

84 NOLU KDV GENEL TEBLİĞİ (GÜNCEL)

(84 Nolu tebliği değiştiren 86,87,93,107 Nolu tebliğler **işlenmiş** hali)

Katma Değer Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının:

(a) bendi kapsamında;

- Mal veya hizmet ihracından,

- 61 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği uyarınca Türkiye’de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı özel fatura ile yapılan satışlardan (bavul ticareti),

(b) bendi kapsamında 43 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği uyarınca Türkiye’de ikamet etmeyen yolcuların satın alarak yurt dışına götürdükleri mallara ait verginin iadesinden (yolcu beraberliği eşya ihracı),

(c) bendi kapsamında (bavul ticareti kapsamında ihracat yapanlara satılanlar dahil) ihracat kaydıyla teslimlerden, doğan katma değer vergisi iadesi taleplerinin değerlendirilmesi ve sonuçlandırılmasına ilişkin esaslar, bu Kanunun 32 nci maddesinin Bakanlığımıza, Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin 52 nci maddesinin de Gelirler Genel Müdürlüğüne verdiği yetkiye dayanılarak bu Tebliğde yeniden belirlenmiştir.

İhracat istisnası ve ihracat kaydıyla teslimlerden doğan iadeler kural olarak bu Tebliğin “I. Genel Esaslar”, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge (SMİYB) düzenleme veya kullanma fiili ile doğrudan veya dolaylı olarak ilgisi bulunan mükelleflerin iade talepleri ise Tebliğin “II. Özel Esaslar” bölümündeki açıklamalara göre yerine getirilir.

I. GENEL ESASLAR

1. İnceleme Raporu ve Teminat Aranmaksızın İade

- Mahsup yoluyla iade talepleri,

- Maliye Bakanlığınca belirlenen sınırı aşmayan nakden iade talepleri,

- Yeminli mali müşavir tasdik raporuna dayalı nakden iade talepleri,

- Kamuya ait kuruluşların iade talepleri,

inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilir.

1.1. Mahsup Yoluyla İade

Katma değer vergisi iade alacağının hak sahibi mükellefin kendisinin, (01.04.2008 tarihli ve 26746 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 107 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile ilgili bölüm aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir) *adi, kolektif ve komandit şirketlerde ortaklık payı ile orantılı olmak üzere ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların)* ithalat sırasında uygulanan vergilere, Sosyal Sigortalar Kurumu (SSK) prim borçlarına mahsubu talepleri miktarına bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilir.

(*) (01.04.2008 tarihli ve 26746 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 107 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile değiştirilen bölüm) Ortaklarının veya mal ya da hizmet satın aldığı mükelleflerin

İade alacağı öncelikle mükellefin ithalde alınanlar dışındaki vergi borçlarına mahsup edilir. Artan bir miktar olursa mükellefin isteğine bağlı olarak; kendisinin ve (01.04.2008 tarihli ve 26746 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 107 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile ilgili bölüm aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir) *Yukarıda belirtilen ortakların* ithalde alınanlar dahil vergi borçlarına veya SSK prim borçlarına mahsup yapılır.

Mahsup talebi, bu Tebliğin (I/1.1.3.) bölümünde belirtilen belgeler tamamlanmadıkça hüküm ifade etmez. Mahsup talebinin yerine getirilmesinde gümrük beyannamelerinin teyidi beklenmez. Ancak teyidin olumlu gelmemesi halinde mahsup tarihi itibarıyla gerekli tarhiyat işlemi yapılır. (01.04.2008 tarihli ve 26746 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 107 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile kaldırılan bölüm **)

61 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği uyarınca Türkiye’de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı özel fatura ile satış yapanlara ihraç kaydıyla teslimde bulunanların iade talepleri münhasıran mahsup yoluyla yerine getirilir. Bir başka ifade ile bu mükelleflere nakden iade yapılmaz.

1.1.1. Mahsup Edilebilecek Borçlar

1.1.1.1. İthalde Alınanlar Dışındaki Vergi Borçlarına Mahsup

Mükelleflerin katma değer vergisi iadelerini; kendilerinin, (01.04.2008 tarihli ve 26746 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 107 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile ilgili bölüm aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir) *adi, kolektif ve komandit şirketlerde ortaklık payı ile orantılı olmak üzere ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların)* ithalde alınanlar dışındaki vergi borçlarına mahsubunu talep etmeleri halinde, mahsup için aranan belgelerin ibraz edilmiş olması kaydıyla iade talepleri yerine getirilir. Kendi vergi borcuna mahsup talebinde bulunan mükelleflerin işlemleri 15 gün içinde tamamlanır.

1.1.1.2. İthalde Alınan Vergilere Mahsup

Mükellefler iade alacaklarını; kendilerinin, (01.04.2008 tarihli ve 26746 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 107 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile ilgili bölüm aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir) *adi, kolektif ve komandit şirketlerde ortaklık payı ile orantılı olmak üzere ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların)* ithalde alınan vergilerden doğan borçlarına mahsubunu talep edebilirler. Mahsup için, ilgili gümrük idaresinden mükellefin vergi dairesine hitaben yazılan ve ithalde alınan vergiler ile varsa gecikme faizi, zam ve ceza tutarları ile ödemenin yapılacağı gümrük saymanlığı ve hesap numarasını belirtir bir yazı alınır. Mahsup tutarını gösteren saymanlıklar arası işlem fişi ilgili gümrük saymanlığına gönderilir. Herhangi bir nedenle mahsup yapılamaması halinde, gümrük saymanlığınca düzenlenecek saymanlıklar arası işlem fişi ile mahsup edilemeyen tutar ilgili vergi dairesine derhal iade edilir.

1.1.1.3. SSK Prim Borçlarına Mahsup

Mükellefler iade alacaklarını; kendilerinin, ortaklarının veya mal ya da hizmet satın aldıkları mükelleflerin SSK prim borçlarına (Sigorta Primi, İşsizlik Sigortası Primi, Eğitime Katkı Payı, Özel İşlem Vergisi, İdari Para Cezası, Tasarruf Teşvik Kesintisi Katkı Payı, Konut Edindirme Yardımı ve benzerleri ile ferilerine) mahsubunu talep edebilirler.

(*) (01.04.2008 tarihli ve 26746 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 107 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile değiştirilen bölüm) Ortaklarının veya mal ya da hizmet satın aldığı mükelleflerin

(**) (01.04.2008 tarihli ve 26746 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 107 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile kaldırılan bölüm) İade alacağının mal ya da hizmet satın alınan mükelleflerin yukarıda belirtilen borçlarına mahsubunda, ihracatçılar ve ihraç kaydıyla mal teslim edenler tarafından satın alınan mal ya da hizmetin ihracatla ilgili olup olmaması ve malın henüz ihraç edilmemiş bulunması, yurt içinde satılmış olması veya işletme envanterinde yer almayıp olması, satın alınan malın ya da hizmetin katma değer vergisine tabi olmaması mahsuba engel teşkil etmez. Mahsup talebi satın alınan mal ya da hizmet üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tutarı ile de sınırlı değildir.

Aralarında mal veya hizmet alışverişi olmasa bile, iade alacağının;
- sermayelerinin % 51 veya daha fazlası Devlete ait kuruluşlarda bağlı müessese, iştirak veya ortaklıkların,
- sermaye şirketleri, kooperatifler, kolektif şirketler ve adi ortaklıklarda ise ortakların vergi borçlarına mahsubu mümkündür.

(***) (01.04.2008 tarihli ve 26746 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 107 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile değiştirilen bölüm) Ortaklarının veya mal ya da hizmet satın aldığı mükelleflerin

Bu talep, mükellefin Sosyal Sigortalar Kurumundan alıp mahsup dilekçesine ekleyeceği, mahsubu talep edilecek prim borçlarını ve varsa gecikme zammı tutarlarını gösteren belgeye göre değerlendirilir. Bu belgeye prim alacaklısı SSK şubesinin banka hesap numarası da yazılır. Mahsup edilecek prim borcu tutarları mükellefin vergi dairesince ilgili şubenin banka hesap numarasına gönderilir. Bu şubelerdeki prim borcu vergi iadesi talep eden mükellefin kurumdan getirdiği belgelerin tesliminden sonra ödeme veya diğer nedenlerle vergi dairelerince gönderilen tutara göre azalmışsa, prim borcu tutarından arta kalan kısım ilgili SSK şubesi tarafından derhal vergi dairesine iade edilecektir. Arta kalan tutarın prim borçlusuna iadesi veya ileride doğacak prim borçlarına mahsup edilmek üzere bekletilmesi mümkün değildir.

Sosyal Sigortalar Kurumu prim borçlarının tahsilinde de 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulandığından, vergi dairesince bu işlemlerin gerçekleştirildiği tarihte prim borcunun vadesinin geçmiş olması halinde, borcun vade tarihi ile Sosyal Sigortalar Kurumuna ödemenin yapıldığı tarihler arasında gecikme zammı uygulanabileceği hususunun mükelleflerce göz önünde bulundurulması gerekir.

1.1.2. Mahsup Talebi

Mahsup talebinin geçerlik kazanabilmesi için talebin bir dilekçe ile yapılması şarttır. İade alacağının sonraki dönemlerde muaccel hale gelecek vergi borçlarına mahsubunun da talep edilmesi mümkündür. Ancak bu borçlar muaccel hale geldikçe mahsup talebinin, muaccel hale gelen her borç için ayrı dilekçe verilmek suretiyle yenilenmesi gerekir.

Mahsup dilekçesi ve iade için aranan belgelerin katma değer vergisi beyannamesi ile birlikte vergi dairesine ibraz edilmiş olması kaydıyla, vergi dairelerince yapılan işlemler sırasında meydana gelen gecikme nedeniyle zamanında mahsubu yapılamayan vergiler için gecikme zammı uygulanmaz. Belgelerin beyanname verildikten sonra tamamlanması halinde, belgelerin vergi dairesine verildiği tarih itibarıyla işlem yapılır.

Ancak KDV iadesi için mahsup talep dilekçesi dışında gerekli diğer belgelerin ibraz edilmiş olması halinde, aksine talepte bulunuluncaya kadar, mükellefin kendi vergi borçları için mahsup talebinde bulunduğu kabul edilir. İadeye hak kazanılan tutarla sınırlı olmak üzere, mükellefin belgelerini ibraz ettiği tarih itibarıyla vadesi geçmiş vergi borçlarına bu tarihten sonra gecikme zammı uygulanmaz, bu tarihten sonra muaccel olacak vergi borçları için ise gecikme zammı hesaplanmaz.

1.1.2.1. Ortaklık Payı ve Ortaklık Tesis Tarihi

(01.04.2008 tarihli ve 26746 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 107 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile kaldırılan bölüm *)

1.1.3. Mahsup Talebinde Aranılan Belgeler

Mahsup talebi, katma değer vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine verilecek bir dilekçe ile yapılır.

Kollektif şirketler ve adi ortaklıklarda iade alacaklarının ortakların vergi borçlarına mahsubu ile ilgili dilekçeye, diğer ortakların mahsup yapılmasına izin verdiğini gösteren noter tasdikli belgeler de eklenir.

(*) 01.04.2008 tarihli ve 26746 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 107 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile kaldırılan bölüm) İade alacağının ortakların vergi ve SSK prim borçlarına mahsubu işleminde ortaklık payı ile ilgili bir sınırlama söz konusu değildir. İade alacağının, ait olduğu dönemden sonra alacaklı ile ortak olanların vergi veya SSK prim borçlarına da mahsup edilmesi talebinde bulunulabilir.

İade alacağının anonim şirketlerde hamiline yazılı hisse senedi sahiplerinin vergi ve SSK prim borçlarına mahsup edilmesi mümkün değildir.

Sermaye şirketleri ve kooperatiflerde ise mahsup dilekçesi tüzelkişiliği temsile yetkili kişilerce kaşe tatbik edilmek suretiyle imzalanır ve mahsubu talep edilen verginin borçlusunu durumundaki ortak veya ortakların, adı, soyadı, unvanı, bağlı olduğu vergi dairesi, vergi kimlik numarası, vergi borcunun türü, dönemi ve tutarını ihtiva eden bir liste ile ortakların da bu mahsubu talep ettiklerini belirten yazıları dilekçeye eklenir.

İade alacağının SSK prim borçlarına mahsubuna ilişkin dilekçede; katma değer vergisi iadesinin doğduğu dönem, mahsubu istenilen tutar, mahsubu istenilen primin borçlusu durumundaki kişi ve kuruluşların adı, soyadı, unvanı, adresi, vergi dairesi, vergi kimlik numarası, prim borcunun ait olduğu SSK şubesi ve prim borcu tutarları belirtilir.

Nakden veya mahsuben iade taleplerinde dilekçenin yanı sıra iade hakkı doğuran işlem itibarıyla aşağıdaki belgelerin de vergi dairesine ibrazı şarttır.

i. Gümrük beyannameli mal ihracında

(19.01.2005 tarihli ve 25705 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 93 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile ilgili bölüm aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir) *Gümrük beyannamesi (aslı veya noter, gümrük idaresi, ilgili vergi dairesi müdürü ya da yeminli mali müşavirce onaylı örneği),*

Beyannamelerin aslı veya örneği yerine bunların listesinin verilmesi de yeterlidir. Bu takdirde listede beyannamenin tarihi, sayısı, ihraç edilen malın cinsi, miktarı ve tutarı, gümrük kapısının ismi, varış ülkesi, imalatçının adı-soyadı veya unvanı, intaç ve çıkış tarihlerine yer verilir. Gümrük beyannamelerinin yerine liste veren mükelleflerin iade taleplerinin değerlendirilmesi sırasında listelerde yer alan bilgilerde eksiklik bulunması veya tereddüt edilen durumlarda gümrük beyannamelerinin aslının veya örneğinin istenebileceği tabiidir.

- Satış faturalarının fotokopisi veya listesi,

- İhracatın gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek katma değer vergisi listesi ile ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo.

Dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketleri, ihracatına aracılık ettikleri mükelleflerin indirilecek katma değer vergisi listesini de verirler.

ii. Hizmet ihracında

- Yurt dışındaki müşteri adına düzenlenen faturanın aslı veya fotokopisi,

- İhracatın gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek katma değer vergisi listesi ile ihraç edilen hizmet nedeniyle yüklenen vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo,

- Münhasıran 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar veya özel finans kurumlarınca düzenlenmiş döviz alım belgesi aslı veya ilgili banka veya özel finans kurumu şubesinde onaylanmış örneği ya da dövizin yurt dışından geldiğini gösteren bankadan alınmış belge .

iii. Yolcu beraberli eşya ihracında

- Gümrükçe onaylı satış faturası veya fatura/çek aslı veya fotokopisi,

- İhracatın gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek katma değer vergisi listesi ile ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo,

- İadenin yetki belgeli aracı firma tarafından yapılması halinde bu firmaların gönderdiği icmallerin fotokopisi.

(*) (19.01.2005 tarihli ve 25705 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 93 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile değiştirilen bölüm) Gümrük beyannamesi (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da yeminli mali müşavirce onaylı örneği)

iv. Bavul ticaretinde

- Gümrükçe onaylı özel faturaların aslı veya fotokopisi,
- İhracatın gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek katma değer vergisi listesi ile ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo,
- Münhasıran 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar veya özel finans kurumlarınca düzenlenmiş döviz alım belgesi aslı veya ilgili banka veya özel finans kurumu şubesince onaylanmış örneği.

v. İhraç kaydıyla satışlarda

- Gümrük beyannamesi (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da yeminli mali müşavirce onaylı örneği)
- İhracatın gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek katma değer vergisi listesi,
- Bavul ticareti kapsamında ihracat yapanlara satış yapılması halinde, ihracatçıdan temin edilen ve münhasıran 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar veya özel finans kurumlarınca düzenlenmiş döviz alım belgesi aslı veya ilgili banka veya özel finans kurumu şubesince onaylanmış örneği .

[\(05.07.2002 tarihli ve 24806 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 86 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile yapılan değişiklik\) İhraç kayıtlı teslimin gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek katma değer vergisi listesi,](#)

vi. Sınır ve kıyı ticaretinde

- Sınır ve/veya kıyı ticareti yetki belgesi (bir defa verilmesi yeterlidir.),
- Tahakkuk varakası (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da yeminli mali müşavirce onaylı örneği),
- İhracatın gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek katma değer vergisi listesi ile ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo,
- Satış faturalarının bir örneği veya listesi,

[\(05.07.2002 tarihli ve 24806 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 86 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile eklenen fıkra\) Bu bölümde sayılan işlemlerle ilgili olarak nakden veya mahsuben iade talep edilmediği takdirde indirilecek katma değer vergisi listesi ile ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin tablonun ibrazına gerek bulunmamaktadır.](#)

1.1.3.1. Belge İbraz Edenlerin Yapacakları İşlemler

Aranılan belgelerin fotokopilerinin verilmesi halinde, bu fotokopilerin aslının aynı olduğuna dair bir şerh verilerek kaşe tatbiki ve imzalanması suretiyle firma yetkililerince onaylanması gerekir.

İndirilecek katma değer vergisi listesinin, satıcıların adı veya unvanına göre alfabetik sırada veya alış tutarlarına göre; fatura veya benzeri belgenin tarihi, numarası, satıcının adı, soyadı veya unvanı, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası, mal veya hizmetin cinsi, miktarı, bedeli ve hesaplanan katma değer vergisi tutarına (aynı satıcıdan birden fazla sayıda alınan belgelerde, belge adedi itibarıyla toplamları yazılır) yer verilerek (2) örnek olarak düzenlenmesi, her sayfanın altına “Listelerde yer alan bilgilerin doğruluğunu taahhüt ve herhangi bir yanlışlık olduğunun tespiti halinde uygulanacak müeyyideleri kabul ederim.” şerhi konularak, işletme

(*) (05.07.2002 tarihli ve 24806 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 86 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile değişik bölüm) İhraç kaydıyla satışlara ilişkin fatura fotokopisi veya liste,

yetkilileri tarafından isim ve unvan kaşeleri kullanılmak ve düzenleme tarihi belirtilmek suretiyle imzalanması gerekir.

Şu kadar ki, tutarı Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesinde yer alan ve ilgili yılda uygulanmakta olan haddin altında kalan mal veya hizmet alımları bu listede tek kalemden gösterilebilir. Satış faturalarına ilişkin listelerin de bu bilgileri (serbest bölgelerle yurt dışındaki müşterilere düzenlenen faturalarda vergi dairesi ve vergi kimlik numarasına yer verilmeyeceği tabiidir.) içerecek şekilde düzenlenmesi gerekir.

İhraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösteren tabloda ise, ihraç edilen mal veya hizmet nedeniyle iadesi talep edilen tutarın hangi girdiler nedeniyle yüklenildiği (örneğin, mamul mal alımları, hammadde alımları, yardımcı malzeme alımları, hizmet alımları, genel gider, amortisman tabii iktisadi kıymet gibi) ve ne şekilde hesaplandığı gibi unsurlara yer verilir.

Vergi dairesinin uygun görmesi halinde listelerin disket veya CD olarak verilmesi de mümkündür.

1.1.3.2. Mücbir Sebep Nedeniyle Belgeleri Zayi Olanlara İade Vergi Usul Kanununun 13 üncü maddesinde belirtilen mücbir sebep hali nedeniyle defter ve belgelerinin zayi olduğunu Türk Ticaret Kanununun 68 inci maddesine uygun olarak ispat eden mükelleflerin nakden veya mahsuben iade talepleri, iade talebi ile ilgili alış ve giderlere ait katma değer vergilerinin satıcılar tarafından beyan edilip ödendiğinin ispatına bağlı olarak yerine getirilir. İndirim konusu yapılan verginin satıcılar tarafından beyan edilip ödendiğinin herhangi bir şekilde tevsik edilememesi halinde inceleme raporuna göre işlem yapılır.

Mücbir sebep hali bulunan satıcının beyanname verme ve buna ilişkin vergiyi ödeme süresinin Vergi Usul Kanununun 111 inci maddesi uyarınca uzamış olması halinde bu süre içindeki iade talepleri de genel esaslara göre yerine getirilir.

1.1.4. Mahsup Sonrası Alacağın Nakden İadesi

İade hakkı sahipleri, iade alacaklarının yukarıda belirtilen şekillerde mahsubundan sonra kalan kısmının kendilerine, ortaklarına veya mal ya da hizmet satın aldıkları kişilere nakden iadesini talep ederlerse bu Tebliğin (I/1.2.), (I/1.3.) ve (I/2.) bölümlerindeki açıklamalara göre işlem yapılır. Bu şekilde yapılacak iadede, mahsup yoluyla iade edilen kısım (I/1.2.) bölümündeki sınırın hesaplanmasında dikkate alınmaz. İade alacağının tamamının üçüncü kişilere nakden ödenmesinin talep edilmesi halinde de aynı hükümler uygulanır.

Mahsup sonrası alacağın, üçüncü kişilere nakden iadesinin talep edilmesi halinde, alacağın temlikine ilişkin bu talebin yazılı şekilde yapılması ve yazıda alacağın açık bir şekilde kime temlik edildiğinin belirtilmesi gerekmektedir.

1.2. Maliye Bakanlığınca Belirlenen Sınırı Aşmayan Nakden İadeler

4 milyar lirayı geçmeyen nakden iade talepleri inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilir. Talep, bu Tebliğin (I/1.1.3.) bölümünde sayılan belgelerin (mahsup dilekçesi yerine nakden iade talebine ilişkin dilekçe) ibraz edilmesinden ve gümrük beyannamesinin ve/veya onaylı fatura ya da özel faturaların teyidi ile aşağıda belirtilen şartların gerçekleşmesinden sonra yerine getirilir.

- İndirimli teminat uygulamasından yararlanan dış ticaret sermaye şirketlerinin bu kapsamdaki nakden iade talepleri gümrük beyannamelerinin teyidi beklenmeksizin ancak onaylı veya özel faturaların teyidinden sonra yerine getirilir.

- İndirimli teminat uygulamasından yararlanan sektörel dış ticaret şirketlerinin bu kapsamdaki nakden iade talepleri, bir önceki döneme ilişkin iade talebine ait gümrük beyannamelerinin teyidinin alınması halinde cari döneme ait teyit beklenmeden ancak onaylı veya özel faturaların teyidinden sonra yerine getirilir.

- İndirimli teminat uygulamasından yararlanan diğer mükellefler ile normal teminat uygulaması kapsamına giren mükelleflerin bu kapsamdaki nakden iade talepleri, teyit gerçekleşmeden yerine getirilmez. Ancak, mükelleflerin teyit işlemini beklemeden iade almak istemeleri halinde, indirimli teminat uygulamasından yararlananların iadesi gereken tutarın % 100'ü, diğerlerinin % 200'ü tutarında teminat vermeleri şartıyla nakden iade talepleri yerine getirilir. Teyitlerin olumlu gelmesi halinde Tebliğin (I/2.1.2.1. ve I/2.1.2.2.) bölümlerinde belirtilen miktarı aşan teminatlar iade edilir.

- Mükellefçe süresinde başvuru yapıp gerekli belgeler ibraz edildiği halde gümrük beyannamelerinin veya gümrükçe onaylı fatura ya da özel faturaların teyidi alınmadığı için yerine getirilemeyen iade talepleri, tarh zamanaşımı süresinin geçmesi halinde, teyit beklenmeksizin yerine getirilir. Buna göre, gümrük

beyannamelerinin veya gümrükçe onaylı fatura veya özel faturaların gümrük idarelerinden teyidi istenildiği halde tarh zamanaşımı süresi içinde teyit alınmaması halinde, teyit verileceği yönünde bir yazı olmaması şartıyla teyit beklenilmeksizin iade işlemi yapılacaktır. Bu husus ihraç kaydıyla teslimlerde tecil edilen verginin terkinin ve iade işlemlerinde de geçerlidir.

Gümrük beyannameleri veya bunlara ilişkin listelerin teyidi gerçekleşen kısmına isabet eden tutarların kısmen iadesi de mümkündür.

Bu bölümde belirtilen limitlerin daha sonra değiştirilmesi halinde iade taleplerinin değerlendirilmesinde aksi belirtilmedikçe iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde geçerli limitler esas alınır.

1.3. Yeminli Mali Müşavir Tasdik Raporuna Dayalı Nakden İadeler

3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun 12 nci maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden yayımlanan “Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik” hükümlerine göre yayımlanan genel tebliğlerle, Yeminli Mali Müşavirlik Katma Değer Vergisi İadesi Tasdik Raporu (bundan sonra kısaca YMM tasdik raporu olarak belirtilecektir) ile KDV iadesi yapılmasının usul ve esasları belirlenmektedir.

Bakanlığımıza verilen yetkiye istinaden vergilendirme dönemleri itibarıyla inceleme raporu ve teminat aranmaksızın iade için (bu Tebliğin I/1.2. bölümünde) belirlenen limit ile Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğiyle belirlenen tutarlar arasındaki iade talepleri YMM raporuna göre yerine getirilir. Tam tasdik sözleşmesinin mevcudiyeti halinde ise bavul ticareti ve yolcu beraberliği eşya ihracatından doğan iadelerde sözü edilen Genel Tebliğlerle belirlenen limitlere göre, diğerlerinde miktara bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranmadan iade yapılır. Yeminli mali müşavirlerin düzenledikleri raporlarda gümrük beyannamelerinin veya gümrükçe onaylı fatura ya da özel faturaların teyidinin alınmamış olması halinde teyit işlemleri vergi dairesince yapılır.

YMM tasdik raporu ile iade talebinde bulunan mükelleflere, rapor ibraz edilmedikçe iade yapılmaz. Mükelleflerin rapor düzenleninceye kadar, izleyen bölümlerde açıklandığı şekilde teminat göstermeleri halinde ise iade talebi incelemeye sevk edilmeksizin yerine getirilir. Rapor ibraz edildiğinde teminatlar iade edilir. Bu kapsamda teminat veren ve dış ticaret sermaye şirketleri hariç indirimli teminat uygulamasından yararlanan mükelleflerden iadenin yapıldığı tarihten itibaren 6 ay içinde bu iade ile ilgili YMM tasdik raporu ibraz etmeyenlerden teminatlarını bu Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmın % 100'üne tamamlamaları istenir. 15 gün içinde teminatlarını tamamlamayanlar, bu dönemlere ilişkin YMM tasdik raporu ibraz edinceye kadar, müteakip dönemlerdeki iade taleplerinde indirimli teminat uygulamasından yararlandırılmazlar. Ancak bu süre içinde rapor ibraz edemeyecek olanların mazeretleriyle birlikte başvurmaları halinde, gerekli değerlendirme yapılarak mazeretleri haklı nedenlere dayananlara, Vergi Usul Kanununun 17 nci maddesi uyarınca vergi dairesince en fazla 6 ay ek süre verilebilir.

Mükelleflerin iade tutarını kısmen mahsup, kısmen YMM tasdik raporu ile nakden almak istemeleri halinde, iade için istenen belgelerin ibraz edilmiş olması kaydıyla öncelikle muaccel hale gelen vergi borçlarının tamamı mahsup edilir. Kalan kısım YMM tasdik raporu ile nakden iade edilebilir. Bu uygulamada nakden iade edilecek tutara ilişkin olarak tam tasdik sözleşmesi ile ilgili sınır dikkate alınır.

Bir vergilendirme döneminde iade hakkı doğuran işlemlerin arasında, bavul ticareti, yolcu beraberliği eşya ve gümrük beyannameli ihracatın birlikte bulunması halinde her bir işlem için geçerli limitler ayrı ayrı dikkate alınarak iade yapılır.

1.4. Kamuya Ait Kuruluşlara İade

Sermayelerinin % 51 veya daha fazlası genel ve katma bütçeli dairelere, il özel idarelerine, köylere, belediyelere ve bunların teşkil ettikleri birliklere, döner sermayeli kuruluşlara, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları ile Devlet eliyle kurulan üniversitelere, kanunla kurulan emekli ve yardım sandıklarına ait mükelleflerin nakden veya mahsuben iade talepleri, bu Tebliğin (I/1.1.3.) bölümünde yer alan belgelerin (nakden iade talep edilmesi halinde buna ilişkin dilekçe) ibrazı üzerine miktara bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

Bu mükelleflerin, sermayelerinin % 51 veya daha fazlasının yukarıda belirtilen kurum veya kuruluşlara ait olduğunu, ortakları olan kamu kuruluşlarından alacakları bir yazı ile bir defaya mahsus olmak üzere tevsik etmeleri, sermaye ve ortaklık yapılarında herhangi bir değişiklik olması halinde de, değişikliğin meydana geldiği tarihten itibaren en geç 15 gün içinde durumlarını bağlı oldukları vergi dairesine bildirmeleri gerekir.

2. Teminat Karşılığı İade

2.1. Genel Olarak

Bu Tebliğin (I/1.4.) bölümünde sayılanlar dışında kalan mükelleflerin, Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan ve YMM tasdik raporu ibraz edilmeyen nakden iade taleplerinde aşağıda belirtildiği şekilde teminat gösterilmesi halinde iade yapılır. Teminat, vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna dayanılarak çözülür.

Bu kapsamdaki nakden iade talepleri, bu Tebliğin (I/1.1.3.) bölümünde sayılan (mahsup dilekçesi yerine nakit iade talebine ilişkin dilekçe) belgelerin ibrazı, gümrük beyannameleri ve usulüne uygun olarak gösterilmiş teminat mektupları ile varsa onaylı fatura ya da özel faturaların bu Tebliğin (I/1.2.) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde teyidinin alınmasından sonra karşılanır.

2.1.1. Teminat Türleri

Teminat olarak 6183 sayılı Kanununun 10 uncu maddesinde sayılan iktisadi kıymetlerden bir veya bir kaç gösterilebilir. Şu kadar ki; banka teminat mektuplarının paraya çevrilmeleri konusunda hiç bir sınırlayıcı şart taşımayacak biçimde, bu Tebliğ ekinde yer alan örneğe (EK: 1) uygun olarak ve 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar veya özel finans kurumları tarafından düzenlenmiş olması gerekir.

2.1.2. Teminat Miktarları

2.1.2.1. Normal Teminat Uygulaması

Normal teminat uygulaması kapsamındaki mükellefler, talep ettikleri iade miktarının bu Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmının tamamı için teminat verirler. İndirimli ve yükseltilmiş teminat uygulamasına tabi olmayan tüm mükellefler normal teminat uygulamasına tabidir.

2.1.2.2. İndirimli Teminat Uygulaması

İndirimli teminat uygulamasında teminat, bu Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmın % 4'ü veya % 8'i olarak verilir.

2.1.2.2.1. Teminat Oranı % 4 Olarak Uygulanacak Mükellefler

- Haklarında SMİYB düzenlediği veya kullandığı konusunda rapor bulunmayan,

- Son 5 yıl içinde adlarına tahakkuk eden gelir, kurumlar ve katma değer vergilerini ödeyen (Vergilerin tecil edilmesi bu şartın ihlali sayılmaz. Faaliyetleri 5 yıldan az olan mükelleflerde, faaliyette bulunulan süre içinde tahakkuk etmiş söz konusu vergi borçlarının ödenmiş olması halinde bu şart yerine getirilmiş sayılır.),

- İade hakkı doğuran işlemlerin bulunduğu birbirini izleyen son 5 vergilendirme döneminde hakkında olumlu rapor yazılmış bulunan,

dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketleri nakit olarak talep ettikleri iade miktarının bu Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmının % 4'ü kadar teminat verirler.

Bu Tebliğin (II/1.4.) bölümünde belirtilen özellikleri taşıyan raporlar “olumlu rapor” olarak kabul edilir. Yeminli mali müşavirlerle süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi bulunan mükellefler hakkında iade hakkı doğuran işlemlerin bulunduğu birbirini izleyen son 5 döneme ait olumlu YMM tasdik raporu bulunması halinde bu şart gerçekleşmiş sayılır. Birbirini izleyen 5 vergilendirme döneminden kasıt, iade hakkı doğuran işlemlerin yapıldığı birbirini izleyen dönemlerdir. Bu dönemler arasında herhangi bir dönemde inceleme raporu

veya YMM tasdik raporu düzenlenmesini gerektiren bir iade hakkı doğuran işlem bulunmadığı takdirde, bu dönemler, birbirini izleyen 5 dönemin hesaplanmasında dikkate alınmaz.

Birbirini izleyen son 5 döneme ait olumlu raporlardan bir kısmının vergi inceleme elemanları, bir kısmının ise YMM tarafından düzenlenmiş olması halinde de bu şartın gerçekleşmiş sayılacağı tabiidir. Ancak 5 olumlu rapor şartını kısmen veya tamamen yeminli mali müşavirlerce düzenlenen raporlarla yerine getiren mükelleflerin indirimli teminattan yararlanabilmeleri için, iade talebinde buldukları dönem için de tam tasdik sözleşmesi yapmış olmaları gerekmektedir. Tam tasdik sözleşmesi kapsamında bulunmayan bir döneme ilişkin iade talebi ise normal teminat karşılığı, teminat verilmemişse YMM tasdik raporu veya inceleme raporuna istinaden yerine getirilir.

Son olumlu rapor vergi dairesine intikal ettikten sonra (diğer şartlar da gerçekleşmişse) raporun ilgili olduğu vergilendirme döneminden sonraki iade talepleri için indirimli teminat uygulamasına başlanır. Raporun ait olduğu vergilendirme döneminden sonraki dönemler için verilen teminatların bu bölüme göre verilmesi gereken kısmını aşan miktarı iade edilir.

Otomotiv sektöründe faaliyet gösteren dış ticaret sermaye şirketlerinden bu bölümde sayılan diğer şartları taşıyan imalatçıların, 1318 sayılı Finansman Kanununda yer alan tarifelerdeki taşıtların ihracatından kaynaklanan iade taleplerinde 5 olumlu rapor şartı aranmaz.

2.1.2.2.2. Teminat Oranı % 8 Olarak Uygulanacak Mükellefler

Aşağıdaki şartları taşıyan mükellefler, nakit olarak talep ettikleri iade miktarının bu Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmının % 8'i kadar teminat verirler.

i. İmalatçılar ve İmalatçı-İhracatçılar: Bu Tebliğin (I/2.1.2.2.1.) bölümünde belirtilen şartları taşıyan mükelleflerden;

- Sanayi siciline kayıtlı olan,

- Ödenmiş sermayelerinin veya son bilançolarında kayıtlı amortisman tabi iktisadi kıymetlerinin (gayrimenkuller hariç) amortisman düşülmeden önceki toplam tutarı 80 milyar lirayı aşan (Söz konusu amortisman tabi iktisadi kıymetlerin ve bunların üzerinden ayrılan amortismanların Vergi Usul Kanununun 189 uncu maddesinde belirtildiği şekilde "özel bir amortisman defteri" veya "envanter defteri"nde açıkça gösterilmiş olması zorunludur.),

- İşletmenin sahip olduğu amortisman tabi iktisadi kıymetler ve bu kıymetlerin kayıtlı olduğu defterlerin noter onayları ve numaraları ile kaç yıldır amortisman tabi tutuldukları kapasite raporlarında açıkça belirtilen,

[\(18.06.2003 tarihli ve 25142 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 87 seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tabliği ile eklenen\) Rapor da bu hususların yer almaması halinde, mükellefin üretim kapasitesi ile bu kapasitenin gerektirdiği iktisadi kıymetlere sahip olup olmadığı ve amortisman ile ilgili hususların vergi inceleme elemanlarınca veya bir vergi dairesi müdür yardımcısı başkanlığında oluşturulacak yoklama grubu tarafından düzenlenecek bir tutanakla tespit edilmesi halinde indirimli teminat uygulamasından faydalandırılır.](#)

- İmalat işinde 20 veya daha fazla işçi çalıştıran (İşçi sayısının tespitinde bizzat imalat işinde çalışan işçiler dikkate alınır. Bunlar dışında kalan yönetici, büro personeli ve muhasebeci gibi personel dikkate alınmaz. Mevsimlik dalgalanmaların olduğu durumda hesap dönemi ortalaması esas alınır.),

imalatçı-ihracatçılar ile ihracatçılara ihraç kaydıyla teslimde bulunan imalatçılar nakit olarak talep ettikleri iade miktarının bu Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmının % 8'i kadar teminat verirler.

ii. Özel Finans Kurumları: Bu Tebliğin (I/2.1.2.2.1.) bölümündeki şartları taşıyan özel finans kurumları nakit olarak talep ettikleri iade miktarının bu Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmının % 8'i kadar teminat veririler.

iii. Diğer İhracatçılar: Bu Tebliğin (I/2.1.2.2.1.) bölümündeki şartları taşıyan mükelleflerden;

- Son üç takvim yılı itibarıyla ihracatları her bir yıl için beş milyon ABD Dolarını, veya,

- Son beş takvim yılı itibarıyla ihracatları her bir yıl için bir milyon ABD Dolarını,

geçen ihracatçılar, burada öngörülen ihracat tutarını gerçekleştirdikleri son yılı izleyen takvim yılı başından itibaren nakit olarak talep ettikleri iade miktarının bu Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmının % 8'i kadar teminat verirler.

2.1.2.3. Teminat Oranlarının Değiştirilmesi

İndirimli teminat oranlarının değiştirilmesi halinde, aksi belirtilmedikçe daha önce verilen teminatlar da yeni orana göre değiştirilir.

2.1.2.4. Yükseltilmiş Teminat Uygulaması

SMİYB düzenleme veya kullanma fiili ile doğrudan veya dolaylı olarak ilgisi bulunan mükelleflere yükseltilmiş teminat oranı uygulanır. Bu uygulama ile ilgili açıklamalar bu Tebliğin "II. Özel Esaslar" başlıklı bölümünde yer almaktadır.

2.1.3. Teminat Mektuplarının İadesi

Normal veya indirimli teminat uygulaması kapsamında verilen teminat mektupları inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna istinaden iade edilir.

İlgili vergi dairesince teminat mektuplarının iadesi sırasında teminat mektubu, uygun bir yerine: " KDV iadesi dolayısıyla alınan bu teminat mektubunun vergi dairemizde olan işlemi sona ermiştir" şerhi düşülerek, tarih yazılmak ve mühür tatbiki suretiyle imzalanır. Bu şerhi gören bankaların, vergi dairesinden ayrıca bir teyit almaksızın gerekli işlemi yapmaları mümkün bulunmaktadır.

3. Vergi İnceleme Raporu ile İade

Mükelleflerin,

i. İadelerini Vergi İnceleme Raporu sonucunda almak istemeleri,

ii. İadesini talep ettikleri katma değer vergisinin bu Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirtilen miktarı aştığı hallerde; (teminat göstermek veya Yeminli Mali Müşavirlik Katma Değer Vergisi İadesi Tasdik Raporu ibraz etmeleri gerekmesine rağmen) teminat göstermemeleri veya iadelerini YMM tasdik raporu ile alacaklarını beyan etmemeleri,

iii. Bu Tebliğin (II.) bölümüne göre münhasıran vergi inceleme raporu ile iadesi öngörülen durumların bulunması,

hallerinde, iade talepleri Bakanlığımız vergi inceleme elemanları tarafından düzenlenen inceleme raporları sonucuna göre yerine getirilir.

Mükellefler vergi incelemesi yoluyla iade taleplerini bir dilekçe ile yaparlar. İnceleme başlamadan önce talepten vazgeçilerek teminat karşılığı veya YMM tasdik raporu ibrazı ile iade talep edilmesi de mümkündür. İnceleme başladıktan sonra talepte bulunulması halinde ise, bu talep inceleme elemanının genel esaslara göre iade yapılmasına engel bir görüşünün bulunmaması halinde yerine getirilir.

Bu Tebliğde inceleme raporu veya vergi inceleme raporu deyimleri, vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporu ifade eder.

II. ÖZEL ESASLAR

Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge (SMİYB) düzenleme veya kullanma fiili ile doğrudan veya dolaylı olarak ilgisi bulunan mükelleflerin nakden veya mahsuben iade talepleri bu bölümdeki özel esaslara göre yerine getirilir.

(05.07.2002 tarihli ve 24806 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 86 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile eklenen fıkra) *Şu kadar ki, bu kapsama giren iade hakkı sahibi mükelleflerin kendilerine ait vergi ve SSK prim borçları için yapacakları mahsup talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. SSK prim borçlarına mahsup işlemleri, bu Tebliğin (I/1.1.3) bölümünde belirtilen belgelerin ibrazından sonra, en geç 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun(8) 80 inci maddesine 4842 sayılı Kanunla eklenen 2 nci fıkra hükmünün verdiği yetkiye dayanılarak lehine mahsup talep edilenler için belirlenecek prim borcu vade tarihinden önce tamamlanır.”*

84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "II. Özel Esaslar" başlıklı bölümünün girişinde, özel esaslar kapsamına giren mükelleflerden iade alacağını kendi vergi veya SSK prim borçlarına mahsubunu isteyenlerin iade taleplerinin genel esaslara göre yerine getirileceği açıklanmıştır. Bu uygulamanın, indirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacağını, doğalgaz/elektrik borçlarına mahsubunu talep eden mükellefler için de geçerli olması uygun görülmüştür.

Buna göre, özel esaslar kapsamına giren ve indirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacaklarını kendi vergi, SSK ve doğalgaz/elektrik borçlarına mahsubunu isteyen mükelleflerin bu talepleri genel esaslara göre yerine getirilecektir.

1. Kapsam ve Tanımlar

1.1. Kapsam

İade talepleri özel esaslara göre yerine getirilecek mükellefler kapsamına;

- SMİYB düzenledikleri ya da kullandıkları konusunda haklarında rapor bulunan mükellefler, bu mükelleflerin raporun ait olduğu dönemdeki ortakları ve kanuni temsilcileri ile bunların kurdukları veya ortak oldukları şirketler ve rapor bulunanlardan mal alanlar,

- Haklarında rapor olmamakla birlikte olumsuz tespit bulunan [SMİYB düzenledikleri ya da kullandıkları, adreslerinde bulunmadıkları, mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle defter ve belgelerini ibraz etmedikleri veya birden fazla döneme ilişkin olarak katma değer vergisi beyannamesini (süresinden sonra verilenler hariç) vermedikleri hususunda tespit bulunanlar] veya bu tespitler nedeniyle incelenmesi istenilenler ile bunlardan mal alanlar,

- Kendileri hakkında katma değer vergisi açısından ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz uygulananlar,

- İşletme kapasitesi ile iş hacmi arasında bariz nispetsizlik bulunanlar,

girmektedir.

1.2. Sahte veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge (SMİYB)

İade taleplerinin yerine getirilebilmesi, düzenlenen ve kullanılan belgelerin geçerliliğine ve gerçeği yansıtmasına bağlıdır.

Sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge tanımına Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde yer verilmiştir. İade taleplerinin değerlendirilmesi sırasında anılan maddede yer alan hükümlerin dikkate alınması gerekmektedir.

Buna göre, sahte belge gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belgedir. Bu itibarla; bir mal hareketi veya hizmet ifası söz konusu olmaksızın düzenlenen belgeler sahte belge olarak kabul edilecektir.

Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgeler ise gerçek bir muamele veya duruma dayanmakla birlikte bu muamele veya durumu mahiyet veya miktar itibarıyla gerçeğe aykırı şekilde yansıtan belgelerdir. Buna göre;

- mal veya hizmetin miktar veya değerini gerçeğinden az veya çok gösteren,

- alıcı veya satıcısı, tarihi, seri numarası tahrif edilmiş,

- mal tesliminin veya hizmet ifasının gerçek olduğu ancak belge düzenleme yetkisi bulunmayanlar tarafından düzenlenen veya adına belge düzenlenmesi gereken kişi yerine başkası adına düzenlenmiş belgeler (bu belge kullanıcı açısından muhteviyatı itibariyle yanıltıcı, düzenleyen açısından sahte belge olarak kabul edilecektir.)

muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgelerdir.

Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olduğu gerekçesi ile iade taleplerinin özel esaslara göre yerine getirilmesini gerektiren belgeler, Tebliğin (I/1.1.3.) bölümünde sayılan ve iadeye esas teşkil eden belgelerdir. Örneğin sipariş mektupları ve proforma faturaların nihai faturalar veya gümrük beyannameleri ile uyumsuz olması halinde, nihai faturaların veya gümrük beyannamelerinin gerçeğe aykırı olarak düzenlendiği tespit edilmedikçe, sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlendiği veya kullanıldığı gerekçesi ile özel esaslara göre işlem yapılamaz.

1.3. Olumsuz Rapor

Mükellefler hakkında SMİYB düzenledikleri ya da kullandıkları konusunda belirlemelerin yer aldığı inceleme raporları “olumsuz rapor” sayılır. Bunlar, iade taleplerinin genel esaslar yerine özel esaslara göre, bir başka ifade ile yükseltilmiş teminat karşılığında veya münhasıran inceleme raporuna göre yerine getirilmesine yol açan raporlardır.

SMİYB kullanıldığı konusunda belirlemelerin yer aldığı raporlarda, raporun ait olduğu her bir vergilendirme döneminde SMİYB kullanılması nedeniyle reddedilen katma değer vergisi iade alacağı, iade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenen verginin (ihraç kaydıyla teslimlerde teslim bedeli üzerinden hesaplanan verginin, iade hakkı doğuran işlemi bulunmayan mükelleflerde ilgili dönemdeki toplam vergi indiriminin) % 5’ini aşması halinde bu rapor olumsuz rapor sayılır.

SMİYB düzenlendiği konusunda belirlemelerin yer aldığı raporlar başka bir şart aranmaksızın olumsuz rapor sayılır.

1.4. Olumlu Rapor

İade hakkı doğuran işlemler dolayısıyla düzenlenen olumlu raporlar, izleyen bölümlerde açıklanacağı üzere, teminat miktarının azaltılmasına veya genel esaslara göre iade yapılmasına dönüşü sağlamaktadır. Katma değer vergisi iade uygulamaları bakımından bir raporun “olumlu rapor” sayılabilmesi için;

- İade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenen vergilerin (ihraç kaydıyla teslimlerde teslim bedeli üzerinden hesaplanan verginin) % 90 veya daha fazlasının onaylanmış olması,

- Sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgeler nedeniyle reddedilen bir kısım varsa bu kısmın, iade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenen vergilerin (ihraç kaydıyla teslimlerde teslim bedeli üzerinden hesaplanan verginin, iade hakkı doğuran işlemi bulunmayan mükelleflerde ilgili dönemdeki toplam vergi indiriminin) % 5’ini aşmaması gerekmektedir.

Bu Tebliğde aksine hüküm olmadıkça, YMM tasdik raporları da olumlu rapor olarak kabul edilir. Ancak raporlarda;

- İade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenen vergilerin doğruluğunun onaylanma oranı ile SMİYB olduğu gerekçesi ile reddedilen bir kısım varsa, belgelerin düzenleyicileri, tarih ve numaraları, toplam tutarları, bu tutarın toplam iade talebi içindeki payı ve belgelerin SMİYB addedilme nedenlerinin,

- SMİYB dışındaki nedenlerle reddedilen bir kısım varsa, ilgili mevzuat hükümlerine de atıf yapılarak red gerekçelerinin,

bu nedenlerle reddedilen tutarlar ve bu tutarların toplam iade talebi içindeki paylarına da yer verilmek suretiyle açıkça belirtilmesi gerekir.

1.5. Olumsuz Tespit

Aşağıda belirtilen durumlar olumsuz tespit sayılır;

- Belge düzenleyen veya kullanan mükellef nezdinde yapılmakta olan incelemede veya bu mükellefin ticari ilişkide bulunduğu diğer kişi veya kurumların incelenmesi sırasında yahut yetkili makamların yazıyla bildirmesi üzerine SMİYB düzenlendiği veya kullanıldığı vergi dairesinin itilama girmesi,

- Mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle ilgili dönem defter ve belgelerinin ibraz edilmemesi veya birden fazla döneme ilişkin olarak katma değer vergisi beyannamesinin (süresinden sonra verilenler hariç) verilmemesi,

-Yapılan yoklama ve araştırmalarda mükellefin bilinen adreslerinde bulunamaması, (bu durumda olan mükelleflerden iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği dönem itibarıyla vergiye müteallik ödevlerini yerine getirdiği tespit edilenlerin işi bıraktığına ilişkin bildirimde bulunmamış olmaları olumsuz tespit sayılmaz.

- Mükelleflerin işletmelerinin sermaye tutarı, kullandıkları kredi miktarı, üretim tesisi olanlarda tesisin kapasitesi, verimliliği, istihdam ettikleri işçi sayısı gibi unsurlar ile iş hacmi arasında bariz bir nispetlilik bulunması. Şu kadar ki, bu tespit en az vergi dairesi müdür yardımcısı başkanlığında oluşan üç kişilik bir komisyon tarafından mükellefin iş yerinde yapılacak bir yoklama ile tutanağa bağlanmış olması gerekir.

2. Kendileri Hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanlar

2.1. Haklarında SMİYB Düzenleme Raporu Bulunanlar

2.1.1. İade Taleplerinde Yapılacak İşlem

Haklarında SMİYB düzenlediği konusunda rapor bulunanların, raporun vergi dairesine intikal ettiği tarihten sonraki ve bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış nakden veya mahsuben iade talepleri 4 kat teminat karşılığında, teminat gösterilmemesi halinde münhasıran vergi inceleme sonucuna göre yerine getirilir. Raporun intikal ettiği tarihten önceki dönemler için alınan teminatlar da vergi inceleme raporu ile çözülür.

SMİYB düzenlediği vergi inceleme raporlarıyla tespit edilen mükelleflerin, ilgili dönemler için göstermiş oldukları teminatlarının Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tarh edilecek vergi ve kesilecek cezalar ile hesaplanacak gecikme faizini karşılamaması halinde, bu alacakların tahsili için 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre gerekli tedbirler derhal alınır.

Ancak mükelleflerin SMİYB düzenleme raporları üzerine yapılan tarhiyatları (kesilecek ceza ve hesaplanacak gecikme faizi dahil) ödemeleri ya da tamamına teminat göstermeleri halinde raporun vergi dairesine intikalinden sonraki nakden ve mahsuben iade talepleri, indirimli teminat uygulamasından yararlananlarda % 100, diğerlerinde % 200 teminat karşılığında yerine getirilir.

2.1.2. Genel Esaslara Dönüş

2.1.2.1. SMİYB düzenleme raporları üzerine yapılan tarhiyatın nihai yargı kararları ile terkin edilmesi halinde bu raporlar hiç düzenlenmemiş sayılır.

2.1.2.2. SMİYB düzenleme raporları ile yapılan tarhiyatların yukarıda anlatıldığı şekilde ödenmesi veya tamamına teminat gösterilmesi ve yükseltilmiş (indirimli teminattan yararlananlar için % 100, diğerleri için % 200) teminat uygulamasına geçilmesinden sonra, vergi dairesine vergi incelemesine yetkili elemanlarca düzenlenmiş bir olumlu raporun intikal etmesi halinde, olumlu raporun ilişkin olduğu vergilendirme döneminden itibaren bu mükelleflerin nakden veya mahsuben iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Raporun ait olduğu dönem ile vergi dairesine intikal ettiği tarih arasındaki dönemler için alınan teminatların bu Tebliğin (I/2.1.2.1. ve 2.1.2.2.) bölümlerinde belirtilen miktarı aşan kısımları iade edilir.

SMİYB düzenlediği konusunda rapor bulunan dış ticaret sermaye şirketleri ile sektörel dış ticaret şirketlerinin, bu belgelere dayanarak iade aldıkları verginin aynı dönemde iade edilen toplam verginin % 4'ünü aşmaması ve tarhı öngörülen vergi ile kesilmesi istenen ceza ve hesaplanacak gecikme faizini ödemeleri veya tamamı için teminat göstermeleri halinde iade talepleri olumlu rapor beklenmeden genel esaslara göre yerine getirilir.

Ödeme veya teminat gösterme şartını yerine getirmeyen mükelleflerde, yazılan olumlu raporlar genel esaslara dönüşü sağlamaz.

2.1.2.3. Haklarında sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği konusunda rapor bulunanların katma değer vergisi idelerinin genel esaslara göre yerine getirilmeye başlanması halinde; bunların bu nedenle yükseltilmiş teminat istenen kanuni temsilcilerinin, ortaklarının, ortağı olduğu mükelleflerin ve bunlardan mal veya hizmet alanların iade talepleri de genel esaslara göre yerine getirilir.

2.1.3. Haklarında. SMİYB Düzenleme Raporu Bulunan Mükelleflerin Ortakları veya Bu Mükelleflerin Kurdukları veya Ortak Oldukları Şirketlerin İade Talepleri

Haklarında SMİYB düzenlediği konusunda rapor bulunan mükelleflerle ilgili olarak bu Tebliğ ile yapılan düzenlemeler, bu mükelleflerin raporun ait olduğu vergilendirme dönemindeki ortakları ve kanuni temsilcileri ile bunların kurdukları veya ortak oldukları şirketler bakımından da geçerlidir.

Kooperatifler ve sermaye şirketlerinde bu hüküm bunların kanuni temsilcileri ile sadece SMİYB düzenlenmesine neden olan ortakları ve bunların kurdukları veya ortak oldukları şirketleri hakkında uygulanır.

(05.07.2002 tarihli ve 24806 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 86 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile eklenen fıkralar) *Ancak kanuni temsilcilerin sahibi ya da ortağı olduğu firmalar, sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlemesine neden olan alt firma ya da ortaklarla doğrudan veya dolaylı ortaklık ya da haksız katma değer vergisi iadesi almaya yönelik ticari ilişkide bulunup bulunmadıklarının tespiti amacıyla derhal incelemeye sevk edilir ve bu incelemeler öncelikle sonuçlandırılır.*

Yapılan inceleme sonucunda kanuni temsilcinin sahibi ya da ortağı olduğu firmaların, SMİYB düzenlemesine neden olan alt firma ya da ortaklarla doğrudan veya dolaylı ortaklık ya da haksız katma değer vergisi iadesi almaya yönelik ticari ilişkide bulunduğunun tespit edilememesi halinde, bunların sahibi ya da ortağı olduğu firmaların iade ve mahsup talepleri, kendileri hakkında özel esaslar uygulanmasını gerektiren başka bir husus olmadıkça genel esaslara göre yerine getirilir.

SMİYB düzenlediği konusunda rapor bulunan mükelleflerin kanuni temsilcileri ile ortaklarının ortak oldukları şirketlerden ayrılmış olmaları halinde, ortaklığından ayrıldıkları mükelleflerin iade ve mahsup talepleri özel esaslar uygulanmasını gerektiren başka bir husus olmadıkça ayrılma tarihinden itibaren genel esaslara göre yerine getirilir."

(05.07.2002 tarihli ve 24806 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 86 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile eklenen fıkra) *Haklarında SMİYB düzenlediği konusunda rapor bulunan kooperatif veya sermaye şirketlerinin kurdukları veya ortak oldukları şirketlerdeki paylarının kontrolünün kamu kurum veya kuruluşları ile icra dairelerinde olması nedeniyle devredilmesinin imkansız bulunması ve bu şirketlerle aralarında haksız KDV iadesi almaya yönelik ticari bir ilişki bulunduğunun da tespit edilememesi halinde, kurdukları veya ortağı oldukları bu mükelleflerin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Durumu bu şartlara uyan mükelleflerin bu Tebliğin yayımından önce bu nedenlerle incelemeye sevk edilen iade talepleri ve bu taleplerle ilgili olarak verdikleri teminatlar için, kendileri hakkında başka bir olumsuzluk bulunmaması ve inceleme elemanının da olumsuz görüş bildirmemiş olması şartıyla genel esaslara göre işlem yapılır."*

2.2. Haklarında SMİYB Kullanma Raporu Bulunanlar

2.2.1. İade Taleplerinde Yapılacak İşlem

Haklarında SMİYB kullanma raporu bulunan mükelleflerin raporun vergi dairesine intikal ettiği tarihten sonraki ve bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış nakden veya mahsuben iade talepleri dört kat teminat karşılığında, teminat gösterilmemesi halinde münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. İade talepleri hakkında bu bölüme göre işlem yapılabilmesi için SMİYB kullanma nedeniyle iadesi reddedilen verginin iade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenilen verginin % 5’ini aşması gerekir. Bu oranın aşılması halinde genel esaslara göre iade yapılacağı tabiidir.

2.2.2. Genel Esaslara Dönüş

Haklarında SMİYB kullanma raporu bulunan mükelleflerle ilgili olarak aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde bunların katma değer vergisi iadeleri bu Tebliğin "I. Genel Esaslar" bölümüne göre yerine getirilir.

2.2.2.1. SMİYB kullanma raporlarında tarhi öngörülen vergi ve buna ilişkin olarak hesaplanacak gecikme faizi ile kesilmesi istenen cezanın ödenmesi veya bunların tamamı için teminat gösterilmesi.

2.2.2.2. Yukarıda belirtildiği şekilde ödeme yapılmaz veya teminat gösterilmezse, SMİYB kullanma raporundan sonra, vergi dairesine olumlu bir vergi inceleme raporunun intikal etmesi. (Olumlu rapor, raporun ilgili olduğu vergilendirme döneminden itibaren hüküm ifade eder.)

2.2.2.3. Kullanma raporları üzerine yapılan tarhiyatın % 95 ve daha fazlasının nihai yargı kararlarıyla terkin edilmesi.

2.2.3. Haklarında SMİYB Kullanma Raporu Bulunan Mükelleflerin Ortakları veya Bu Mükelleflerin Kurdukları veya Ortak Oldukları Şirketlerin İade Talepleri

SMİYB kullandığı konusunda haklarında rapor bulunan mükelleflerin ortaklarının veya bu mükellefler ile kanuni temsilcilerinin veya ortaklarının kurdukları veya ortak oldukları şirketlerin iade talepleri, kendileri hakkında bu yönde düzenlenmiş herhangi bir olumsuz rapor bulunmamak koşuluyla genel esaslara göre yerine getirilir.

2.3. Haklarında Olumsuz Tespit Bulunanlar

2.3.1. SMİYB Düzenlediği Konusunda Tespit Bulunanlar

İncelemeye sevk edilmiş olsun olmasın haklarında SMİYB düzenlediği konusunda tespit bulunan mükelleflerin nakden veya mahsuben iade talepleri; tespit bulunan dönemler için münhasıran vergi inceleme raporuna göre, diğer dönemler için dört kat teminat karşılığında yerine getirilir. Teminat gösterilmemişse vergi inceleme raporuna göre iade yapılır. Teminat gösterilmişse, teminatlar vergi inceleme sonucuna göre çözülür.

Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği tespit edilen dış ticaret sermaye şirketleri ile sektörel dış ticaret şirketlerinin, bu belgelere dayanarak iadesini istedikleri verginin aynı dönemde iadesini talep ettikleri toplam verginin % 4'ünü aşmaması ve bu kısma dört kat teminat gösterilmesi halinde iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

2.3.2. SMİYB Kullandığı Konusunda Tespit Bulunanlar

İncelemeye sevk edilmiş olsun olmasın SMİYB kullandığı konusunda hakkında tespit bulunanların, tespitin ilgili olduğu döneme ilişkin iade talepleri bu tespite konu alışlara isabet eden kısma dört kat teminat gösterilmesi veya bu alışlara isabet eden kısmın iade talebinden çıkarılması halinde, kalan kısma ve diğer dönemlere ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Tespitin bulunduğu dönemler için teminat gösterilmemişse, iade işlemleri vergi inceleme raporuna göre gerçekleştirilir.

2.3.3. Adreslerinde Bulunmadıkları, Defter ve Belgelerini İbrahim Etmedikleri veya Beyanname Vermedikleri Konusunda Tespit Bulunanlar

Adreslerinde bulunmadıkları, mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle defter ve belgelerini ibraz etmedikleri veya birden fazla döneme ilişkin olarak katma değer vergisi beyannamesini (süresinden sonra verilenler hariç) vermedikleri konusunda tespit bulunanların iade talepleri münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. Düzenlenecek raporda yukarıdaki olumsuz tespitlerin ortadan kalktığına belirtilmesi halinde genel esaslara dönülür.

Mükellefin başvurusunun değerlendirilmesi veya vergi idaresinin belirlemeleri sonunda olumsuz tespit sayılan nedenlerin ortadan kalktığına anlaşılması halinde (mükellefin defter ve belgelerini sonradan ibraz etmesi, vermediği beyannameleri usulüne uygun olarak tamamlaması, yoklama ile tespit edilmek kaydıyla geçerli bir adresinin ortaya çıkması gibi) genel esaslara göre iade yapılır.

2.3.4. İşletme Kapasitesi ile İş Hacmi Arasında Açık Nispetsizlik Tespit Edilenler

İade talebinde bulunan mükelleflerin işletmelerinin sermaye tutarı, kullandıkları kredi miktarı, üretim tesisi bulunması halinde tesisin kapasitesi, verimliliği, istihdam ettiği işçi sayısı gibi unsurlar ile iş hacmi arasında bariz bir nispetsizlik bulunduğu tespit edilmesi halinde, bu mükelleflerin nakden veya mahsuben iade talepleri münhasıran inceleme raporuna göre yerine getirilir.

3. Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Mükellefler Hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanlar

3.1. Kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayanların mal veya hizmet satın aldığı mükellefler hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunması halinde, bu mükelleflerden yapılan (haklarında olumsuz tespit bulunanlardan sadece olumsuz tespit yapıldığı dönemlerdeki) alışlara isabet eden kısma dört kat teminat gösterilmesi veya bu alışlara isabet eden kısmın iade talebinden çıkarılması halinde, kalan kısma ve diğer dönemlere ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Hakkında olumsuz rapor bulunanlardan alınan kısma isabet eden vergiye ilişkin teminat iade talebinde bulunan nezdindeki, olumsuz tespit bulunandan alınan kısma isabet eden vergiye ilişkin teminat ise hakkında olumsuz tespit bulunan mükellefle ilgili, incelemenin sonucuna göre çözümler.

Ancak aşağıda belirtilen durumların varlığı halinde de genel esaslara göre iade yapılır.

3.1.1. Olumsuz raporda öngörülen vergi, ceza, gecikme zammı ve faizlerin ödenmesi veya bunların toplamı kadar teminat gösterilmesi halinde, bunlardan mal ya da hizmet alanların bütün dönemlerdeki iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

3.1.2. - İade talebinde bulunan mükellefin, haklarında SMİYB düzenleme dışında olumsuz tespit veya SMİYB kullanma raporu bulunanlardan alışlarına ilişkin ödemelerini, veya,

- iade talebinde bulunan mükellefe satış yapan ve haklarında SMİYB düzenleme dışında olumsuz tespit veya SMİYB kullanma raporu bulunanların kendi alışlarına ilişkin ödemelerini,

bu Tebliğin müteselsil sorumluluğa ilişkin (III/1.1.) bölümünde belirtildiği şekilde yaptıklarını tevsik etmeleri halinde; kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan ancak haklarında SMİYB düzenleme dışında olumsuz tespit veya SMİYB kullanma raporu bulunanlardan mal veya hizmet alanların iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Ödeme, iade talebinde bulunan mükellefin yeminli mali müşaviri tarafından düzenlenmiş tasdik raporuyla veya tasdik raporu sonradan ibraz edilmek üzere teminat karşılığı iade talep edilmişse bu konuda düzenlenmiş kısa bir raporla da tevsik edilebilir.

3.1.3. Haklarında olumsuz rapor veya tespit bulunanlar hakkında önceki bölümlerde açıklandığı üzere genel esaslar uygulandığı dönemlerde, bunlardan mal veya hizmet alanların iade talepleri de genel esaslara göre yerine getirilir.

(19.03.2002 tarihli ve 24700 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 85 Seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile eklenen fıkra) *“Ancak hakkında SMİYB düzenleme raporu bulunan ve bu rapora istinaden tarh edilen vergi, kesilen ceza ve hesaplanan gecikme faizini ödemiş veya tamamına teminat göstermemiş mükellefin olumsuz raporun ait olduğu vergilendirme döneminden sonraki 12 vergilendirme dönemine ilişkin olarak vergi inceleme elemanlarınca düzenlenmiş olumlu rapor bulunması halinde, bu mükelleften mal veya hizmet alanların olumlu raporun ait olduğu vergilendirme dönemleri ile sonraki dönemlerde bu mükelleften alışlarına isabet eden iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.”*

3.1.4. En son düzenlenen olumsuz rapor veya yapılan tespit ilgili olduğu dönemden itibaren tarh zamanaşımı kadar bir sürenin geçmiş olması halinde, vergi inceleme imkanının kalmamış olması nedeniyle bu durum sonraki safhalarda mal veya hizmet alanlar açısından olumsuz rapor veya tespit olarak değerlendirilmez ve bu mükelleflerden mal veya hizmet alanların iade taleplerinde genel esaslara göre işlem yapılır.

3.1.5. Haklarında olumsuz tespit bulunanlardan ihraç kaydıyla mal alan ancak diğer alışlarına ilişkin olumsuz tespit veya rapor bulunmayan mükelleflerin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(05.07.2002 tarihli ve 24806 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 86 seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile 3.1.6 bölümü eklenmiştir.) Katma Değer Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanarak yapılan düzenleme gereğince fason tekstil ve konfeksiyon işleri ile hurda ve atık; metal, kağıt, plastik, cam vb alımları nedeniyle tevkifat uygulayan alıcıların, ihracat veya diğer işlemlerden doğan iade talepleri, tevkif etmiş oldukları vergiyi beyan edip ödemiş olmaları şartıyla genel esaslara göre yerine getirilir.”

4. Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Safhadan Önceki Safhalarda Yer Alanlar Hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanlar

4.1. Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Safhadan Önceki Safhalarda Yer Alanlar Hakkında Olumsuz Rapor Bulunanların İade Talebi

Doğrudan mal ya da hizmet temin ettiği safhadan önceki safhalardaki mükellefler hakkında olumsuz rapor bulunan ancak kendileri veya doğrudan mal ya da hizmet temin ettiği mükellefler hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan mükelleflerin iade talepleri, olumsuz raporlarda iade talebinde bulunanlarla ilgili olarak bir sorumluluk öngörülmemesi halinde genel esaslara göre yerine getirilir. Aksi halde raporda belirtildiği şekilde işlem yapılır.

4.2. Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Safhadan Önceki Safhalarda Yer Alanlar Hakkında Olumsuz Tespit Bulunanların İade Talebi

Doğrudan mal ya da hizmet temin ettiği safhadan önceki safhalardaki mükellefler hakkında Tebliğin (II/1.5.) bölümünde sayılan olumsuz tespit bulunan ancak kendileri veya doğrudan mal ya da hizmet temin ettiği mükellefler hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan mükelleflerin iade talepleri, olumsuz tespitte konu alışlar için 4 kat teminat gösterilmesi halinde genel esaslara göre yerine getirilir. Bu nedenle gösterilen teminat, olumsuz tespit bulunan mükellefle ilgili olarak yapılacak inceleme sonucuna göre çözümlenir.

Ancak aşağıda belirtilen durumların varlığı halinde de genel esaslara göre iade yapılır.

4.2.1. Bu dönemlerde katma değer vergisi dahil toplam işlem bedelinin doğrudan mal ya da hizmet temin edilen mükellefe bu Tebliğin müteselsil sorumluluğa ilişkin (III/1.1.) bölümünde belirtildiği şekilde ödenmiş olması halinde iade talepleri için genel esaslar uygulanır. Ödeme, iade talebinde bulunan mükellefin yeminli mali müşaviri tarafından düzenlenmiş tasdik raporuyla veya tasdik raporu sonradan ibraz edilmek üzere teminat karşılığı iade talep edilmişse bu konuda düzenlenmiş kısa bir raporla da tevsik edilebilir.

4.2.2. Önceki safhadaki mükellefler hakkındaki olumsuz tespit sayılan nedenlerin ortadan kalktığına inanılması halinde iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

4.2.3. - İade talebinde bulunanlara mal veya hizmet temin eden mükelleflerin, haklarında olumsuz tespit bulunanlardan, veya,

- İade talebinde bulunanların, haklarında olumsuz tespit bulunanlardan mal veya hizmet temin edenlerden,

alışlarına isabet eden verginin, aynı dönemdeki toplam vergi indirimine (iade talebinde bulunanlarda iadesi talep edilen vergiye) oranının % 5’ini geçmemesi halinde; kendileri ve mal ya da hizmet temin ettiği mükellefler hakkında olumsuz tespit bulunmayan mükelleflerin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Bu uygulamada aşağıdaki şekilde hareket edilir:

- İade talebinde bulunanlara mal ya da hizmet satanların, haklarında olumsuz tespit bulunanlardan mal ya da hizmet satın aldığı dönemler tespit edilir.

- Söz konusu alıcıların, aynı dönemlerde iade talebinde bulunanlara satış yapıp yapmadıkları tespit edilir.

- Satış yapılmışsa, alıcıların hakkında olumsuz tespit bulunanlardan alışlarına isabet eden verginin, aynı dönemdeki toplam vergi indirimine (iade talebinde bulunanlarda iadesi talep edilen vergiye) oranının % 5’ini aşmadığına bakılır. Bu oranı aşmamışsa genel esaslara göre iade yapılır.

- İade hakkı sahibinin bu dönemler dışındaki dönemlerdeki iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

4.2.4. Hakkında olumsuz tespit bulunandan mal veya hizmet alışımın ilgili olduğu vergilendirme döneminden sonra, iade talebinde bulunanlara mal veya hizmet temin eden mükellefin verdiği beyannamelerden birisinde ödenecek katma değer vergisi beyan etmiş olması halinde, bu dönemden sonraki alışlara ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

5. İhtiyati Tahakkuk ve İhtiyati Haciz Uygulanan Mükellefler

İade talebinde bulunan mükellefler hakkında katma değer vergisi yönünden ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz uygulanması halinde, ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haczi istenen miktar kadar teminat gösterilmesi şartıyla bu mükelleflerin diğer dönemlere ilişkin iade ve mahsup talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Ancak ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz uygulamasının iade talebinde bulunan mükellef hakkında SMİYB düzenleme raporuna dayanması halinde bu Tebliğin (II/2.1.) bölümündeki açıklamalara göre işlem yapılır.

III. MÜTESELSİL SORUMLULUK

Müteselsil sorumluluk müessesesi ile katma değer vergisi iadelerinin doğrudan bir ilişkisi bulunmamaktadır. Ancak müteselsil sorumluluk kapsamında hakkında vergi takibati yapılan mükelleflerin, diğer alacaklarında olduğu gibi vergi dairesinden olan katma değer vergisi iade alacaklarında da bu husus göz önüne alınarak işlem yapılacağı tabiidir.

1. Kapsam

Vergi Usul Kanununun 11 inci maddesinde yer alan, mal alım ve satımı ile hizmet ifası dolayısıyla vergi kesintisi yapmak ve vergi dairesine yatırmak zorunda olanların, bu yükümlülükleri yerine getirmemeleri halinde verginin ödenmesinden, alım satıma taraf olanlar ile hizmetten yararlananlar, aralarında zımnen dahi olsa irtibat olduğu tespit olunanların müteselsilen sorumlu olacağına dair hüküm 4369 sayılı Kanunun 81 inci maddesi ile aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Mal alım ve satımı ve hizmet ifası dolayısıyla vergi kesintisi yapmak ve vergi dairesine yatırmak zorunda olanların, bu yükümlülükleri yerine getirmemeleri halinde verginin ödenmesinden, alım satıma taraf olanlar, hizmetten yararlananlar ve aralarında doğrudan veya hisimlik nedeniyle ya da sermaye, organizasyon veya yönetimine katılmak veya menfaat sağlamak suretiyle dolaylı olarak ilişkide bulunduğu tespit olunanlar müteselsilen sorumludurlar."

Yapılan bu değişikliğe göre, mal teslimlerinde alım-satıma taraf olanlar, hizmet ifalarında hizmetten yararlananlar, bu safhadaki işlem bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisi ile sınırlı olmak üzere, Hazine'ye intikal etmeyen katma değer vergisinden aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde müteselsilen sorumlu olacaklardır.

1.1. İşleme Doğrudan Taraf Olanlar

Mal veya hizmet alım-satımında satıcının katma değer vergisini Hazine'ye intikal ettirmediğinin tespit edilmesi halinde, bu satıcı tarafından doğrudan mal teslim edilen veya hizmet ifa edilen mükellefler, işlem bedeli üzerinden hesaplanan vergi ile sınırlı olmak üzere, Hazine'ye intikal etmeyen vergiden aşağıda, (bu Tebliğin III/2.) bölümünde, belirtilen usul ve esaslara göre satıcı ile birlikte müteselsilen sorumlu olur.

Ancak alıcılar, katma değer vergisi dahil toplam işlem bedelini;

- 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan banka veya özel finans kurumları vasıtasıyla ödemeleri ve banka veya özel finans kurumuna yapılacak ödeme sırasında düzenlenecek belgede satıcının (veya adına hareket edenlerin) adı- soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile banka veya özel finans kurumundaki hesap numarasını ve vergi kimlik numarasını doğru olarak yazdırmaları,

- ödemenin çekle yapılmış olması halinde Türk Ticaret Kanununun 697 nci maddesinin birinci ve ikinci fıkrasına uygun olarak çek düzenlemeleri ve lehine çek keşide edilenin vergi kimlik numarasını yazmaları,

halinde müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmazlar. Bu çerçevede herhangi bir hesaba bağlı olmaksızın, örneğin kasadan ödeme yapılması şeklinde, gönderilen havaleler sorumluluğu kaldırmaz. Ayrıca dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketleri gibi ihracata aracılık eden mükelleflerin bu uygulamadan yararlanabilmeleri için ihracatına aracılık ettikleri mükelleflerin de ödemelerini yukarıda belirtilen şekilde tevsik etmeleri gerekir.

Ancak alıcı ile satıcı arasında muvazaaya dayanan bir işlem yapıldığının veya menfaat sağlayan doğrudan bir ilişkinin veya hisimlik, sermayesine katılma, organizasyon veya yönetimi içinde yer alma şeklinde dolaylı bir ilişkinin bulunduğu vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporlarla tespit edilmesi halinde ödeme yukarıdaki şekilde tevsik edilmiş olsa bile müteselsil sorumluluk kalkmayacaktır.

Öte yandan Katma Değer Vergisi Kanununun 17 nci maddesinin 1 numaralı fıkrasında sayılan (tarımsal amaçlı kooperatifler hariç) kurum ve kuruluşlar ile sermayelerinin (% 51) veya daha fazlası kamuya ait iktisadi işletmelerin mal teslimi veya hizmet ifalarında taraf olduğu alım-satım işlemlerinde müteselsil sorumluluk uygulanmaması uygun görülmüştür. Buna göre;

- yukarıda sayılan kuruluşların mal ya da hizmet satın aldıkları mükelleflerin bu alışlarla ilgili vergiyi,
- bu kuruluşlardan mal ya da hizmet satın alanların ise sözü edilen kuruluşların bu satışlarıyla ilgili vergiyi,

Hazine'ye intikal ettirmemeleri nedeniyle müteselsil sorumluluk kapsamında işlem yapılmaz.

1.2. İşleme Doğrudan Taraf Olmayanlar

Bir mükellefin, mal veya hizmet temin ettiği safhalardan daha önceki safhalarda, bu mal veya hizmetle ilgili katma değer vergisinin Hazine'ye intikal ettirilmemiş olması nedeniyle müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulabilmesi için, sözü edilen mükellef ile vergiyi Hazine'ye intikal ettirmeyenler arasında; menfaat sağlayan doğrudan bir ilişkinin veya hisimlik, sermayesine katılma, organizasyon veya yönetimi içinde yer alma şeklinde dolaylı bir ilişkinin mevcudiyetinin vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporlarda açıkça belirtilmiş olması zorunludur.

2. Uygulama

Müteselsil sorumluluk uygulaması aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde yerine getirilecektir.

- i. Vergi, mükellef adına tarh ve tahakkuk ettirilecek ve öncelikle mükelleften aranacaktır.
- ii. Müteselsil sorumluluk satın alınan mal ve hizmet bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisi, varsa gecikme faizi ve gecikme zammı ile sınırlıdır. Cezalar sorumluluk kapsamı dışındadır.
- iii. Mükellef dışındaki kişilerden (müteselsil sorumludan) yapılacak takibe ödeme emri tebliği suretiyle başlanılacaktır.

Bu esaslar dikkate alınarak mükellef tarafından beyan edilen ancak, ödenmeyen vergi ile ilgili olarak;

- Mükellefe, bilinen adreslerinde bulunmadığından ödeme emri tebliğ edilememiş olması, veya,
- Kendisine ödeme emri tebliğ edilen mükellefin mal beyanında bulunmamış, vergi dairesince de malı tespit olunamamış veya beyan edilen veya vergi dairesince tespit olunan malların amme alacağını karşılamayacağını anlaşılmış olması

hallerinde vergi aslı, varsa gecikme faizi ve gecikme zammı için mükellef dışındaki müteselsil sorumlu nezdinde ödeme emri ile takibe başlanılacaktır.

Mükellef tarafından noksan beyan edilen veya hiç beyan edilmeyen vergi için yapılacak tarhiyat üzerine tahsil edilebilir hale gelen vergi ve gecikme faizi, yukarıda belirtilen şartlara göre müteselsil sorumlu nezdinde ödeme emri ile takibe alınacaktır.

IV. DİĞER HUSUSLAR

1. Kaldırılan Tebliğler

1. 5 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği,
2. 17 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği,
3. 18 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (D) bölümü,
4. 24 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümü,
5. 26 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (I) bölümü,
6. 28 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (D), (E), (F), (G), (H) ve (I) bölümleri ile bu Tebliğ kapsamına giren iade taleplerine ilişkin olmak üzere (A) bölümü,
7. 29 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği,
8. 30 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (B) bölümü,
9. 33 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (B) bölümü,
10. 35 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği,
11. 37 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (E) bölümü,
12. 38 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A), (B), (C), (D), (E), (F), (G), (H), (I) ve (J) bölümleri,
13. 39 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (II). bölümü,
14. 44 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümü,
15. 46 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (D), (E) ve (F) bölümleri,
16. 56 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği,
17. 59 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümü,
18. 61 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (6). bölümünün ikinci paragrafı,
19. 62 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (B) bölümü,
20. 64 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (III). bölümü,
21. 65 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği,
22. 70 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (1), (2), (4) ve (5). bölümleri,
23. 73 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (3), (4), (5) ve (6). bölümleri,
24. 77 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (2) ve (3). bölümleri,
25. 78 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği,
26. 80 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği²⁶,
27. Bu Tebliğ kapsamına giren iade taleplerine ilişkin olmak üzere 81 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin²⁷ (1). bölümü,
28. (2.3.1) ile (2.5.) bölümlerinin dışında, bu Tebliğ kapsamına giren iade taleplerine ilişkin olmak üzere 82 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği²⁸,
29. 83 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin²⁹ (2) ve (4). bölümleri ile bu Tebliğ kapsamına giren iade taleplerine ilişkin olmak üzere (6). bölümü, yürürlükten kaldırılmıştır.

2. Diğer İade Taleplerine İlişkin Uygulama

Bu Tebliğin, “II. Özel Esaslar” bölümü, Katma Değer Vergisi Kanununun 13, 14 ve 15 inci maddeleri uyarınca vergiden istisna olan işlemler ile aynı Kanunun geçici 17 nci maddesine istinaden tecil-terkin uygulanan işlemlerden ve 29/2 maddesine göre Bakanlar Kurulunca vergi oranı indirilen teslim ve hizmetlerden doğan katma değer vergisi iadeleri ve aynı Kanunun 9 uncu maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden teslim ve hizmet bedelleri üzerinden hesapladıkları vergilerden katma değer vergisi tevkiyatı zorunluluğu getirilen ve bu nedenle iade hakkı doğan mükelleflerin özel esaslar kapsamına giren iade taleplerinde de uygulanır. Ancak bu iade taleplerinin genel esaslara göre yerine getirilmesinde ilgili genel tebliğlerle yapılan düzenlemeler dikkate alınır.

3. Yürürlük

3.1. Bu Tebliğ hükümleri, henüz sonuçlanmamış veya incelemesi (YMM raporu dahil) devam eden iade taleplerine de uygulanmak üzere 1/12/2001 tarihinde yürürlüğe girer. Ancak Tebliğin (I/2.1.2.2.2./i.) bölümünde yer alan “80 milyar lira”, 1/3/2002 tarihine kadar yapılacak iade taleplerinde “40 milyar lira” olarak uygulanır.

3.2. Bu Tebliğin yayımından önce talep edilen iadelere ilişkin olarak bu Tebliğle yürürlükten kaldırılan tebliğlerde sayılan belgelerin ibraz edilmiş olması yeterlidir.

Tebliğ olunur.

.....Vergi Dairesi Müdürlüğü'ne

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu hükümleri gereğince katma değer vergisi iadesinden yararlanacak olan;adresinde yerleşik.....firmasına ödenecek,..../20....dönemine ait, katma değer vergisi iadesine teminat oluşturan, bu teminat mektubu ile.....TL.sını (.....Türk Lirasını) ödeme konusunda, bankamız borçlu ile birlikte müteselsil kefil ve müşterek müteselsil borçlu sıfatıyla kefil ve sorumlu olduğunu, tarafınızdan bankamıza yazılı olarak bildirildiği takdirde, bankamızca veya mükellefçe hiçbir yasal yola gidilmeksizin protesto çekilmesine, hüküm alınmasına gerek kalmaksızın, yukarıda belirtilen meblağı ilk yazılı isteminiz üzerine, hemen ve geciktirilmeksizin, kayıtsız ve şartsız vergi dairenize veya vergi daireniz emrine nakden ve tamamen, istem anından ödeme anına kadar geçecek günler için gecikme zammı ile birlikte ödeyeceğimizi ve hakkımızda 6183 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanmasını bankamızın imza yetkilisi ve sorumlusu sıfatıyla ve banka nam ve hesabına yüklediğimizi kabul, beyan ve taahhüt ederiz.

Tarih ve İki Yetkilinin

İmzası

_____Bankası A.Ş.

_____Şubesi

NOT : Banka adına imza koyan yetkililerin adı, soyadı ve ünvanları banka kaşesi altında okunaklı olarak yer alacaktır