

## Maliye Bakanlığından

### KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ TASLAĐI (Seri No: ....)

3065 sayılı KDV Kanununun 29/2 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, bu Tebliğin yayımından sonraki iade taleplerine uygulanmak üzere, indirimli orana tabi işlemler kapsamında yapılacak iadelere ilişkin usul ve esaslar aşığıdaki şekilde belirlenmiştir.

#### 1. İndirimli Orana Tabi İşlemlerde İade Uygulaması

KDV Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak Bakanlar Kurulunca vergi oranları indirilen teslim ve hizmetler dolayısıyla yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarlarının, Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen sınırı aşan kısmı, bu Tebliğin (3.2.) numaralı bölümünde belirtilen borçlara yılı içinde vergilendirme dönemleri itibariyle mahsuben, izleyen yıl içerisinde talep edilmesi kaydıyla söz konusu borçlara mahsuben ya da nakden iade edilecektir.

İndirimli oran kapsamında yer almakla birlikte verginin konusuna girmeyen veya KDV den istisna edilen işlemler dolayısıyla yüklenilen vergiler bu Tebliğ kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Buna göre, indirimli oran kapsamındaki işlemlerden;

— katma değeri vergisinin konusuna girmeyenler KDV beyannamesine dâhil edilmeyecek,

— kısmi istisna kapsamına girenler dolayısıyla yüklenilen vergilerin indirim ve iadesi söz konusu olmadığından, yüklenilen bu vergiler işin mahiyetine göre, gider, maliyet veya kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacak,

— tam istisna kapsamına girenler dolayısıyla (ihraç kayıtlı teslimler dahil) yüklenilen vergilerden indirim yoluyla telafi edilemeyenler ise ilgili işleme ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde iade edilecektir.

#### 2. İade Tutarının Hesaplanması

##### 2.1. Yılı İçinde Mahsuben Talep Edilecek İade Tutarlarının Hesaplanması

İndirimli orana tabi işlemleri bulunan mükellefler, bu işlemleri nedeniyle yükledikleri ve indirim yoluyla telafi edemedikleri vergiler için yılı içinde mahsuben iadesini talep edecekleri KDV tutarını aylar itibariyle ve kümülatif olarak hesaplayacaklardır. İade talebinin, ilgili vergilendirme dönemleri itibariyle indirimli orana tabi tüm işlemleri kapsamaması gerekmekte olup, işlemlerin ayrıştırılıp sadece bir kısmına yönelik iade talep edilmesi mümkün değildir.

Hesaplama aşığıdaki şekilde yapılacaktır.

— Hesaplamaya her yılın Ocak ayı itibariyle başlanacaktır. Ay içindeki iade hakkı doğuran işlemin bünyesine giren vergiden, işlem dolayısıyla % 1 veya % 8 oranı uygulanarak

hesaplanan KDV düşülecek ve ay içi itibariyle “iadeye esas KDV” tutarına ulaşılacaktır. Bu tutar Ocak ayı devreden vergisi ile karşılaştırılacaktır. Beyannameye sonraki döneme devreden vergi yer almıyorsa o dönem için dönem sonu iade hesabı “sıfır” kabul edilecektir. Sonraki döneme devreden vergi mevcutsa ve iadeye esas KDV tutarını (yüklenilen KDV - hesaplanan KDV farkı) aşıyorsa iadeye esas KDV tutarı, aşmıyorsa devreden vergi tutarı “iade edilebilir KDV” olarak kabul edilecektir. Bu tutar ilk ay sonu itibariyle iade edilebilir KDV tutarıdır.

— Ocak ayında indirimli orana tabi işlem yoksa, iade edilebilir KDV “sıfır” olarak dikkate alınacaktır.

— Şubat ayında indirimli orana tabi işlemin bünyesine giren vergiden, işlem dolayısıyla hesaplanan vergi düşülerek Ocak ayında yapıldığı gibi ay içi iadeye esas KDV tutarına ulaşılacaktır. Bu tutar Ocak sonu iade edilebilir KDV tutarı ile toplanacak ve toplam Şubat sonu devreden vergisi ile karşılaştırılacaktır. Karşılaştırma Ocak ayındaki gibi yapılarak, Şubat sonu “İade Edilebilir KDV” tutarına ulaşılacaktır. Bu tutar, iadesine hak kazanılan 2 aylık kümülatif KDV tutarıdır.

Şubat ayında indirimli orana tabi işlem yoksa Şubat içi iadeye esas KDV de olmayacağından devreden vergi ile karşılaştırma Ocak sonu iade edilebilir KDV esas alınarak yapılacaktır.

Yıl içerisinde yapılacak tüm iade taleplerinde, önceki dönemlerde iade talebinde bulunulup bulunulmadığına bakılmaksızın, ilgili yıl için belirlenen alt sınır ve iadesi talep edilen tutarlar dikkate alınmadan iadenin talep edildiği her bir döneme kadar yukarıda belirtildiği şekilde kümülatif bir hesaplama yapılması gerekmektedir. Bu hesaplama sonucu bulunan tutardan ilgili yıl için belirlenen alt sınır ve önceki dönemlerde mahsuben iade alınan tutarlar çıkarılacak ve varsa kalan tutarın mahsuben iadesi talep edilecektir. Bu işlem sonucunda herhangi bir tutar kalmıyorsa bu dönemde iade talebinde bulunulması söz konusu değildir. Dolayısıyla, ilk iade talebinden sonraki dönemlerde yapılacak iade taleplerinde, kümülatif iade edilebilir tutar, ilgili yıl için belirlenen alt sınır ve önceki dönemlerde mahsuben iadesi alınan tutar toplamını aşmıyorsa kadar herhangi bir iade talebinde bulunulamayacaktır.

İndirimli orana tabi işlemlerde iade tutarı, indirimli orana tabi teslim veya hizmetle ilgili olarak yüklenilen vergi ile söz konusu işlemler üzerinden hesaplanan vergi arasındaki farkın sonraki döneme devreden KDV ile karşılaştırılması sonucu belirlenmektedir. Bu hesaplama yapılırken, indirimli orana tabi işlemler üzerinden hesaplanan verginin bu işlemler nedeniyle yüklenilen vergiden yüksek olduğu dönemlerdeki tutarlar arasındaki fark, cari dönem sonu iade edilebilir KDV tutarından düşülecektir.

Öte yandan, indirimli orana tabi teslim veya hizmetle ilgili olarak yüklenilen vergi ile söz konusu işlemler üzerinden hesaplanan vergi arasındaki farkın, % 1 oranına tabi işlemler için işlem bedelinin % 17 sini, % 8 e tabi işlemler için ise işlem bedelinin % 10 unu aşan kısmı, iade hesabına dahil edilmeyecektir. Azami iade tutarının belirlenmesinde iade talebinde bulunulan döneme kadar yapılan toplam işlem bedeli dikkate alınacaktır. Ancak işlemin bünyesine doğrudan giren harcamalara ilişkin olarak yüklenilen verginin, azami iade tutarını aşması halinde, mükellefin iade talebi, aşan kısım için münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilecektir.

Konu ile ilgili örneklere Tebliğ ekinde (EK-1/Tablo 1, 2 ve 3) yer verilmiştir.

## **2.2. İzleyen Yıl İçerisinde Nakden/Mahsuben Talep Edilecek İade Tutarlarının Hesaplanması**

İzleyen yıl içerisinde nakden veya mahsuben iadesi talep edilecek tutar, bir önceki takvim yılının bütün vergilendirme dönemleri için bu Tebliğin (2.1.) bölümündeki açıklamalara göre hesaplanacaktır.

Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen verginin izleyen yıl içinde nakden veya bu Tebliğin (3.2.) numaralı bölümünde belirtilen borçlara mahsuben iadesinde, yılı içinde mahsuben iade edilen tutarlar dikkate alınmadan aylar itibariyle kümülatif hesaplama yapılacak, bulunan tutardan yılı içinde mahsuben iadeler düşülecek, kalan tutarın işlemin yapıldığı yıl için belirlenen iade edilmeyecek alt sınırı aşan kısmının nakden veya mahsuben iadesi, izleyen yılın Ocak-Kasım vergilendirme dönemlerine ilişkin KDV beyannameleri ile talep edilebilecektir.

İadesi talep edilebilir tutar, iadenin talep edildiği döneme kadar verilen beyannamelerde yer alan devreden vergi tutarları ile karşılaştırılacaktır. Buna göre;

-Devreden vergi tutarı, iadenin talep edildiği döneme kadar bütün dönemlerde iadesi talep edilen tutarı aşarsa, talep edilen tutarın tamamı iade edilebilecektir.

-Devreden vergi tutarı, iadenin talep edildiği döneme kadar herhangi bir dönemde iadesi talep edilebilir tutarı aşmıyorsa, iadenin talep edildiği döneme kadar verilen beyannamelerde yer alan en düşük devreden vergi tutarı iade edilebilecek tutar olarak dikkate alınacaktır.

-İadenin talep edildiği döneme kadar aradaki dönemlerden herhangi birisinde ödenecek vergi çıkması halinde, iade talep edilmesi söz konusu olmayacaktır.

Konu ile ilgili örneğe Tebliğ ekinde (EK-1/Tablo 4) yer verilmiştir.

## **2.3. İade Hesabına Dahil Edilebilecek Yüklenilen KDV**

İndirimli orana tabi işlemlerden doğan iade tutarının hesaplanmasında, önce işlemin bünyesine doğrudan giren harcamalar nedeniyle yüklenilen vergiler dikkate alınacak, daha sonra genel yönetim giderleri için yüklenilen vergilerden pay verilecektir. Bu şekilde hesaplanan tutarın, azami iade edilebilir vergi tutarının altında kalması halinde, en fazla aradaki farka isabet eden tutar kadar amortisman tabi iktisadi kıymetler (ATİK) dolayısıyla yüklenilen vergilerden iade hesabına pay verilebilecektir.

İndirimli orana tabi işlemlerle doğrudan ilgisi bulunmayan giderler dolayısıyla yüklenilen vergiler iade hesabına dahil edilmeyecektir.

**Örnek 1:** Ankastre ürünlerle birlikte veya möbleli olarak satılan 150 m<sup>2</sup> nin altındaki bir konut tesliminden kaynaklanan iade talebinde; buzdolabı, fırın, davlumbaz, bulaşık makinesi, mobilya, vestiyer, televizyon vb. eşyalar, konut sahibi kişilerce sökülüp taşınarak tekrar kurulup kullanılabilir (eklenti) mahiyetinde olup, inşaat maliyetine dahil bulunmamaktadır.

Dolayısıyla söz konusu eşyaların teslimi için bu eşyaların tabi olduğu KDV oranı uygulanacak ve konut ile birlikte teslim edilen söz konusu eşyaların temininde yüklenilen KDV, genel esaslara göre indirim konusu yapılacak, ancak iade hesabına dahil edilmeyecektir.

**Örnek 2:** 150 m<sup>2</sup> nin altındaki bir konutun inşasına yönelik olarak yapılan harcamalar (arsa bedeli dahil), genel yönetim giderleri (akaryakıt, büro malzemeleri, reklam, komisyon, temizlik malzemeleri vb.) ve ATİK lerden işleme isabet eden paya ilişkin ödenen KDV, işlemin bünyesine giren vergiler kapsamında değerlendirilecektir.

150 m<sup>2</sup> nin altındaki konut teslimlerine yönelik iade taleplerinde, konutun yapımıyla ilgili harcamalar nedeniyle yüklenilen vergiler iade hesabına dahil edilebilecek, konutun yapımı için zorunlu olmayan harcamalar için yüklenilen vergiler iade hesabına dahil edilmeyecektir.

Dolayısıyla, bir arada bulunan konutların ortak kullanımına ait olan sosyal ve kültürel ihtiyaçları karşılamak üzere düzenlenmiş çocuk parkı, bahçe düzenlemesi, havuz, pergole, kamelya, çim ekimi, spor alanı, alışveriş merkezi gibi alanlara ilişkin konutun yapımı için olmayan harcamalar nedeniyle ödenen KDV iade hesabına dahil edilemeyecektir.

Ancak, arazinin yapısından dolayı yapılması zorunlu olan site içi çevre düzenlemeleri (istinat duvarı, perde duvarı, site çevre duvarları, site içi zemin sertleştirme işleri gibi) nedeniyle yüklenilen vergilerin iade hesabına dahil edilmesi mümkündür.

#### **2.4. Stoklarda Yer Alan Mallar**

Stoklarda yer alan mallarla ilgili olarak yüklenilen vergilerin, gerçekleşen indirimli orana tabi işlemlere ilişkin iade hesabına dahil edilmesi mümkün değildir. Stoklarda yer alan mallar nedeniyle yüklenilen vergiler ancak, söz konusu malların satış işleminin gerçekleştirildiği vergilendirme dönemine ait iade hesabında dikkate alınabilecektir.

#### **2.5. Amortisman Tabi İktisadi Kıymetler**

Amortisman tabi iktisadi kıymetler nedeniyle yüklenilen vergilerden, söz konusu iktisadi kıymetlerin indirimli orana tabi işlemlerde kullanılması kaydıyla, iade hesabına pay verilmesi mümkündür.

Söz konusu iktisadi kıymetlerin bizzat mükellef tarafından imal ve inşa edilmesi halinde, imal ve inşa sırasında yüklenilen vergilerden, bu kıymetlerin aktife alındığı ve indirimli orana tabi işlemlerde fiilen kullanılmaya başlandığı dönemden itibaren iade hesabına pay verilebilecektir.

Diğer taraftan, Kanunun 29/2 nci maddesi ile Bakanlar Kurulu, vergi nispeti indirilen mal ve hizmet grupları ile sektörler itibarıyla, iade hakkını kısmen veya tamamen ya da amortisman tabi iktisadi kıymetler dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisi ile sınırlı olmak üzere kaldırmaya yetkili kılınmıştır.

Bu yetkiye istinaden yayımlanan 2008/13902 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK)<sup>1</sup> ile “KDV oranlarının belirlendiği 2007/13033 sayılı BKK<sup>2</sup> eki (II) sayılı listenin "B) DİĞER MAL VE HİZMETLER" bölümünün 25 inci sırasında sayılan konaklama tesislerini işleten mükelleflerin, 20/7/2008 tarihinden itibaren söz konusu sıra kapsamındaki indirimli orana tabi işlemlerine ait iade hesabına, amortisman tabi iktisadi kıymetler dolayısıyla yükledikleri katma değer vergisinden pay veremeyecekleri” hükme bağlanmıştır.

<sup>1</sup> 19/7/2008 tarihli ve 26941 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

<sup>2</sup> 30/12/2007 tarihli ve 26742 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Buna göre, 2007/13033 sayılı BKK eki II sayılı listenin B/25 inci sırasında sayılan otel, motel, pansiyon, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerini işleten mükellefler, 20/7/2008 tarihinden itibaren söz konusu sıra kapsamındaki indirimli orana tabi işlemlerine ait iade hesabına, ATİK ler dolayısıyla yüklendikleri KDV den pay veremeyeceklerdir.

## **2.6. İşlemin Gerçekleştirildiği Vergilendirme Döneminden Sonra Ortaya Çıkan Giderler**

KDV Kanununun 29/2 nci maddesinde, “indirimli orana tabi teslim veya hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen KDV tutarları”nın, Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan kısmının iadesine imkân tanınmıştır. Bu nedenle, indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminden sonra yapılan giderler nedeniyle yüklenilen vergilerin, indirimli orana tabi işlemle ilgisi olsa dahi, iadesi mümkün bulunmamaktadır.

İndirimli orana tabi teslim veya hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminden sonra bu işlemlerle ilgili ortaya çıkan ciro primi, hasılat primi, faiz, fiyat farkı, vade farkı, kur farkı gibi nedenlerle yüklenilen vergilerin, “indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla telafi edilmesi” söz konusu olamayacağından, iade hesabına dahil edilmesi mümkün bulunmamaktadır. Öte yandan, bu vergilerin genel esaslar çerçevesinde indirim konusu yapılabileceği tabiidir.

## **2.7. İşlemin Gerçekleştiği Vergilendirme Dönemi veya Öncesinde Gerçekleşen Giderlere Ait Belgelerin Sonradan Düzenlenmesi veya Temin Edilmesi**

İndirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği dönem içinde veya öncesinde bu işlemle ilgili olarak yapılan mal ve hizmet alımlarına ait fatura ve benzeri belgelerin, belge düzenleme süresi içerisinde olmakla birlikte indirimli orana tabi işlem gerçekleştikten sonra düzenlenmesi veya zamanında düzenlenen belgenin işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminden sonra temin edilmesi halinde, bu belgelerde yer alan KDV tutarları, işlemin gerçekleştiği vergilendirme dönemi iade hesabına düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle dahil edilebilecektir.

Bu durum, iade YMM Raporu ile talep edilmişse, söz konusu YMM Raporunda gerekçeleriyle birlikte açıklanacaktır. İade için YMM Raporu ibraz edilmemişse mükelleften yazılı bir izahat istenecek, izahatın yeterli görülmesi halinde bu tutarlar da genel esaslar çerçevesinde iade edilecektir.

Ancak, KDV Kanununun 29/3 üncü maddesine göre indirim hakkı vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabileceğinden, sonradan temin edilen belgelerde yer alan KDV tutarlarının iade hesabına dâhil edilmesinde de bu hususa dikkat edilecektir.

## **2.8. Mal İadeleri**

KDV Kanununun 35 inci maddesinde, malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemde vazgeçilmesi veya sair sebeplerle matrahta değişiklik vuku bulduğu hallerde, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükelleflerin bunlar için borçlandığı vergiyi; bu işlemlere muhatap olan mükelleflerin ise indirme hakkı bulunan vergiyi değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin vuku bulduğu dönem içinde, iade olunan malların fiilen işletmeye girmiş olması ve bu girişin defter kayıtları ile beyannamede gösterilmesi kaydıyla, düzeltilecekleri hükme bağlanmıştır.

Bu düzeltme defter kayıtları ve beyanname üzerinde yapılacaktır. Dolayısıyla vergiye tabi işlemi gerçekleştiren mükellef, hesapladığı vergiyi, matrahta değişikliğin vuku bulduğu döneme ait e-beyannamenin “İndirimler” kulakçığı altındaki “103” kodlu “Satıştan İade Edilen, İşlemi Gerçekleşmeyen veya İşleminden Vazgeçilen Mal ve Hizmetler Nedeniyle İndirilmesi Gereken KDV” satırına yazmak suretiyle tekrar indirim hesaplarına alarak düzelterektir.

Bu hüküm çerçevesinde, KDV Kanununun 29/2 nci maddesi kapsamında ortaya çıkan bir iade işlemi sonuçlandırıldıktan sonra, KDV iadesini ortaya çıkaran işlemten vazgeçilmesi veya satılan malların bir kısmının geri gelmesi durumunda, aşağıdaki şekilde hareket edilecektir.

a) Malların iade edildiği vergilendirme döneminde, iade edilen malla ilgili olarak yukarıda belirtildiği şekilde defter kaydı ve e-beyanname üzerinde gerekli düzeltmeyi yapan mükellefin vergi dairesine yazılı olarak müracaat edip, daha önce iadesini aldığı tutarı iade etmesi halinde, bu tutar, gecikme faizi ve vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın mükelleften geri alınacaktır.

b) Mükellefin malların iade edildiği dönemde düzeltme işlemini yapmaması halinde; indirimli orana tabi işlem nedeniyle iade edilen KDV, malların iade edildiği dönemden düzeltmenin yapıldığı veya bu durumun tespit edildiği döneme kadar gecikme faizi uygulanarak vergi ziyayı cezası ile birlikte mükelleften aranacaktır.

c) İade edilen malların, iadenin gerçekleştiği vergilendirme döneminde yeniden satışa konu edilmesi halinde, satış daha düşük fiyattan gerçekleşmişse (iade tutarı artacağından) mahsup işlemi yapılarak aradaki fark, iadeye konu edilebilecektir. Satış daha yüksek fiyattan gerçekleşmişse (iade tutarı azalacağından) mahsup işlemi yapılarak aradaki fark mükelleften tahsil edilecektir.

d) İade edilen malların daha sonraki bir vergilendirme döneminde satışa konu edilmesi halinde, daha önce iade edilen tutar (a) veya (b) bölümündeki açıklamalara göre mükelleften tahsil edilecektir. Mükellef yeni işlem nedeniyle genel esaslara göre iade talebinde bulunacaktır.

e) Malların indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yıl içerisinde iade edilmesi durumunda, mükellefe iade edilen tutar, işlemin gerçekleştiği yıl içerisinde mahsuben iade alınıp alınmadığı hususu da göz önünde bulundurularak;

— izleyen yıl içerisinde bu Tebliğin (4) numaralı bölümüne göre iade talebinde bulunulmuş ancak henüz iade gerçekleşmemişse iadesi talep edilen tutardan düşülmek suretiyle tahsil edilecek,

— izleyen yıl içerisinde iade gerçekleşmiş ya da iade talebinde bulunulmamışsa (a) veya (b) bölümlerindeki açıklamalara göre hareket edilecektir.

f) İade edilen malların bir daha satışa konu olmayacak şekilde zayı olması halinde daha önce iade edilen tutar, (a) veya (b) bölümüne göre mükelleften tahsil edilecektir.

Diğer taraftan, KDV Kanununun 30/c maddesi uyarınca zayı olan mallar nedeniyle yüklenilen vergilen indirim konusu yapılması mümkün bulunmadığından, daha önce indirim hesaplarına alınan tutarlar indirim hesaplarından çıkarılacaktır.

**Örnek 3:** Sağlık Bakanlığı tarafından ruhsatlandırılan ilaçların ticaretini yapan mükellef (E), Ocak/2011 vergilendirme döneminde KDV hariç 200.000 TL tutarında indirimli orana tabi ilaç tesliminde bulunmuştur. Bu satış işlemine ilişkin olarak 16.000 TL KDV hesaplamıştır. Bu işlemle ilgili olarak mükellefin yüklendiği KDV tutarı 40.300 TL olup, işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla telafi edilemeyen 24.300 TL, 2011 yılı için Bakanlar Kurulunca belirlenen alt sınırı (14.300 TL) aştığından, mükellef 10.000 TL nin iadesini talep etmiş, iade talebi mükellefin kendisine ait vergi borçlarına mahsup edilmek suretiyle gerçekleştirilmiştir.

Söz konusu satışa konu malların 100.000 TL lik kısmı Nisan/2011 vergilendirme döneminde mükellefe iade edilmiştir.

— Malların bir kısmının iade edildiği Nisan 2011 vergilendirme döneminde, Ocak-Nisan 2011 arasındaki dönemlerde gerçekleşen diğer indirimli orana tabi işlemler de dikkate alınarak, mal iadeleri düşüldükten sonra iadeye hak kazanılan tutar hesaplanacak ve Bakanlar Kurulunca belirlenen sınırı aşıp aşılmamasına göre gerekli düzeltme yapılacaktır. Buna göre, örneğimizde Ocak-Nisan 2011 arasındaki dönemlerde mükellefin başka indirimli orana tabi tesliminin olmadığını varsayalım. Bu durumda, 100.000 TL + 8.000 TL KDV mal iadesi düşüldükten sonra, indirimli orana tabi teslim tutarı 200.000 TL +16.000 TL KDV tutarından, 100.000 TL + 8.000 TL KDV tutarına düşecektir. İndirimli orana tabi teslimle ilgili olarak yüklenilen vergi de 40.300 TL den 20.150 TL ye düşecektir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergi ise  $(20.150 - 8.000=)$  12.150 TL ye düşecektir. Bu tutar da Bakanlar Kurulunca 2011 yılı için belirlenen 14.300 TL'nin altında kaldığından, Ocak 2011 döneminde iade alınan 10.000 TL nin tamamının Nisan 2011 döneminde düzeltilmesi ve gecikme faizi ve ceza uygulanmaksızın tahsili gerekecektir.

— Mükellef, Nisan 2011 vergilendirme döneminde iade edilen mallarla ilgili olarak bu dönemde önceden alınan tutarın iadesi için müracaat etmeyip, Haziran/2011 vergilendirme döneminde vergi dairesine müracaat etmişse ya da bu durum Haziran/2011 vergilendirme döneminde tespit edilmişse, Ocak vergilendirme döneminde mahsuben iade edilen tutar, Nisan ayından Haziran ayına kadar gecikme faizi uygulanarak vergi ziyayı cezasıyla birlikte mükelleften tahsil edilecektir.

— İade alınan mallar, Nisan/2011 vergilendirme döneminde 80.000 TL + 6.400 TL KDV ye satılmışsa, iade tutarı yeniden hesaplanacak, satış fiyatının Ocak 2011 dönemindeki satış fiyatından düşük olması nedeniyle, indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV, satış fiyatındaki azalma nispetinde azalacaktır. Buna göre 100.000 TL + 8.000 TL KDV tutarı 80.000 TL + 6.400 TL KDV ye düşeceğinden, iadeye hak kazanılan tutar (indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV) 1.600 TL artacaktır. Yapılan yeni hesaplama neticesinde, Ocak 2011 döneminde iade alınan 10.000 TL ye ek olarak, iadeye hak kazanılan 1.600 TL Nisan 2011 döneminde iadeye konu edilebilecektir.

— İade alınan malların Nisan 2011 vergilendirme döneminde 150.000 TL + 12.000 TL KDV ye satılması durumunda, indirim yoluyla telafi edilebilecek vergi Ocak 2011 deki satış fiyatıyla Nisan 2011 dönemindeki satış fiyatı arasında oluşan 50.000 TL olumlu fark nispetinde,  $(50.000 * \%8=)$  4.000 TL artacaktır. Ocak- Nisan 2011 arasında mükellefin başka indirimli orana tabi tesliminin olmadığını varsayarsak, toplamda hesaplanan vergi tutarı  $(250.000 * \%8=)$  20.000 TL ye yükselecek, indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV tutarı ise  $(40.300 - 20.000=)$  20.300 TL ye düşecektir. Bu durumda iade alınabilecek tutar Bakanlar Kurulunca belirlenen alt sınır dikkate alındıktan sonra  $(20.300 - 14.300=)$  6.000 TL ye

düşecektir. Dolayısıyla, indirimli orana tabi teslim nedeniyle iadeye hak kazanılan tutar, indirim yoluyla telafi edilen tutar kadar azalacak ve  $(10.000 - 6.000=)$  4.000 TL KDV tutarı Nisan 2011 döneminde faiz ve ceza uygulanmaksızın geri alınacaktır.

Nisan 2011 vergilendirme döneminde iade alınan ilaçların kullanım sürelerinin dolması nedeniyle tekrar satışa konu edilemeyerek zayi olması durumunda, Ocak-Nisan 2011 döneminde indirimli orana tabi başka bir tesliminin olmadığı varsayımıyla, iade hesaplaması tekrar yapılacak, indirimli orana tabi teslimin tutarı 100.000 TL + 8.000 TL KDV ye, bu teslimle ilişkin yüklenilen verginin tutarı da 20.150 TL ye düşecek, dolayısıyla indirim yoluyla telafi edilemeyen vergi de  $(20.150 - 8.000=)$  12.150 TL ye düşecektir. Bu tutar da Bakanlar Kurulunca belirlenen sınırın altında kaldığından, Ocak 2011 döneminde iade edilen 10.000 TL nin tamamı, Nisan 2011 döneminde gecikme faizi ve ceza uygulanmaksızın geri alınacaktır. 12.150 TL tutarındaki indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV ise kümülatif hesaplamada sonraki dönemlerde dikkate alınacaktır.

Ayrıca, kullanım süreleri dolduğundan zayi olan söz konusu mallar nedeniyle yüklenilen vergiler de KDV Kanununun 30/c maddesi uyarınca indirim hesaplarından çıkarılmak suretiyle düzeltilecektir.

Konu ile ilgili örneğe Tebliğ ekinde (EK-2) yer verilmiştir.

### **3. Mahsup Talebinin Yerine Getirilmesi**

#### **3.1. Genel Olarak**

Mahsup talebi bir dilekçe ile yapılacaktır. Dilekçeye aşağıdaki belgeler eklenecektir:

a) Takvim yılı başından mahsup hakkının doğduğu döneme kadar yapılan alışlara ilişkin fatura ve benzeri belgeler ile aynı dönemde yapılan indirimli orana tabi satışlara ilişkin fatura ve benzeri belgelerin listesi,

b) Takvim yılı başından mahsup hakkının doğduğu döneme kadar iade edilecek vergi tutarının hesaplanmasına ilişkin olarak dönemler itibariyle hazırlanacak tablo,

c) Mahsup hakkının doğduğu dönemden itibaren sadece mahsup talep edilen vergilendirme dönemine ait olmak üzere; indirilecek KDV listesi, indirimli orana tabi işlemlere ait satış faturaları veya bu faturaların dökümünü gösteren liste ile yüklenilen KDV listesi ve tablosu.

Kollektif şirketler ile adi ortaklıklar adına ortaya çıkan KDV iade alacaklarının ortakların borçlarına yönelik mahsup taleplerinde mahsup talep dilekçesine, yukarıda sayılan belgelerin yanı sıra, diğer ortakların mahsup yapılmasına izin verdiğini gösteren noter tarafından onaylanmış bir belge de eklenecektir.

Vergilendirme dönemleri itibariyle 4.000 TL yi aşmayan mahsup talepleri inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilecek, talep belgelerinin tamamlandığı tarih itibariyle geçerlik kazanacaktır.

4.000 TL ve üstündeki mahsup talepleri vergi inceleme veya YMM tasdik raporu karşılığında yerine getirilecektir. Talep tutarının 4.000 TL yi aşan kısmı kadar teminat gösterilmesi halinde ilgili belgelerin tamamlanıp teminatın verildiği tarih itibariyle mahsup talebi geçerlik kazanacak, teminat vergi inceleme veya YMM tasdik raporu ile



çözülebilir. YMM tasdik raporlarında, 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliği<sup>3</sup> uyarınca indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yıl için belirlenen limitler uygulanacaktır.

84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (I/1.4.) bölümünde sayılan kurum ve kuruluşların bu kapsamdaki mahsuben iade talepleri, yukarıda yer alan belgelerin ibrazı üzerine miktarına bakılmaksızın inceleme raporu, YMM tasdik raporu veya teminat aranmadan yerine getirilecektir.

İndirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan mahsuben (yılı içinde) iade taleplerinde 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde yer alan ve bu Tebliğe aykırı olmayan açıklamalar geçerli olacaktır.

**Örnek 4:** Mükellef (A) vergilendirme dönemleri itibariyle, kümülatif iade tutarını aşağıdaki gibi hesaplamıştır.

Ocak 2011	5.600
Şubat 2011	6.900
Mart 2011	8.700
Nisan 2011	10.800
Mayıs 2011	13.200
Haziran 2011	15.800
Temmuz 2011	16.800
Ağustos 2011	18.200
Eylül 2011	24.800

Bu mükellefe ilgili yıl (2011) için belirlenen alt sınırın aşıldığı Haziran döneminde (15.800–14.300=) 1.500 TL mahsuben iade edilebilir. Mahsup talebi Haziran dönemi beyannamesi ve mahsup dilekçesinin verilmesinden sonra bu bölümün (a) ve (b) alt ayırımındaki belgelerin tamamlandığı tarihte geçerlik kazanacaktır. Belgeler Ocak-Haziran döneminin bütününe kapsayacak şekilde hazırlanacaktır. Haziran döneminden önce 14.300 TL tutarındaki limitin aşılmamış olması nedeniyle mahsup talebinde bulunulamayacağından belge ibraz etmeye de gerek yoktur.

Haziran döneminden sonraki dönemlerde yapılacak iade taleplerinde de iade tutarının kümülatif olarak hesaplanmasına devam edilecek, bu hesaplama sonucu bulunan tutardan ilgili yıl için belirlenen alt sınır ve önceki dönemlerde mahsuben iadesi gerçekleşen tutarlar çıkarılacak ve varsa kalan tutarın mahsuben iadesi talep edilecektir.

Bu mükellefe, vergilendirme dönemleri itibariyle 4.000 TL yi aşmadığı için;

- Haziran dönemi iade tutarı olan (15.800–14.300=) 1.500 TL
- Temmuz dönemi iade tutarı olan [16.800–(14.300+1.500)] = 1.000 TL
- Ağustos dönemi iade tutarı olan [18.200–(14.300+1.500+1.000)] = 1.400 TL

inceleme raporu, YMM tasdik raporu veya teminat aranmaksızın iade edilecektir. Mahsuben iade talebi, bu bölümde sayılan mahsuben iade için gerekli belgelerin tamamlandığı tarihte geçerlik kazanacaktır.

<sup>3</sup> 23/11/2001 tarih ve 24592 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Mükellef, Eylül dönemi iade tutarını  $[24.800-(14.300+1500+1000+1400)]=6.600$  TL olarak hesaplamıştır. Bu durumda, mahsup talebi vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporunun ibraz edildiği tarih itibariyle geçerlik kazanacaktır. Mükellef mahsuben iadenin teminat karşılığında yapılmasını isterse  $(6.600-4.000=)$  2.600 TL için teminat göstermesi gerekmektedir. Mahsup talebi, Eylül beyannamesi ve mahsup dilekçesinin verilmesinden sonra Eylül ayına ilişkin olarak bu bölümde sayılan belgelerin tamamlanması şartıyla teminatın gösterildiği tarih itibariyle geçerlik kazanacaktır.

### **3.2. Mahsubu Talep Edilebilecek Borçlar**

İndirimli orana tabi işlemlerden doğan KDV iade alacakları, mükellefin kendisine ait; ithalde alınanlar da dahil vergi borçlarına, istihdam ettikleri hizmet erbabına ait sigorta primi (sigorta prim) borçlarına ve %51 veya daha fazla hissesi kamuya ait kuruluşlardan temin ettikleri elektrik ve doğalgaz borçlarına mahsup edilebilecektir.

Faaliyetleri indirimli oranda KDV ye tabi işlemlerden oluşan kollektif şirketler ile adi ortaklıklar adına ortaya çıkan KDV iade alacakları, yukarıda belirtilen borçların yanı sıra, söz konusu şirket ortaklarının yalnızca vergi (ithalde alınanlar dahil) ve sosyal sigorta prim borçlarına da mahsup edilebilecektir. Öte yandan Kurumlar Vergisi Kanununa göre vergi dairesine iş ortaklığı olarak mükellefiyet tesis ettiren işletmelerin, diğer kurumlar vergisi mükelleflerinde olduğu gibi, ortaklarının vergi ve sigorta prim borçlarına bu uygulama kapsamında mahsup yapılması mümkün bulunmamaktadır.

### **3.3. Elektrik ve Doğalgaz Borçlarına Mahsuben İade**

İndirimli orana tabi işlemlerden doğan KDV iade alacaklarının mükelleflerin kendi elektrik ve doğalgaz borçlarına mahsubu, aşağıda belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirilecektir.

Elektrik ve doğalgazı, %51 veya daha fazla hissesi kamuya ait kuruluşlardan temin eden iade hakkı sahipleri, bu kuruluşlara başvurarak fatura bedellerini KDV iade alacaklarına mahsup suretiyle ödemek istediklerini belirtecekler ve bağlı oldukları vergi dairesine ibraz etmek üzere fatura bedellerinin yatırılacağı bir banka hesap numarası talep edeceklerdir.

Satıcı kuruluşlar, %51 ve daha fazla hisselerinin kamuya ait olduklarını da belirtmek suretiyle fatura bedellerinin yatırılacağı banka hesap numarasını gösteren yazıyı mükellefe vereceklerdir. Mükellefler, satıcılardan alacakları yazı veya yazıları, bir defaya mahsus olmak üzere, bir dilekçe ekinde bağlı oldukları vergi dairesine verecekler, dilekçede, indirimli orana tabi işlemlerinden doğan iade alacaklarının doğalgaz ve/veya elektrik borçlarına mahsup suretiyle ödemek istediklerini belirteceklerdir. Dilekçe ve eki, vergi dairesince doğalgaz/elektrik satıcısı işletmeden alınacak teyit sonrasında geçerlik kazanacaktır. Dilekçede yer alan bilgilerde değişiklik olması halinde, mükellefler tarafından değişiklikler gecikmeden vergi dairesine bildirilecektir.

Mahsup talebi, KDV beyannamesinin verilmesinden sonra bir dilekçe ile yapılacaktır. Dilekçeye, bu Tebliğin (3.1.) numaralı bölümünde belirtilen belgelerin yanı sıra, doğalgaz/elektrik faturasının iadeyi talep eden firma yetkililerince aslına uygunluğu kaşe ve imza tatbik edilmek suretiyle onaylanmış fotokopisi eklenecektir. Bu faturada yer alacak ceza, faiz vb. unsurlar da mahsuba esas tutara dahil olacaktır.

Mahsup talebi için fatura örneğinin ibrazı zorunludur. Satıcı kuruluş yetkililerince onaylanmış da olsa, borcun miktarını gösteren fatura dışındaki belge veya yazılara dayanılarak

mahsup yapılmayacaktır. Mahsup dilekçesinde doğalgaz/elektrik dağıtıcısı kuruluşun banka hesap numarası da belirtilecektir.

### **3.4. İndirimli Orana Tabi Malların İhraç Amaçlı Teslimlerinde Mahsuben İade**

#### **3.4.1. Kapsam**

İndirimli orana tabi malların oldukları gibi ihraç edilmeleri şartıyla;

- dış ticaret sermaye şirketlerine,
- sektörel dış ticaret şirketlerine,
- yarıdan fazla hissesine sahip oldukları şirketlere,
- kendi hisselerinin yarısından fazlasına sahip olan mükelleflere,

tesliminden doğan yılı içindeki mahsup talepleri, miktara bakılmaksızın inceleme raporu, yeminli mali müşavir tasdik raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilecektir.

İncelemesiz/teminatsız mahsuben iade uygulaması aşağıdaki şekilde yürütülecektir:

a) KDV Kanununa göre tecil-terkin uygulanan ihraç kaydıyla teslimler bu düzenleme dışındadır. KDV Kanununun 11/1-c ve geçici 17 nci maddelerinde düzenlenen tecil-terkin uygulamasından doğan iade talepleri bu işlemlere ilişkin olarak daha önceki genel tebliğlerde yapılan açıklamalara göre yerine getirilecektir. Bu bölümdeki düzenleme, yukarıda belirtilen mükelleflere KDV uygulanarak yapılan indirimli orana tabi teslimlerden doğan yılı içindeki mahsup taleplerine ilişkindir.

b) Uygulamadan faydalanılabilmesi için malların oldukları gibi ihraç edilmeleri zorunludur. Başka bir anlatımla, satışı yapılan indirimli orana tabi malın, ihraç edilen nihai ürün olması gerekmektedir.

c) İncelemesiz/teminatsız mahsup uygulaması, indirimli orana tabi işlemlerden, yukarıda kapsamı belirtilen teslimlere isabet eden kısım için geçerlidir.

— İade hakkı önceki bölümlerde de belirtildiği üzere Bakanlar Kurulunca belirlenen alt sınırın aşıldığı dönemde doğmakta, bu dönemde alt sınırı aşan kısmın mahsuben iadesi talep edilebilmektedir.

Yılın başından sınırın aşıldığı döneme kadar (bu dönem dahil) yapılan ve incelemesiz/teminatsız iade kapsamına giren teslim bedelleri toplamı, aynı dönemdeki indirimli orana tabi bütün işlem bedelleri toplamına oranlanacak, bu oran sınırı aşan iade tutarına uygulanarak incelemesiz/teminatsız mahsup edilebilecek tutar hesaplanacaktır.

— Alt sınırın aşıldığı dönemden sonra ise sadece o dönemdeki işlemler için aynı oranlama yapılarak incelemesiz/teminatsız mahsup tutarı hesaplanacaktır.

d) İade uygulaması bu Tebliğin (3.1.) numaralı bölümündeki açıklamalar çerçevesinde yürütülecektir. Ancak iade talep dilekçesine yukarıda belirtilen belgelerin yanı sıra,

— ihracatı gerçekleştiren mükelleften, 99 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin<sup>4</sup> (4) numaralı bölümüne göre alınacak yazı,

— yılın başından cari döneme kadar, aylar itibariyle ve kümülatif sütunlara da yer verilmek suretiyle, incelemesiz/teminatsız mahsup kapsamına giren teslim bedelleri, bunlar dışındaki indirimli orana tabi diğer işlem bedelleri (birden fazla işlem varsa toplamları alınarak tek tutar olarak ifade edilecektir) ve her ikisinin toplamını gösteren bir tablo,

eklenecektir.

### **3.4.2. Mahsup İşlemi**

Bu Tebliğin (3.1.) ve (3.4.1.) numaralı bölümlerinde yapılan açıklamalar çerçevesinde indirimli orana tabi malların ihraç amaçlı teslimlerinde ilgili yıl içindeki mahsuben iade taleplerinde aşağıdaki şekilde hareket edilecektir.

a) Ayrım yapılmaksızın indirimli orana tabi bütün işlemlere ait iade tutarı önceki bölümlerdeki açıklamalara uygun olarak belirlenecektir.

b) Tutarın 4.000 TL yi aşmaması halinde mahsup talepleri, ilgili belgelerin tamamlanması şartıyla incelemesiz ve teminatsız yerine getirilecektir.

c) İade tutarının 4.000 TL yi aşması ve teminat gösterilmemesi halinde incelemesiz/teminatsız mahsuba konu kısım ile ilgili mahsup talebi ihracatın gerçekleşip ilgili belgelerin tamamlandığı tarihte, diğer kısma ilişkin mahsup talepleri ise vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporunun vergi dairesine intikal ettiği tarih itibariyle geçerlik kazanacaktır.

d) İade tutarının 4.000 TL yi aşması ve teminat gösterilmesi halinde:

— İncelemesiz/teminatsız mahsup talepleri, ihracatın gerçekleşmesi beklenilmeden bu Tebliğin (3.1.) numaralı bölümündeki belgelerin tamamlanıp teminatın gösterildiği tarihte geçerlik kazanacak, alınan teminat ihracatın gerçekleşip bu Tebliğin (3.4.1.) numaralı bölümündeki belgelerin ibrazı üzerine iade edilecektir.

— İncelemesiz/teminatsız mahsuba konu işlemler dışındaki mahsuben iade talepleri bu Tebliğin (3.1.) numaralı bölümündeki belgelerin tamamlanıp teminat gösterildiği tarihte geçerlik kazanacak, teminat vergi inceleme raporu ya da YMM tasdik raporunun ibrazı üzerine iade edilecektir.

## **4. Yılı İçinde Mahsup Edilemeyen Vergilerin İadesi**

İndirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacağının yılı içinde mahsuben iade edilemeyen kısmı, izleyen yıl içinde mükellefin isteğine bağlı olarak, nakden veya mahsuben iade edilebilecektir. İade talebi en erken izleyen yılın Ocak dönemine ait olup Şubat ayı içinde verilecek, en geç Kasım dönemine ait olup Aralık ayı içinde verilecek KDV beyannameleri ile yapılabilecektir. 3 aylık vergilendirme dönemine tabi olan mükelleflerde iade talebi en erken izleyen yılın ilk 3 aylık, en geç üçüncü 3 aylık vergilendirme dönemlerine ait beyannamelerle yapılabilecektir.

Bu şekilde iade edilecek vergiler aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

<sup>4</sup> 11/7/2006 tarihli ve 26225 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

İndirimli orana tabi işlemlere ilişkin olup indirim yoluyla telafi edilemeyen yüklenen vergi tutarları, yılı içinde mahsup edilen vergiler dikkate alınmadan, bu Tebliğin (2.1.) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde işlemlerin yapıldığı yılın tamamı için yıllık olarak ve Aralık dönemi sonu itibarıyla hesaplanacaktır.

Bu tutardan yılı içinde mahsup edilen vergiler düşüldükten sonra kalan kısmın ilgili yıl için belirlenen alt sınırı (2006 yılı için 10.000 TL, 2007 yılı için 10.800 TL, 2008 yılı için 11.600 TL, 2009 yılı için 13.000 TL, 2010 yılı için 13.300 TL, 2011 yılı için 14.300 TL'yi) aşan kısmı "İade Edilebilecek KDV" olarak hesaplanacaktır.

İadenin yapılabilmesi için iade tutarının Bakanlar Kurulunca belirlenen sınırdan az olmaması gerekmektedir. Mükellefe Bakanlar Kurulunca belirlenen sınırı aşan kısım iade edilecektir. Bu şekilde hesaplanan iade edilecek tutar izleyen yılda iadenin talep edildiği dönem beyannamesinde devreden vergi hesabından çıkarılacaktır.

Bu şekilde hesaplanan KDV alacağının 4.000 TL yi aşmaması halinde nakden ve/veya mahsuben iade talepleri inceleme raporu, teminat ve YMM tasdik raporu aranılmadan yerine getirilecek, talep bu bölümün sonunda belirtilen belgelerin tamamlandığı tarih itibarıyla geçerlik kazanacaktır. Söz konusu belgelerin veya belgelerde yer alması gereken bilgilerin eksikliği durumunda 95 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin<sup>5</sup> (1/1.2.) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde hareket edilecektir.

İade talebinin 4.000 TL ve üstünde olması halinde 4.000 TL yi aşan kısmın nakden ve/veya mahsuben iadesi için vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu ibraz edilmesi gerekmektedir. Talepler bu raporların ibraz edildiği tarihte geçerlik kazanacaktır.

Yılı içerisinde mahsup edilemeyen KDV nin iadesi için bu bölümdeki açıklamalara göre izleyen yılda ayrıca bir iade talebinde bulunulması gerektiğinden yılı içinde mahsuben iadeye yönelik olarak düzenlenen YMM raporunun izleyen yıl talep edilecek nakden/mahsuben iade için geçerliliği bulunmamaktadır. İzleyen yıl içerisinde yapılacak nakden/mahsuben iade talebi için ayrıca bir YMM Raporu düzenlenerek ibraz edilmesi gerekmektedir.

4.000 TL yi aşan tutarlar için teminat gösterilmesi halinde, teminatın gösterilip belgelerin tamamlanmasından sonra nakden ve/veya mahsuben iade talepleri yerine getirilecek, teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu ile çözülecektir.

84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (I/1.4.) bölümünde sayılan kurum ve kuruluşların bu kapsamdaki nakden/mahsuben iade talepleri, yukarıda yer alan belgelerin ibrazı üzerine miktara bakılmaksızın inceleme raporu, YMM tasdik raporu veya teminat aranmadan yerine getirilecektir.

İade talebi bir dilekçe ile yapılacak, bu dilekçeye;

— İndirimli orana tabi işlemlerin yapıldığı yıla ait alış ve satış faturalarının listesi,

— yıllık iade tutarının hesaplanmasına ilişkin tablo,

— yılı içinde mahsup edilen tutarları aylık olarak gösteren tablo (bu tabloda yılı içinde mahsup edilemeyen tutar da tek satır olarak gösterilecektir),

<sup>5</sup> 3/7/2005 tarihli ve 25864 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

— iadenin talep edildiği yılın ilk döneminden iadenin talep edildiği döneme kadar aylar itibariyle devreden KDV tutarlarını gösteren tablo,

eklenecektir.

Bu kapsamdaki nakden ve mahsuben iade taleplerinde 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde yer alan ve bu bölüme aykırı olmayan açıklamalar geçerli olacaktır.

**Örnek 5:** Mükellef (A) ya, 2010 takvim yılında iade alacağının 13.300 TL'yi aşan kısmı olan 10.000 TL mahsuben iade edilmiştir.

Mükellef 2010 yılının tamamı için iade tutarını 13.300 TL'lik alt sınırı ve yılı içinde mahsuben iade edilen kısmı dikkate almadan, bu Tebliğin (1.2.) bölümüne göre, 26.700 TL olarak hesaplamıştır. Bu mükellefe 2011 yılında nakden veya mahsuben iade edilebilecek azami tutar  $[26.700 - (10.000 + 13.300)] = 3.400$  TL dir.

Bu mükellef iade alacağını Mayıs 2011 dönemi beyannamesinde yaptığı beyan ile talep etmektedir.

Mükellefin 2011 yılının Ocak-Mayıs arasındaki dönemlere ait beyannamelerindeki devreden vergi tutarları aşağıdaki gibidir.

Ocak 2011	14.300
Şubat 2011	14.200
Mart 2011	13.600
Nisan 2011	2.900
Mayıs 2011	4.800

Bu mükellefe 2.900 TL nakden ve/veya mahsuben iade edilebilecektir. Mayıs 2011 beyannamesinde de iade tutarı olarak 2.900 TL gösterilecek ve iadesi talep edilen bu tutar, Mayıs/2011 vergilendirme döneminde “Sonraki Döneme Devreden KDV” tutarından çıkarılacaktır.

## 5. Diğer Hususlar

### 5.1. İndirimli Orana Tabi İşlemleriyle Birlikte Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemleri Bulunan Mükellefler

KDV beyannamesinde indirimli orana tabi işlemlerin yanı sıra diğer işlemlerden doğan iade alacaklarının bulunması da mümkündür. Toplam iade alacağından öncelikle mükellefin ithalde alınanlar dışındaki kendi vergi borçlarına mahsup yapılacaktır. Bu mahsup işleminden sonra indirimli orana tabi işlemlere ait bir KDV alacağının kalması halinde kalan tutar, mükellefin isteğine bağlı olarak sigorta prim borçları ile bu Tebliğin (3.2.) numaralı bölümünde sayılan diğer borçlarına mahsup edilecektir. İndirimli orana tabi işlemler dışındaki diğer iade hakkı doğuran işlemlerden doğan KDV alacaklarının mal ve hizmet alımlarına ilişkin borçlara mahsubu mümkün bulunmamaktadır. Bu nedenle mahsup dilekçesinde;

— iade alacağının, indirimli orana tabi işlemler dâhil, iade hakkı doğuran işlem türleri itibariyle tutarları,

— muaccel hale gelmiş kendi vergi borçlarının toplam tutarı,

— bu borç tutarının, iade hakkı doğuran işlemlerden hangilerine ilişkin alacağa mahsup edileceği,

— bu mahsuptan sonra, indirimli orana tabi işlemlerden kalacak iade tutarı (A),

— varsa, indirimli orana tabi işlemlere ait olup geçmiş dönemlerde mahsup edilemeyen iade alacağı (B),

— (A + B) toplamından mal ve hizmet alımlarına ilişkin borçlara ve/veya sigorta prim borçlarına mahsubu talep edilen tutar,

— indirimli orana tabi işlemlere ait iade alacağından bu dönemde mahsup edilemeyen ve gelecek döneme aktarılan iade tutarı,

bir tablo halinde yer alacaktır.

İndirimli orana tabi mal ve hizmetlerin aynı zamanda tam istisna kapsamında teslim ve ifa edildiği durumlarda (ihraç kaydıyla teslimler dahil) yüklenilen vergilerden indirim yoluyla telafi edilemeyenlerin ilgili işleme ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde iade edilmesi gerekmektedir.

Buna göre, indirimli orana tabi mal ve hizmetleri aynı dönemde hem vergiye tabi hem de tam istisna kapsamında teslim veya ifa eden mükelleflerin, bu işlemlerle ilgili yükledikleri vergilerin, iadenin talep edildiği vergilendirme dönemine ait devreden vergi tutarını aşması halinde indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade tutarı, işlemlerin toplam iade miktarı içindeki payı dikkate alınarak hesaplanacaktır.

**Örnek 6:** Bir mükellefin Eylül/2010 vergilendirme dönemindeki iade hakkı doğuran işlemleri ihracat ve indirimli orana tabi teslimlerden oluşmaktadır. Mükellef, ihracat teslimlerinin bünyesine giren vergiyi 120 000 TL, indirimli orana tabi teslimlerin bünyesine giren vergiyi 80 000 TL olarak hesaplamıştır.

Buna göre, ilgili dönemde iade hakkı doğuran işlemlerin bünyesine giren toplam vergi tutarı içinde indirimli orana tabi işlemlerin payı  $[(80/200) \times 100 = 40]$  yüzde 40, ihracat istisnasının payı ise  $[(120/200) \times 100 = 60]$  yüzde 60 olacaktır. Bu paylar dikkate alınarak Eylül/2009 vergilendirme döneminde *devreden* 100 bin TL katma değer vergisinin yüzde 40 ı olan 40 bin TL'si indirimli orana tabi işlemlere ilişkin yılı içinde mahsuben iade prosedürüne göre iade edilecektir.

## **5.2.İndirimli Orana Tabi Malların İhraç Kaydıyla Teslimi**

KDV Kanununun 11/1-c ve geçici 17 nci maddeleri kapsamında ihraç kaydıyla teslim edilen malların ihracı üzerine ihraç kaydıyla teslim faturasında hesaplanan ancak tahsil edilmeyen ve tecil de edilemeyen KDV mükellefe iade edilmektedir. Bu işlem indirimli orana tabi bir teslim ise, mükellefin indirimli oranı aşan yüklenimleri de Kanunun 29/2 nci maddesine göre mükellefe iade edilebilecektir. Bu teslim nedeniyle tecil edilecek KDV çıkması halinde, yüklenilen KDV indirim yoluyla telafi edildiğinden mükellefe Kanunun 29/2 nci maddesine göre iade yapılmayacaktır.

Mükellef, 1 No.lu KDV beyannamesinin “Matrah” kulakçığının “Tevkifat Uygulanmayan İşlemler” tablosu ile “İndirimler ve İhraç Kaydıyla Teslimler” kulakçığının “İhraç Kaydıyla Teslimlere Ait Bildirim” tablosunda ihraç kaydıyla teslimi beyan edecektir.

Bu kayıt sonucu, “Tecil Edilebilir KDV”, “İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İade Edilecek Tecil Edilemeyen KDV” ve “İndirimli Orana Tabi Malların İhraç Kaydıyla Teslimlerinde İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İade Edilecek Yüklenilen KDV Farkı” satırları e-beyanname programı tarafından hesaplanacaktır.

Önceki dönemden devreden KDV ve bu döneme ait indirilecek KDV tutarları “İndirimler ve İhraç Kaydıyla Teslimler” kulakçığının “İndirimler” tablosuna kaydedilecektir.

İhraç kaydıyla teslim nedeniyle hesaplanan ve tecil edilmeyen KDV’nin iadesi ihracatın gerçekleştiği dönemde beyanname dışında talep edilecektir.

İndirimli orana tabi işlemlerin ihraç kaydıyla tesliminde yüklenilen vergi farkının iadesi ise; ihracatın gerçekleştiği dönem beyannamesinde “İstisnalar ve Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablosunun 405 kodlu satırına, ihraç kaydıyla teslim yapıldığı dönem beyannamesinin ihraç kaydıyla teslimler tablosundaki hesaplanan KDV yüklenilen KDV farkı yazılmak suretiyle talep edilecektir.

**Örnek 7:** Konfeksiyon imalatçısı (A) ürettiği 100 adet elbiseyi adedi 100 TL’den ihracatçı (B)’ye ihraç kayıtlı teslim etmiştir. Bu teslim için imalatçının düzenlediği faturada 10.000 TL bedel üzerinden 800 TL KDV hesaplanarak beyan edilecek ancak ihracatçı tarafından bu KDV ödenmeyecektir.

(A)’nın önceki dönemden devreden KDV’si 1500 TL, bu dönemde indirilecek KDV’si 1200 TL olup sadece bu teslim (100 adet elbise) ilişkin yüklenim KDV’si ise 950 TL’dir.

Buna göre (A), (B) tarafından elbiselerin ihraç edildiği dönemde ihraç kaydıyla teslim bedeli üzerinden hesapladığı ve tecil edemediği 800 TL’nin iadesini vergi dairesine dilekçe ekinde ilgili belgeleri ibraz etmek suretiyle talep edecektir.

(A)’nın bu işlem nedeniyle yüklendiği KDV ile ihraç kaydıyla teslim nedeniyle hesapladığı KDV farkı olan indirim yoluyla telafi edilemeyen 150 TL’nin iadesi ise ihracatın gerçekleştiği dönemde talep edilebilecektir.

### **5.3. Fason Tekstil ve Konfeksiyon İşlerinde İade Uygulaması**

Tekstil ve konfeksiyon sektöründe indirimli orana tabi fason işlerden doğan KDV alacakları miktara bakılmaksızın münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre iade edilecektir. İade talebi vergi inceleme raporunun vergi dairesine intikal ettiği tarihte geçerlik kazanacaktır.

Mükelleflerin, KDV iade alacağının tamamı için 6183 sayılı Kanununun 10 uncu maddesinde sayılan cinsten teminat göstermeleri halinde iade talebi, önceki bölümlerde belirtilen belgelerin ibraz edilmiş olması şartıyla, teminatın gösterildiği tarih itibarıyla geçerlik kazanacak, teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir.

Bu açıklamalara göre, indirimli orana tabi fason işlerden doğan KDV alacağının mahsuben iadesinin talep edilmesi halinde, vergi inceleme raporunun vergi dairesine intikal ettiği tarih itibarıyla muaccel olanlar ile bu tarihten sonra muaccel hale gelecek kendilerine ait; ithalde alınanlar dahil vergi borçları, sigorta prim borçları ile elektrik ve doğalgaz borçlarına mahsup yapılabilecektir. Teminat gösterilmesi halinde, belgelerin tamamlanıp teminatın gösterildiği tarih itibarıyla muaccel olanlar ile bu tarihten sonra muaccel hale gelecek yukarıda



sayılan borçların mahsubu yapılabilecek, teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir.

İndirimli orana tabi işlerden doğan KDV alacaklarının, yılı içinde mahsubun mümkün olmaması halinde izleyen yılın Ocak-Kasım vergilendirme dönemlerine ait KDV beyannameleri nakden iadesi talep edilebilecektir. Yılı içinde mahsubu gerçekleşmeyen indirimli orana tabi fason işlerden doğan KDV alacaklarına ilişkin nakden iade talepleri vergi inceleme raporunun vergi dairesine intikal ettiği tarihten sonra yerine getirilecektir. Bu nakden iade talepleri için fason hizmetin ifa edildiği yılı izleyen yıl içinde teminat gösterilmesi halinde, belgelerin tamamlanıp teminatın gösterildiği tarihten sonra nakden iade talebi yerine getirilebilecek, teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir.

#### **5.4. Süresinden Sonra İade Talebinde Bulunulması**

İade alacağının ait olduğu aylık dönemde mahsuben iadesinin talep edilmesi ihtiyaridir. Bu sebeple, indirimli orana tabi işlemleri bulunan mükellefler hak kazandıkları iade miktarını cari yılın sonraki dönemlerinde mahsuba konu edebilecekleri gibi, bir sonraki yılda da bu Tebliğin (4) numaralı bölümündeki açıklamalara göre talep etmeleri şartıyla nakden veya mahsuben geri alabileceklerdir.

Ancak, ilgili yılın Ocak-Kasım arasındaki dönemlerde verilecek beyannamelerde iade hakkını kullanmayıp yüklediği vergileri indirim konusu yapmayı tercih eden mükelleflerin, daha sonra düzeltme beyannameleri ile iade talebinde bulunmaları söz konusu değildir. Dolayısıyla, indirimli orana tabi işlemlerle ilgili KDV alacakları için süresinde iade talebinde bulunmayan mükellefler daha sonra düzeltme beyannamesi vererek iade talebinde bulunamayacaklardır.

İzleyen yılın Ocak-Kasım dönemlerinde usulüne uygun olarak iade talebinde bulunan mükelleflerin de talep edilen iade tutarını artırmak amacıyla, sonraki yıllarda bu dönemlere ilişkin düzeltme beyannamesi vermek suretiyle iade talebinde bulunmaları söz konusu değildir. Ancak, izleyen yıl içerisinde talep edilen iade tutarının, aynı yıl içerisinde düzeltme beyannamesi ile artırılması mümkün olup, artırılan kısmın iadesi münhasıran vergi inceleme raporuna göre yerine getirilecektir.

#### **5.5. Özel Hesap Dönemi Tayin Edilen Mükelleflerin İade Talepleri**

Kazancın tespiti yönünden kendilerine özel hesap dönemi tayin olunan gelir ya da kurumlar vergisi mükelleflerince indirimli orana tabi işlemler nedeniyle yüklenilen ancak işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla giderilemeyen ve yılı içinde de mahsubu yapılamayan vergilerin bu mükelleflere nakden iadesi, takvim yılı esasına göre yerine getirilecektir.

#### **5.6. Seyahat Acentelerinin Durumu**

Seyahat acenteleri, geceleme hizmeti vermeyip bu hizmete aracılık etmektedirler. İndirimli oran uyguladıkları tutarlar, konaklama işletmesince müşteriye sunulan ve kendileri tarafından müşteriye aktarılan konaklama hizmet bedeli ile buna ilişkin aracılık hizmet bedelidir. Bu nedenle, seyahat acentelerinin bu işlemlerle ilgili olarak KDV Kanununun 29/2 nci maddesi kapsamında iade talebinde bulunmaları mümkün değildir.

## 5.7. Önceki Yıllara Ait İade Edilmeyen Alt Sınır Tutarları

İndirimli orana tabi işlemlere ilişkin olarak geçmiş yıllar için belirlenen alt sınırlar, doğrudan cari yıla ilişkin iade hesabına dahil edilmemekte, devreden KDV hesabında muhafaza edilmektedir. Dolayısıyla, indirimli orana tabi işlemlere ilişkin iade hesabında alt sınır olarak yalnızca cari yıl için belirlenen tutarın dikkate alınması gerekmektedir.

## 6. Aylık ve Yıllık İade Taleplerinin Beyannamede Gösterilmesi

### 6.1. Aylık İade Taleplerinin Beyannamede Gösterilmesi

Aylık mahsuben iade talepleri, kâğıt ortamındaki KDV beyannamesinin 9 numaralı tablosunda 406 kodlu satır aracılığıyla beyan edilecektir.

Bu satıra kümülatif iade tutarı Bakanlar Kurulunca yıllık olarak belirlenen limiti aşınca kadar kayıt yapılmayacaktır.

Limitin aşıldığı dönemde, 406 kodla açılan satırın "Teslim ve Hizmet Bedeli" sütununa yılın başından limitin aşıldığı döneme kadar (bu dönem dahil) indirimli oran kapsamında gerçekleştirilen ve bu kapsamdaki işlem bedellerinin KDV hariç toplamı, "İadeye Konu Olan KDV" sütununa ise bu Tebliğin (2.1.) numaralı bölümüne göre belirlenen mahsuben iade tutarı yazılacaktır.

Limit aşıldıktan sonraki dönemlerde, "Teslim ve Hizmet Bedeli" sütununa sadece o dönemde gerçekleşen indirimli orana tabi işlem bedelleri, "İadeye Konu Olan KDV" sütununa ise bu Tebliğin (2.1.) bölümüne göre hesaplanacak mahsuben iade tutarı yazılacaktır.

*İnternet ortamında verilecek beyannamelere kayıt ise aşağıdaki şekilde yapılacaktır.*

Yıl içindeki mahsuben iade taleplerinde "İstisnalar ve Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığındaki "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunda 406 kodlu satır seçilecek, satırın "Teslim ve Hizmet Bedeli" sütunu ile "İadeye Konu Olan KDV" sütununa yukarıdaki gibi kayıt yapılacaktır.

### 6.2. Yıllık İade Taleplerinin Beyannamede Gösterilmesi

Yılı içinde mahsup edilemeyen vergilerin izleyen yılda nakden veya mahsuben talep edilmesi halinde, talebin yapıldığı dönem beyannamesinin 9 numaralı tablosuna 450 kodla bir satır açılacak, bu satırın "Teslim ve Hizmet Bedeli" sütununa önceki yıldaki toplam işlem bedeli, "İadeye Konu Olan KDV" sütununa bu Tebliğin (2.2.) numaralı bölümündeki açıklamalara göre belirlenen iade tutarı yazılacaktır.

*İnternet ortamında verilecek beyannamelere kayıt ise aşağıdaki şekilde yapılacaktır.*

Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen vergiler için izleyen yılda yapılacak iade taleplerinde, "İstisnalar ve Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığındaki "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunda 450 kodla bir satır açılacak ve kâğıt ortamında verilen beyannamelerde olduğu gibi kayıt yapılacaktır.

### 6.3. Yılı İçerisinde Mahsup Edilemeyen Tutarların Beyannamede Gösterilmesi

İadesi talep edilen tutarlar, iadenin talep edildiği dönemde "devreden vergi" tutarından düşülecektir. İndirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yıl içerisinde mahsuben iadesi talep

edilen tutarların da iadenin talep edildiği vergilendirme döneminde devreden vergi tutarından düşülmesi gerekmektedir. Bu şekilde devreden vergi tutarından çıkarılıp mahsuben iadesi talep edilen tutarlardan iadesi gerçekleşmeyen tutarlar, en erken izleyen vergilendirme dönemine; en geç izleyen yılın Ocak vergilendirme dönemine ait beyannamede, e-beyannamenin “İndirimler” kulakçığı altında bu amaçla ihdas edilen 106 No.lu “İndirimli Orana Tabi İşlemlerle İlgili Mahsuben İadesi Gerçekleşmeyen KDV” satırına yazılmak suretiyle yeniden devreden KDV tutarlarına dahil edilecek ve daha sonraki iade taleplerinin hesaplanmasında dikkate alınacaktır. Bu şekilde iadesi gerçekleşmeyen tutarların devreden KDV hesabına dahil edilmesi, söz konusu tutarlar itibariyle iade talebinden vazgeçildiğini gösterir.

**Örnek 8:** Müteahhitlik faaliyetinde bulunan (M) firması, 2011 yılının Haziran ve Ağustos vergilendirme dönemlerinde 150 m<sup>2</sup> nin altında konut teslimlerinde bulunmuştur. İndirimli orana tabi söz konusu teslimleri nedeniyle yüklediği ancak indirim yoluyla telafi edemediği tutarı, bu Tebliğin ilgili bölümlerindeki açıklamalara göre hesaplamış ve 2011 yılı için belirlenen alt sınır olan 14.300 TL yi düşükten sonra kalan 190.000 TL lik tutarın mahsuben iadesini Ağustos/2011 vergilendirme döneminde talep etmiştir. Bu tutarın 152.000 TL lik kısmı, Eylül 2011 de vergi borçlarına mahsuben iade edilmiştir.

Dolayısıyla, mükellefin yılı içinde mahsuben iadesini talep ettiği 190.000 TL, iadenin talep edildiği Ağustos/2011 vergilendirme döneminde devreden vergi tutarından çıkarılmıştır.

Bu durumda mahsuben iadesi talep edilip devreden vergi tutarından çıkarılmakla beraber mahsuben iadesi gerçekleşmeyen 38.000 TL lik tutar, en erken Eylül/2011 dönemine, en geç 2012 yılının Ocak vergilendirme dönemine ait beyannamenin “İndirimler” kulakçığı altındaki 106 No.lu “İndirimli Orana Tabi İşlemlerle İlgili Mahsuben İadesi Gerçekleşmeyen KDV” satırına yazılmak suretiyle izleyen vergilendirme dönemlerine ilişkin iade hesaplarında dikkate alınmak üzere yeniden devreden KDV tutarlarına dahil edilecektir.

Tebliğ olunur.

**ÖRNEK: Tarım aletlerinin ticaretini yapan mükellef (Z) nin, 2011 yılında yapmış olduğu indirimli orana tabi teslimleriyle ilgili bilgiler aşağıdadır.**

1. Mükellefin Aralık/2010 vergilendirme döneminden devreden vergisi 50.000 TL dir.
2. Şubat/2011 vergilendirme döneminde 2011 yılı için belirlenen alt sınır olan 14.300 TL lik tutar aşılmış ve mükellef, bu tutarı aşan 5.700 TL nin iadesini talep etmiştir. Bu tutarın tamamı mükellefin kendisine ait vergi borçlarına mahsuben iade edilmiştir.

**Mükellef yukarıda belirtilen bilgiler çerçevesinde Şubat/2011 vergilendirme dönemi iade talebi için aşağıdaki tabloyu hazırlayacaktır.**

**Tablo 1:**

DÖNEM	İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEM			FARK (4-3)	ÖNCEKİ DÖNEM SONU İADE EDİLEBİLİR KDV TUTARI	TOPLAM (5+6)	DEVREDEN KDV	CARI DÖNEM SONU İADE EDİLEBİLİR KDV TUTARI	MAHSUP EDİLECEK KDV
	BEDEL	HESAPLANAN KDV	YÜKLENİLEN KDV						
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)
OCAK	50.000	4.000	6.000	2.000	0	2.000	50.000	2.000	0
ŞUBAT	200.000	16.000	34.000	18.000	2.000	20.000	84.000	20.000	5.700

Tablo ile ilgili açıklamalar aşağıdadır.

a) Mükellefin Ocak ayındaki indirimli orana tabi teslimlerine ilişkin KDV hariç bedel 50.000 TL, işlemin bünyesine giren KDV 6.000 TL, bu teslim üzerinden hesaplanan KDV 4.000 TL, hesaplanan ve yüklenilen tutarlar arasındaki fark 2.000 TL dir. Bu tutar Ocak dönemi devreden KDV tutarından küçük olduğundan tamamı "Ocak Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" olarak hesaplanmıştır.

b) Şubat ayında hesaplanan - yüklenilen KDV farkı 18.000 TL dir. Bu tutarın "Ocak Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı ile toplanması ile bulunan 20.000 TL, Şubat sonu devreden KDV tutarı ile karşılaştırılmış, devreden KDV yüksek olduğundan 20.000 TL nin tamamı "Şubat Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" olarak hesaplanmıştır. 20.000 TL kümülatif tutardır. Bu tutar, Ocak ve Şubat aylarını kapsayan 2 aylık dönem için hesaplanan toplam iade edilebilir KDV tutarı olup, Bakanlar Kurulunca 2011 yılı için belirlenen 14.300 TL yi aştığından mükellefin mahsuben iade hakkı doğmuştur. Bu dönemde mükellef 14.300 TL yi aşan kısım olan 5.700 TL nin mahsuben iadesini talep edip bu tutarı devreden vergi tutarından çıkarmış ve iadesini talep ettiği tutarın tamamı mükellefin vergi borçlarına mahsuben iade edilmiştir.

3. Mükellef, Mart ve Nisan/2011 vergilendirme dönemlerinde indirimli orana tabi herhangi bir teslimde bulunmamıştır. Dolayısıyla bu dönemlerde iade talebinde bulunulması mümkün değildir.

4. Mükellefin Mayıs/2011 vergilendirme döneminde indirimli orana tabi teslimleri üzerinden hesapladığı KDV, bu işlemleri nedeniyle yüklendiği KDV tutarının altında kalmış ve bu tutar, “Nisan Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV” tutarından düşülmüş, "Mayıs Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı, ilgili yıl için belirlenen alt sınır (14.300) ve Şubat/2011 döneminde mahsuben iadesi gerçekleşen (5.700) tutar toplamını aşmadığı için mükellef iade talebinde bulunmamıştır.
5. Mükellef, Haziran/2011 vergilendirme döneminde 15.700 TL iade talebinde bulunmuştur.

Mükellef, Haziran/2011 vergilendirme dönemindeki iade talebine yönelik olarak aşağıdaki tabloyu hazırlayacaktır.

**Tablo 2:**

DÖNEM	İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEM			FARK (4-3)	ÖNCEKİ DÖNEM SONU İADE EDİLEBİLİR KDV TUTARI	TOPLAM (5+6)	DEVREDEN KDV	CARI DÖNEM SONU İADE EDİLEBİLİR KDV TUTARI	MAHSUP EDİLECEK KDV
	BEDEL	HESAPLANAN KDV	YÜKLENİLEN KDV						
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)
OCAK	50.000	4.000	6.000	2.000	0	2.000	50.000	2.000	0
ŞUBAT	200.000	16.000	34.000	18.000	2.000	20.000	84.000	20.000	5.700
MART	0	0	0	0	20.000	20.000	90.000	20.000	0
NİSAN	0	0	0	0	20.000	20.000	110.000	20.000	0
MAYIS	20.000	1.600	900	-700	20.000	19.300	112.300	19.300	0
HAZİRAN	100.000	8.000	24.400	16.400	19.300	35.700	125.000	35.700	15.700

Tablo ile ilgili açıklamalar aşağıdadır.

c) Mart ve Nisan vergilendirme dönemlerinde mükellefin indirimli orana tabi işlemleri bulunmadığı için iade talebinde bulunabilmesi mümkün değildir. Bu dönemlerde cari dönem sonu iade edilebilir KDV tutarı olarak “Şubat Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV Tutarı” esas alınarak "Nisan Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı 20.000 TL olarak tespit edilmiştir.

ç) Mayıs vergilendirme dönemindeki indirimli orana tabi teslimlerine ilişkin KDV hariç bedel 20.000 TL, işlemin bünyesine giren KDV 900 TL, teslimleri üzerinden hesaplanan KDV 1.600 TL, hesaplanan ve yüklenilen tutarlar arasındaki fark eksi 700 TL dir. Bu tutar "Nisan Sonu Kümülatif İade edilebilir KDV" tutarı olan 20.000 TL den düşülmüş ve "Mayıs Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı 19.700 TL olarak hesaplanmıştır. Bu dönemde, "Mayıs Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı, ilgili yıl için belirlenen alt sınır (14.300) ve Şubat/2011 döneminde mahsuben iadesi gerçekleşen (5.700) tutar toplamını aşmadığı için mükellefin iade talebinde bulunması söz konusu değildir.

d) Haziran vergilendirme dönemindeki indirimli orana tabi teslimlerine ilişkin KDV hariç bedel 100.000 TL, işlemin bünyesine giren KDV 24.400 TL, bu teslim üzerinden hesaplanan KDV 8.000 TL, hesaplanan ve yüklenilen tutarlar arasındaki fark 16.400 TL dir.

Bu tutar "Mayıs Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı olan 19.300 TL ile toplanmış ve "Haziran Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı 35.700 TL olarak hesaplanmıştır. Bu tutar kümülatif tutar olup bu tutardan ilgili yıl için belirlenen alt sınır ve daha önce mahsuben iadesi alınan tutar toplamı düşülerek  $[35.700-(14.300+5.700)]=15.700$  TL nin mahsuben iadesi talep edilmiş ve bu tutarın tamamı mükellefin kendisine ait vergi borçlarına mahsuben iade edilmiştir.

6. Mükellefin Temmuz ve Ağustos vergilendirme dönemlerinde indirimli orana tabi işlemleri bulunmakla beraber diğer işlemleri üzerinden hesaplanan KDV nedeniyle "Ödenecek Vergisi" çıkmıştır. Dolayısıyla bu dönemlerde ilgili dönemler itibariyle iade edilebilir KDV tutarı yerine "devreden KDV" tutarı olan 0 esas alınmıştır.
7. Eylül/2011 vergilendirme döneminde "Devreden KDV" tutarı, "Eylül Sonu Kümülatif İade edilebilir KDV" tutarından düşük olduğundan cari dönem sonu iade edilebilir KDV tutarı olarak yine devreden vergi tutarı alınmıştır. Bu tutar, ilgili yıl için belirlenen alt sınır ve önceki dönemlerde mahsuben iadesi gerçekleşen toplam tutarın (35.700) altında kaldığından mükellef herhangi bir iade talebinde bulunmamıştır.
8. Mükellefin, Ekim/2011 vergilendirme döneminde KDV hariç 180.000 TL; Kasım/2011 vergilendirme döneminde KDV hariç 200.000 TL; indirimli orana tabi işlemi bulunmaktadır. Mükellef, ilgili yıl için belirlenen alt sınır ve önceki dönemlerde mahsuben iadesi gerçekleşen toplam tutarın (35.700) aşıldığı Kasım/2011 vergilendirme döneminde, bu toplam tutarı aşan  $(40.600-35.700)=4.900$  TL nin mahsuben iadesini talep etmiş, bu tutarın 4.000 TL lik kısmı mükellefin vergi borçlarına mahsuben iade edilmiştir.

Mükellef, Kasım/2011 vergilendirme dönemindeki iade talebi için aşağıdaki tabloyu hazırlayacaktır.

**Tablo 3:**

DÖNEM	İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEM			FARK (4-3)	ÖNCEKİ DÖNEM SONU İADE EDİLEBİLİR KDV TUTARI	TOPLAM (5+6)	DEVREDEN KDV	CARI DÖNEM SONU İADE EDİLEBİLİR KDV TUTARI	MAHSUP EDİLECEK KDV
	BEDEL	HESAPLANAN KDV	YÜKLENİLEN KDV						
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)
OCAK	50.000	4.000	6.000	2.000	0	2.000	50.000	2.000	0
ŞUBAT	200.000	16.000	34.000	18.000	2.000	20.000	84.000	20.000	5.700
MART	0	0	0	0	20.000	20.000	90.000	20.000	0
NİSAN	0	0	0	0	20.000	20.000	110.000	20.000	0
MAYIS	20.000	1.600	900	-700	20.000	19.300	112.300	19.300	0
HAZİRAN	100.000	8.000	24.400	16.400	19.300	35.700	125.000	35.700	15.700
TEMMUZ	150.000	12.000	18.000	6.000	35.700	41.700	0	0	0
AĞUSTOS	120.000	9.600	14.600	5.000	0	5.000	0	0	0
EYLÜL	150.000	12.000	20.000	8.000	0	8.000	7.000	7.000	0
EKİM	180.000	14.400	30.000	15.600	7.000	22.600	55.000	22.600	0
KASIM	200.000	16.000	34.000	18.000	22.600	40.600	58.000	40.600	4.900

Tablo ile ilgili açıklamalar aşağıdadır.

e) Mükellefin Temmuz ve Ağustos vergilendirme dönemlerinde indirimli orana tabi işlemleri bulunmakla birlikte diğer işlemleri nedeniyle ödenecek vergisi çıktığından bu dönemlere ait cari dönem sonu iade edilebilir KDV tutarı 0 olarak alınmıştır. Bir başka deyişle, devreden vergi tutarı dikkate alınmıştır.

f) Eylül vergilendirme döneminde indirimli orana tabi işlemler nedeniyle yüklenilen vergi tutarı 8.000 TL olarak hesaplanmakla birlikte bu tutar ilgili döneme ait devreden vergi tutarı olan 7.000 TL den yüksek olduğundan, cari dönem sonu iade edilebilir KDV tutarı yerine yine devreden vergi tutarı dikkate alınmış olup, "Eylül Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı 7.000 TL olarak hesaplanmıştır.

g) Ekim vergilendirme döneminde indirimli orana tabi teslimlere ilişkin KDV hariç bedel 180.000 TL, işlemin bünyesine giren KDV 30.000 TL, teslimler üzerinden hesaplanan KDV 14.400 TL, hesaplanan ve yüklenilen tutarlar arasındaki fark 15.600 TL dir. Bu tutar, "Eylül Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı olan 7.000 TL ile toplanmış ve "Ekim Sonu Kümülatif İade edilebilir KDV" tutarı 22.600 TL olarak hesaplanmıştır.

Ancak bu tutar, ilgili yıl için belirlenen alt sınır (14.300) ve önceki dönemlerde mahsuben iadesi gerçekleşen tutarı (21.400 TL) aşmadığından, mükellefin Eylül ve Ekim vergilendirme dönemlerinde iade talebinde bulunması söz konusu değildir.

ğ) Mükellef, Kasım vergilendirme döneminde KDV hariç 200.000 TL lik indirimli orana tabi teslimde bulunmuş olup, bu işlemin bünyesine giren KDV 34.000 TL, teslimler üzerinden hesaplanan KDV 16.000 TL, hesaplanan ve yüklenilen tutarlar arasındaki fark 18.000 TL dir. Bu tutar "Ekim Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı olan 22.600 TL ile toplanmış ve "Kasım Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı 40.600 TL olarak hesaplanmıştır. Bu tutar, 2011 yılı için belirlenen alt sınır ve önceki dönemlerde mahsuben iadesi gerçekleşen KDV tutarları toplamından büyük olup, aradaki farkın iadesinin talep edilmesi mümkündür. Mükellef de  $[40.600 - (14.300 + 5.700 + 15.700)] = 4.900$  TL nin mahsuben iadesini talep etmiş, bu tutarın 4.000 TL lik kısmının mahsuben iadesi gerçekleşmiştir.

**9. Mükellefin, Aralık/2011 vergilendirme döneminde KDV hariç 50.000 TL indirimli orana tabi teslimi bulunmaktadır.**

**10. Mükellef, Aralık vergilendirme döneminde mahsuben iade talebinde bulunmamış, bu dönemdeki indirimli orana tabi işlemlerinden kaynaklanan KDV nin iadesini, Kasım/2011 vergilendirme döneminde mahsuben iadesi gerçekleşmeyen tutarla birlikte izleyen 2012 yılının Şubat vergilendirme döneminde nakden talep etmiştir. Mükellefin Ocak/2012 vergilendirme döneminde 55.000 TL, Şubat/2012 vergilendirme döneminde de 75.000 TL devreden vergisi bulunmaktadır.**

**Mükellef, Şubat/2012 vergilendirme döneminde yapacağı başvuruda aşağıdaki tabloyu hazırlayacaktır.**

**Tablo 4:**

DÖNEM	İNDİRİMLİ ORANATA Bİ İŞLEM			FARK (4-3)	ÖNCEKİ DÖNEM SONU İADE EDİLEBİLİR KDV TUTARI	TOPLAM (5+6)	DEVREDEN KDV	CARI DÖNEM SONU İADE EDİLEBİLİR KDV TUTARI	MAHSUP EDİLECEK KDV
	BEDEL	HESAPLANAN KDV	YÜKLENİLEN KDV						
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)
OCAK	50.000	4.000	6.000	2.000	0	2.000	50.000	2.000	0
ŞUBAT	200.000	16.000	34.000	18.000	2.000	20.000	84.000	20.000	5.700
MART	0	0	0	0	20.000	20.000	90.000	20.000	0
NİSAN	0	0	0	0	20.000	20.000	110.000	20.000	0
MAYIS	20.000	1.600	900	-700	20.000	19.300	112.300	19.300	0
HAZİRAN	100.000	8.000	24.400	16.400	19.300	35.700	125.000	35.700	15.700
TEMMUZ	150.000	12.000	18.000	6.000	35.700	41.700	0	0	0
AĞUSTOS	120.000	9.600	14.600	5.000	0	5.000	0	0	0
EYLÜL	150.000	12.000	20.000	8.000	0	8.000	7.000	7.000	0
EKİM	180.000	14.400	30.000	15.600	7.000	22.600	55.000	22.600	0
KASIM	200.000	16.000	34.000	18.000	22.600	40.600	58.000	40.600	4.000
ARALIK	50.000	4.000	13.400	9.400	40.600	50.000	80.000	50.000	0
<b>YIL İÇERİSİNDE MAHSUBU GERÇEKLEŞMEYEN İADE TUTARI</b>									900

Tablo ile ilgili açıklamalar aşağıdadır.

h) Aralık vergilendirme dönemindeki indirimli orana tabi teslimlere ilişkin KDV hariç bedel 50.000 TL, işlemin bünyesine giren KDV 13.400 TL, teslimler üzerinden hesaplanan KDV 4.000 TL, hesaplanan ve yüklenilen tutarlar arasındaki fark 9.400 TL dir. Bu tutar, "Kasım Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı olan 40.600 TL ile toplanmış ve "Aralık Sonu Kümülatif İade Edilebilir KDV" tutarı 50.000 TL olarak hesaplanmıştır.

Bu tutar aynı zamanda 2011 yılına ait kümülatif iade edilebilir KDV tutarı olup, bu tutardan ilgili yıl için belirlenen alt sınır ve yıl içerisinde mahsuben iadesi gerçekleşen tutarlar düşülecektir.

İade tutarı, yukarıda belirtildiği şekilde  $[50.000 - (14.300 + 5700 + 15.700 + 4.000)] = 10.300$  TL olarak hesaplanmıştır. Bu tutar, Ocak/2012 ve Şubat/2012 vergilendirme dönemlerindeki devreden KDV tutarlarından düşük olduğundan iadesi talep edilen tutarın tamamı, talebi doğrultusunda mükellefe nakden iade edilecektir.