ait diğer vergi borçlarına yönelik mahsuben iade taleplerinin ise 2.000.-YTL’ yi aşmaması halinde,

teminat veya inceleme raporu aranılmaksızın yerine getirilmesi uygun görülmüştür.

Mükelleflerin, işletmelerinde çalışanların ücretlerine ait gelir vergisi stopaj ve SSK prim borçları dışında kalan ve **2.000.-YTL**’ yi aşan “diğer kendi vergi borçlarına” yönelik mahsuben iade talepleri; beyannamenin verilip, mahsup dilekçesi ve ilgili belgeler ile birlikte **yeminli mali müşavir tasdik raporu** ibraz edilmesi veya aşan kısım kadar teminat gösterilmesi halinde

inceleme sonucu beklenilmeden yerine getirilecektir. Teminat, inceleme veya yeminli mali müşavir tasdik raporu sonucuna göre çözülecek, yeminli mali müşavir tasdik raporlarında mal ihracı için öngörülen limit geçerli olacaktır.

1.3.2. Önceki Dönemlere Ait Mahsup Talepleri

1.3.2.1. Yeminli Mali Müşavir Raporu İbraz Edilmemesi Nedeniyle Yapılmayan Mahsup Talepleri

Önceki dönemlere ait olup yeminli mali müşavir tasdik raporlarının vergi dairesine intikal etmediği gerekçesiyle yapılmayan “kendi vergi borçlarına” mahsup talepleri, yeminli mali müşavir tasdik raporunun bu Tebliğin yayımı tarihinden itibaren 90 gün içerisinde ibraz edilmesi halinde dilekçe tarihi itibarıyla yerine getirilecektir. Mahsup işlemine esas alınacak tutar, raporda öngörülen iade tutarı olacaktır. Yeminli mali müşavir tasdik raporunun 90 günlük süreden sonra ibraz edilmesi halinde mahsup, raporun ibraz edildiği tarih itibarıyla geçerlik kazanacak ve borcun vadesinden mahsup tarihine kadar geçen süre için gecikme zammı uygulanacaktır. Bu Raporlarda dilekçe ekinde verilmemiş belgelerin de yer alması gerektiği açıktır.

1.3.2.2. İhtilaf Konusu Olan Mahsup Talepleri

Önceki dönemlere ilişkin olup, raporların vergi dairesine intikal etmediği gerekçesiyle yapılmayan “kendi vergi borçlarına” mahsup talepleri dolayısıyla yargıya intikal

etmiş ihtilaflarda, bu Tebliğin (1.1) bölümündeki açıklamalara göre işlem yapılacaktır.

2. DAHİLDE İŞLEME VEYA GEÇİCİ KABUL İZİN BELGESİ KAPSAMINDA YAPILAN TESLİMLER

2.1. Bu Tebliğin Yayımına Kadar İmalatçı Olmayanlar Tarafından Yapılan Teslimler

16.04.2001 tarih ve 2001/2325 sayılı Kararname ile herhangi bir sektör sınır laması olmaksızın, bütün sektörlerde dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesi kapsamında ihraç edilecek ürünlerin imalinde kullanılacak maddelerin söz konusu belgelere sahip olan mükelleflere tesliminde Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesinde düzenlenen tecil-terkin sistemine göre işlem yapılması Bakanlar Kurulunca uygun bulunmuştur.

Bu düzenlemeye paralel olarak yayımlanan 83 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği⁵ ile daha önce yayımlanmış bulunan 71 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin⁶ 1 inci bölümü ve 75 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği yürürlükten kaldırılmıştır. Yürürlükten kaldırılan genel tebliğlerde belge sahibi imalatçı-ihracatçılara tecil-terkin uygulaması kapsamında mal teslim edeceklerin “imalatçı” vasfına sahip olmaları gerektiği

açıkça belirtilmektedir. 83 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde aksine bir hüküm yer almamakla birlikte, satıcılar bakımından “imalatçı” ifadesine hiç yer verilmemiş olması bazı mükelleflerin bu kapsamda yapılacak teslimlerde imalatçı olma şartının kaldırıldığı şeklinde yorumlanmış ve imalatçı olmayan bir kısım mükellef tarafından tecil-terkin kapsamında teslimde bulunulmuştur. Ancak söz konusu mükelleflerin ihracatın gerçekleşmesinden sonraki terkin ve iade işlemlerinin vergi dairelerince yerine getirilmemiş olması İdare ile mükellef arasında bazı sorunların ortaya çıkmasına neden olmuştur.

Bu husus göz önüne alınarak, 83 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin Resmi Gazete’de yayımlandığı 29.06.2001 tarihi ile bu Tebliğin yayım tarihi arasındaki süre içinde, imalatçı olmayanlar tarafından dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesi sahibi mükelleflere yapılan teslimlerin, diğer şartların da mevcudiyeti halinde Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 17 nci maddesinde düzenlenen tecil-terkin uygulaması kapsamında değerlendirilmesi uygun görülmüştür.

2.2. Bu Tebliğin Yayımından Sonra Yapılacak Olan Teslimler

Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesinin Bakanlığa verdiği

⁵ 29 Haziran 2001 tarih, 24447 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

⁶ 13 Kasım 1998 tarih, 23522 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

yetkiye dayanılarak bu Tebliğin yayımı tarihinden itibaren;

• Katma Değer Vergisi Kanununun 17/1 maddesinde sayılan kurum ve kuruluşların aynı Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamında yapacakları teslimlerde, imalatçı olma şartı aranmayacaktır.

• Diğer mükellefler tarafından yapılacak teslimlerde ise tecil-terkin uygulanabilmesi için, eskiden olduğu gibi imalatçı olma şartı aranacaktır.

3. SÜS BİTKİLERİNİN İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERİNDE TECİL–TERKİN UYGULAMASI

Katma Değer Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin 2 nci fıkrasının Bakanlığa verdiği yetkiye dayanılarak, aynı Kanunun 11/1-c maddesinde düzenlenen tecil-terkin uygulaması kapsamına aşağıda tanımları verilen “süs bitkileri” nin de dahil edilmesi uygun görülmüştür. Buna göre Türk Gümrük Tarife Cetvelinin (TGTC);

- 06.01 pozisyonunda tanımlanan çiçek soğanları, yumrular, yumrulu kökler, küçük soğanlar, sürgün başları ve rizomların (dinlenme halinde sürgün vermiş veya çiçeklenmiş); hindiba bitkisi ve köklerinin (12.12 pozisyonundaki bitkiler hariç),
- 06.02 pozisyonunda tanımlanan köklü veya köksüz diğer canlı bitkilerin (yalnız süs amaçlı olanlar),
- 06.03 pozisyonunda tanımlanan buket yapmaya elverişli veya süs

amacına uygun cinsten taze kesme çiçekler ve çiçek soğanlarının,

üreticileri veya satıcıları tarafından yapılacak ihraç kaydıyla teslimlerinde imalatçı olma şartı aranılmaksızın tecil-terkin uygulaması kapsamında işlem yapılabilecektir.

4. İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERDE İADE UYGULAMASI

4.1. Nakden veya Mahsuben İadenin Yapılacağı Tarih

Bakanlığa intikal eden tereddütlerin giderilmesi amacıyla, ihraç kaydıyla teslimlerle ilgili iade uygulaması konusunda aşağıdaki açıklamaların yapılmasına gerek duyulmuştur.

İhraç kaydıyla teslimler, teslimin yapıldığı dönem beyannamesinin 1 ve 10 numaralı tablolarına dahil edilecektir. 1 numaralı tabloda yapılan beyan ile bu teslimler üzerinden vergi hesaplanması sağlanmakta, 10 numaralı tabloya yapılan beyan ile ise;

- tecil edilebilir KDV (89 uncu satır),
- tecil edilecek KDV (38 inci satır),
- ihracatın gerçekleştiği dönemde iade edilecek tecil edilemeyen KDV (90 inci satır),

tutarları belirlenmektedir. İhracatın gerçekleştiği dönemde tecil edilen vergi terkin edilmekte, tecil edilemeyen vergi için iade hakkı doğmaktadır.

İadenin yapılabilmesi için ihracatın gerçekleşmesi ve 84 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin⁷

⁷ 23 Kasım 2001 tarih, 24592 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

(I/1.1.3.v) bölümünde sayılan belgelerin vergi dairesine ibraz edilmesi yeterlidir. İade tutarının beyannamenin 83 üncü satırına dahil edilmesi şeklindeki uygulamadan vazgeçilmiş ve beyannameye ekli “Açıklamalar” tablosunda yer alan 15 numaralı dipnot iptal edilmiştir. Buna göre mükellefler ihraç kaydıyla teslimlerden doğan iadeleri için ihracatın gerçekleştiği dönemde iade talep dilekçesi ve gerekli belgelerle birlikte vergi dairesine başvuracaklar, yapılacak değerlendirmeden sonra iade talepleri bu dönem beyannamesi dışında gerçekleştirilecektir. İade tutarları herhangi bir dönem beyannamesinin 83 üncü satırına dahil edilmeyecektir.

ÖRNEK:

İmalatçı (A) 25 Şubat 2005 tarihinde 100.000.-YTL tutarında ihraç kaydıyla teslim yapmış, bu teslim 21 Mart 2005 tarihine kadar verilmesi gereken beyannameye dahil edilmiş, beyannamedeki diğer bilgilere göre,

- Tecil Edilebilir KDV: 18.000.-YTL
- Tecil Edilecek KDV : 6.000.-YTL,
- İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İade Edilecek Tecil Edilemeyen KDV: 12.000.-YTL,

olarak hesaplanmıştır. Söz konusu malın 25.000.-YTL tutarındaki kısmı 14 Mart 2005 tarihinde ihraç edilmiş ise bu tarihten sonra iade talep dilekçesi ve gerekli belgelerle birlikte

vergi dairesine başvurulmak suretiyle ihracatı gerçekleşen kısma isabet eden 3.000.-YTL'nin iadesi talep edilebilecektir. İhraç kaydıyla teslim edilen malın geri kalan 75.000.-YTL tutarındaki kısmının 4 Nisan 2005 tarihinde ihraç edilmesi halinde bu kısma isabet eden 9.000.-YTL'nin iadesi de yukarıda açıklandığı şekilde yapılacaktır.

4.2. İmalatçı Aleyhine Matrahta Meydana Gelen Değişikliğe Yönelik Uygulama

Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesinin 5 inci paragrafında 5228 sayılı Kanunla⁸ yapılan değişiklik ile ihraç kaydıyla teslimlerde iade edilecek katma değer vergisinin, imalatçının satış bedeline göre hesaplanan vergiden, imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin verginin düşülmesinden sonra kalan tutardan fazla olamayacağı hükme bağlanmıştır.

Bu hükme göre, ihraç kaydıyla teslim bedelinin kısmen ya da tamamen sonradan ödenmesi ve ödeme sırasında döviz kurunda düşme olması halinde, prensip olarak, iade edilecek azami KDV tutarının yeni döviz kuru üzerinden yeniden hesaplanması, fazla alınmış bir iade varsa mükelleften talep edilmesi ancak, bu tutarın indirim konusu yaptırılması gerekmektedir.

⁸ 31 Temmuz 2004 tarih, 25539 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Öte yandan; imalatçıların aleyhlerine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçılar tarafından düzenlenecek faturaya istinaden ihracatçıya KDV ödemeleri, bu tutarın ihracatçı tarafından beyan edilmesi, imalatçı tarafından da faturada gösterilen KDV'nin indirim konusu yapılması gerekmektedir. Bu durumda, imalatçının fazladan almış olduğu iade tutarı ihracatçı aracılığıyla Hazineye intikal etmekte ve imalatçı tarafından indirim konusu yapılmış olmaktadır. Bu nedenle, kurdaki düşüşten kaynaklanan matrah değişikliğine bağlı olarak imalatçının iade tutarında bir değişiklik yapılmasına da gerek bulunmamaktadır.

5. 91 SERİ NO.LU KDV GENEL TEBLİĞİNE GÖRE KISMI TEVKİFAT UYGULAMASI

5.1. Tevkifat Yapacak Kuruluşların Kapsamı

91 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin⁹ “Sorumlu Tayin Edilen ve Tevkifat Yapacak Kuruluşlar” başlıklı (A/2) bölümüne “Yarıdan fazla hissesi doğrudan yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlara ait olan (tek başına ya da birlikte) kurum, kuruluş ve işletmeler,” ibaresinden önce gelmek üzere aşağıdaki ifade eklenmiştir. Söz konusu değişiklik bu Tebliğin yayımını izleyen ay başından itibaren geçerli olacaktır.

“Hisse senetleri İstanbul Menkul Kıymetler Borsasına kote edilmiş şirketler (bunlar yalnızca “yapım iş - leri”, “temizlik, çevre ve bahçe bakım hizmetleri”, “özel güvenlik hizmetleri” ile “yemek servis hizmetleri”ne ait) katma değer vergisini tevkifata tabi tutacaklardır”.

5.2. Tevkifat Oranlarında Değişiklik

91 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin “Tevkifat Oranı” başlıklı (A/4) bölümü, bu Tebliğin Resmi Gazete’de yayımını izleyen ay başından geçerli olmak üzere aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

“Hesaplanan katma değer vergisi tutarlarına uygulanacak tevkifat oranı; yemek servisi, bahçe ve çevre bakım, özel güvenlik, danışmanlık ve denetim hizmetlerinde 1/2, temizlik hizmetlerinde 2/3, diğer hizmetlerde 1/3’dür.”

5.3. İade Uygulaması

91 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği uyarınca tevkifata tabi tutulan hizmet ifaları nedeniyle ortaya çıkan katma değer vergisi alacağının nakden veya mahsuben iadesi söz konusu Tebliğin (A/8-c) bölümü gereğince miktarına bakılmaksızın sadece banka teminat mektubu veya inceleme raporu karşılığı yerine getirilmekte, teminat mektupları ise vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülmektedir.

⁹ 28 Şubat 2004 tarih, 25387 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Konuyla ilgili olarak Bakanlığa intikal eden hususların değerlendirilmesi sonunda, 91 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümünde düzenlenen tevkifat uygulamasından doğan KDV alacaklarının iadesine ilişkin usul ve esaslar, aşağıdaki şekilde yeniden belirlenmiştir.

5.3.1. Teminatsız ve İncelemesiz Mahsuben İade Sınırı

Bu Tebliğin yayımını izleyen ay başından itibaren 91 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümünde düzenlenen tevkifat uygulamasından doğan KDV alacaklarının “kendi vergi borçlarına” mahsubunu isteyen mükelleflerin **1.000.- YTL** 'yi (1.000.-YTL dahil) aşmayan mahsup talepleri, ilgili belgelerin tamamlanmış olması şartıyla, inceleme raporu ve teminat aranılmaksızın yerine getirilecektir.

5.3.2. Yapım İşlerinde İade Uygulaması

Yapım işlerine ait katma değer vergisi tevkifatından doğan “mahsuben” iade taleplerinin bu Tebliğin Resmi Gazete’de yayımını izleyen ay başından geçerli olmak üzere yeminli mali müşavir tasdik raporu karşılığında da yerine getirilmesi uygun görülmüştür.

Buna göre, 91 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği çerçevesinde tevkifata tabi tutulan işlemlerden

yalnızca yapım işlerinden doğan mahsuben iade talepleri banka teminat mektubu ve inceleme raporu yanında yeminli mali müşavir tasdik raporu karşılığında da yerine getirilecektir. Yeminli mali müşavir tasdik raporlarında mal ihracı için öngörülen limit geçerli olacaktır.

Yeminli mali müşavir tasdik raporu ile mahsuben iade, 86 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin¹⁰ (B/3) numaralı bölümünde belirtilen vergi ve SSK prim borçları için geçerlidir. Mükellefin kendi vergi borçları için mahsup talep etmiş olması halinde bu Tebliğin (5.3.1) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde teminat ve inceleme raporu yanında yeminli mali müşavir tasdik raporu da aranılmayacağı tabiidir.

Öte yandan, bu Tebliğin yayımından önce teminat karşılığında veya vergi incelemesi sonucuna göre yerine getirilmesi gereken mahsuben iadeler için, teminatın çözümüne ya da mahsuben iadenin yapılmasına ilişkin incelemenin başlamamış olması halinde de yeminli mali müşavir tasdik raporu ibraz edilebilecektir. İnceleme başladıktan sonra talepte bulunulması halinde ise bu talep inceleme elemanının yeminli mali müşavir tasdik raporu karşılığında iade yapılmasına engel bir görüşünün bulunmaması halinde yerine getirilecektir.

¹⁰ 5 Temmuz 2002 tarih, 24806 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

5.3.3. Yürürlük

Hisse senetleri İstanbul Menkul Kıymetler Borsasına kote edilmiş şirketler için getirilen tevkifat uygulamasının bu Tebliğin yayımlandığı tarihten önce sözleşmeye bağlanmış ve devam etmekte olan işlere şümulü yoktur.

6. ALTIN, GÜMÜŞ VE PLATİN İLE İLGİLİ ARAMA, İŞLETME, ZENGİNLEŞTİRME VE RAFİNAJ FAALİYETLERİNDE İSTİSNA UYGULAMASI

Bu faaliyetlerde istisna uygulamasının usul ve esaslarını düzenleyen 93 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde, henüz sonuçlandırılmamış iade taleplerine de uygulanmak üzere, aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır.

“Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca yetki belgesinin verilmesinden sonra arama faaliyetine devam edenlerin aylık iade talebinde bulunmaları mümkündür. Bu mükellefler yetki belgesinin Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca onaylanmış bir örneğini bir kereye mahsus olmak üzere vergi dairesine vereceklerdir. Belgenin ibrazından sonra arama faaliyetlerine ilişkin olarak ay içinde yaptıkları istisna kapsamına giren harcamalar dolayısıyla yükledikleri vergileri o aya ait beyannamenin indirim ve iade satırlarına dahil edeceklerdir. Bu şekilde ortaya çıkan iade alacağı yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde kendilerine iade edilecektir.”

“Altın, gümüş veya platin işletme faaliyeti sırasında, maden cevherinin kompleks halde olması nedeniyle altın, gümüş ve platin yanında başka metallerin de üretilmesi, işletme faaliyetine ilişkin alımların tamamının istisnadan yararlanmasına engel değildir.”

7. HURDADAN ELDE EDİLENLER DIŞINDAKİ BAKIR KÜLÇELERİNDE TEVKİFAT UYGULAMASI

Katma Değer Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin Bakanlığa verdiği yetkiye dayanılarak bu Tebliğin yayımını izleyen ayın başından geçerli olmak üzere, hurda metallere elde edilenler dışındaki bakır külçelerinin tesliminde % 90 oranında tevkifat uygulanarak alıcılar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi uygun görülmüştür.

Katma Değer Vergisi Kanununun 17/1 maddesinde sayılan kurum ve kuruluşlar (tarımsal amaçlı kooperatifler hariç), sermayelerinin % 51 veya daha fazlası kamuya ait işletmeler ve özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar ile bu ürünlerin ilk üretici veya ithalatçıların bu kapsamdaki teslimlerinde tevkifat uygulanmayacaktır.

Tevkifat uygulaması ve bu uygulamadan doğan iade alacaklarının nakden veya mahsuben iadesi; metal, cam, plastik, kağıt hurda ve atıklarında tevkifat uygulamasını düzenleyen daha önceki Genel Tebliğlerdeki açıklamalar çerçevesinde yürütülecektir.

SONUÇ

Yukarıdaki izahatlardan da anlaşılacağı gibi, 95 seri nolu KDV Genel Tebliği ile;

1. Mahsuben İade Talepleri,
2. Dahilde İşleme Veya Geçici Kabul İzin Belgesi Kapsamında Yapılan Teslimler,
3. Süs Bitkilerinin İhraç Kaydıyla Teslimlerinde Tecil-Terkin Uygulaması,
4. İhraç Kaydıyla Teslimlerde İade Uygulaması,
5. Kısmi Tevkifat Uygulaması,
6. Altın, Gümüş ve Platin İle İlgili Arama, İşletme, Zenginleştirme ve Rafinaj Faaliyetlerinde İstisna Uygulaması,
7. Hurdadan Elde Edilenler Dışındaki Bakır Külçelerinde Tevkifat Uygulaması,

Olmak üzere KDV iadesine 7 (yedi) ayrı konuda açıklık getirilmiş ve kapsamı genişletilmiştir. Bu düzenlemelerin en önemlileri ise; Mahsuben İade Talepleri, İhraç Kaydıyla Teslimlerde (Tecil-Terkin) İade Uygulaması ve Kısmi Tevkifat Uygulaması olarak öne çıkmaktadır.

Mahsuben İade Talepleri;

Belge eksikliği nedeniyle Yapılmayan mahsup talepleri, Tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde eksiklikleri tamamlayan mükelleflerin, mahsup dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarih itibariyle yerine getiri-

lecek ve bunlara gecikme zammı uygulanmayacaktır.

Önceki dönemlere ait olup yeminli mali müşavir tasdik raporlarının vergi dairesine intikal etmediği gerekçesiyle yapılmayan “kendi vergi borçlarına” mahsup talepleri, yeminli mali müşavir tasdik raporunun bu Tebliğin yayımı tarihinden itibaren 90 gün içerisinde ibraz edilmesi halinde dilekçe tarihi itibariyle yerine getirilecektir.

Kısmi Tevkifat Uygulaması;

Tevkifat yapacak kuruluşların kapsamı genişletilmiş, tevkifat oranlarında değişiklik yapılmış, teminatsız ve incelemesiz mahsuben iade sınırı 1.000 YTL olarak belirlenmiş olup, yalnızca “yapım işlerinden” doğan mahsuben iade talepleri banka teminat mektubu ve inceleme raporu yanında **yeminli mali müşavir tasdik raporu** karşılığında da yerine getirileceği hüküm altına alınmış bulunmaktadır.

Ancak, kısmi tevkifat uygulaması sonucu doğan KDV iadesinin nakden iade edilmeyip sadece mahsup yoluyla giderilmesi mükellefler açısından haksızlığa yol açmaya devam edecektir. Öte yandan mahsuben de olsa kısmi tevkifat uygulamasında sadece “yapım işlerindeki” tevkifat iadesinin yeminli mali müşavir raporuna da bağlanması yerine, tüm “kısmi tevkifat işlemleri” sonucu doğan mahsuben KDV iadelerin yeminli mali müşavir raporu ile de alınması sağlanmalıdır.

İhraç Kaydıyla Teslimlerde İade Uygulaması;

KDV iadelerinde karışıklığa neden olan KDV beyannamesindeki 83 no.lu satır, 95 seri no.lu KDV Genel Tebliği ile kaldırılmış bulunmaktadır. Bu çok isabetli olmuştur. Zira bu satır çoğu kez ilgili dönemle ilişkisi olmayan bir önceki dönemlerin tecil edilemeyen KDV'lerinin de yazıldığı bir satır olduğu için iade edilmesi gereken KDV'nin talebinde mükellef kadar idarenin de zorlandığı bir gerçektir.

Kuşkusuz bu kez aynı sıkıntılar 90 no.lu satırdaki iade edilecek KDV 'nin iade taleplerinde de yaşanacaktır. Şöyle ki, ihracatın gerçekleştiği dönemde iade edilecek Tecil Edilemeyen KDV, ihracat gerçekleştikçe talep edileceği için mükellef bir dönemde yaptığı teslimlerle ilgili olmak üzere birden fazla dilekçe, birkaç kez belge vermek zorunda kalacaktır. Dilekçelerde ilgili dönem KDV Beyannamesine atıfta bulunulacak, bir önceki dönemden gelen ve bir sonraki döneme devreden KDV

bakiyeleri dilekçelerde sürekli gösterilecektir.

Mükellefler bazen bu işlemleri bir ay içerisinde birden fazla döneme ilişkin olmak üzere ayrı ayrı yapmak zorunda kalacaklardır.

Bu itibarla ihraç kaydıyla satışlar sonucu iade talep ve işlemlerinde 24 seri no.lu KDV sirkülerinden önceki uygulamaya dönülmesinin faydalı olacağı kanaatindeyiz.

Sonuç ve Değerlendirme;

Vergi sistemimizdeki KDV uygulamaları, genel olarak piyasalarda kabul görmüş ve kapsama alanı her geçen gün genişletilerek devam etmektedir. KDV iadesi uygulamasında arzu edilen sonuca henüz ulaşamamış ancak, konu ile ilgili düzenlemeler ve tartışmalar da devam etmektedir. 95 seri nolu KDV genel tebliği ile kısa vadede konulara kısmen yaklaşmış ve sorunlar kısmen giderilmiş bulunmaktadır. Asıl olan, uzun vadede KDV iade sistemine köklü ve sağlıklı çözüm bulunmasıdır.