

Hasılat Esasına Göre KDV İadesi Uygulaması (*)

- İhracatçının KDV İadesinde Yüklenim Çilesi Bitiyor -



Vergi Bülteni(*)

Bu bülten **MuhasebeTR** 'de yayınlanmıştır.
100.000'i aşkın üye sayısıyla 1 NUMARA

Bülent AK,
Yeminli Mali Müşavir
bak@konseydenetim.com.tr



1. Önsöz

Yıllardır açılan her vergi paketine “Vergi Reformu” demek artık neredeyse adetten olmuştur. Ancak, yapılan düzenlemelerin özüne bakıldığında, mükellefin hayatını kolaylaştıran ve gerçekten reform niteliğine haiz düzenleme sayısı çok fazla olmamıştır.

Merkez Bankasının döviz rezervlerini artırmak amacıyla alınan önlemler çerçevesinde; ihracatçılara ihracat hâsılatlarının %25’inin bozdurma zorunluluğu getirilmiş, daha sonra uygulama sıkılaştırılarak bozdurulacak döviz tutarı, ihracattan elde edilen hâsılatın %40’ına kadar çıkarılmıştır.

Hazine ve Maliye Bakanlığı, artan dış ticaret açığının giderilmesinde ve ülkenin dövizle olan ihtiyacının karşılanmasında kilit rol oynayan ihracatçılara, bu defa onları sevindirecek ve finansman açısından rahatlatacak çok hoş bir sürpriz yapmış bulunuyor.

Günümüze değin ihracatçılara; ihraç ettikleri malların imalatı sırasında, malın bünyesine giren ve indirim yoluyla giderilemeyen yüklenmiş oldukları katma değer vergisinin iade edilmesi yönünde bir uygulama söz konusuydu. Bazı sanayi ürünlerinin imalatında, yüzlerce kalemden oluşan ilk madde ve malzeme kullanıldığından, ihraç edilen mamullerin bünyesine giren ilk madde ve malzemelere ilişkin olarak yüklenilen katma değer vergilerinin hesaplanması, bunların listelenmesi, sisteme yüklenmesi ve kontrolü bir hayli zaman alan ve yorucu işlemlerdi.

Yapılan düzenlemeyle, imalatçılar tarafından yapılan ihracat işlemlerinden kaynaklanan KDV iadelerinde, sektör ayrımı yapılmaksızın, ihracat teslimlerine ilişkin olarak yüklenilen KDV tutarına bakılmaksızın, ihracat bedelinin %10’una kadar devreden KDV tutarı ile sınırlı olarak iade talep edebilmesine imkân sağlanmaktadır. Bu şekilde, imalatçı ihracatçıların KDV iadelerini daha kolay ve çabuk almaları sağlanacaktır.

2. Yasal Düzenleme 2018 Yılında Yapılmıştı

İmalatçı ihracatçıların mal ihracına ilişkin olarak alacakları KDV iadelerinin hesaplanmasını kolaylaştıran ve çabuklaştırılmasına imkân veren yasal düzenleme aslında 2018 yılında yapılmıştı.

6 Nisan 2018 Tarih ve 30383 sayılı Resmi Gazete yayımlanan 7104 sayılı Kanununun 10. maddesiyle, 1.1.2019 tarihinde yürürlüğe girmek üzere, Katma Değer Vergisi Kanununun 32. maddesi aşağıdaki gibi değiştirilmişti:

"(Maliye Bakanlığı) ... imalatçılar tarafından yapılan ihracat işlemlerinden kaynaklanan iadelerde, yüklenilen katma değer vergisi yerine sektörler itibarıyla ihracat bedelinin belli bir oranına kadar iade yaptırmaya yetkilidir."

Yukarıda yer alan yasal düzenleme yapılmakla birlikte, bakanlığa verilen bu yetkinin uzunca bir süre kullanılmasına gerek duyulmadı. Ancak, son dönemlerde ülkenin dövizle olan ihtiyacı günden güne artmış, ihracatçıların finansman ihtiyaçlarının giderilmesi için destek olunması gereği ortaya çıkmıştır. Bunun üzerine, söz konusu yasal düzenleme hatırlanarak raftan indirilmiştir. Katma değer vergisi iadelerinin daha kolay ve hızlı olarak yapılarak, ihracatçılara taze kaynak sağlamak üzere harekete geçilmiş, bakanlık kendisine verilen yetkiyi kullanmış ve sistem revize edilmiştir.

3. Bakanlık Tebliğle Kendisine Verilen Yetkiyi Kullanmıştır.

21.04.2022 Tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 41 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ile Hazine ve Maliye Bakanlığı kendisine verilen yetkiyi kullanmıştır. Bu çerçevede, imalatçılar tarafından yapılan mal ihracatı işlemlerinden kaynaklanan iadelerde, sektör ayrımı yapılmaksızın, ihracat teslimlerine ilişkin olarak yüklenilen KDV tutarına bakılmaksızın, ihracat bedelinin %10’una kadar devreden KDV tutarı ile sınırlı olarak iade talep edebilmesine imkân sağlanmıştır.

4. İhraç Bedelinin En Fazla %10’una Kadar KDV İadesi Yapılabilecektir.

Hâsılat esasına dayalı olarak yapılacak KDV İadesinde dikkat edilecek olursa iki ayrı sınır bulunmaktadır. İlk sınır imal edilerek ihraç edilen mal bedelinin en fazla %10’una kadar KDV iadesi yapılabilecektir. Ayrıca, bu şekilde yapılacak iade hiçbir zaman devreden KDV tutarını geçemeyecek olup, burada ikinci bir sınır bulunmaktadır.

Örneğin, Mayıs 2022 döneminde 100 bin liralık ihracatı olan bir firmanın, anılan döneme ilişkin olarak alabileceği iade tutarı en fazla 10 bin lira olacaktır. Ancak, burada firmanın ne kadar iade alabileceği, anılan dönemdeki devreden KDV tutarına göre belirlenecektir.

Firmanın Mayıs 2022 döneminde, diyelim ki 12 bin lira devreden KDV hesaplanmışsa, şirket bunun 10 bin liralık kısmını KDV iadesi olarak alabilecek, geriye kalan 2 bin liralık kısmını ertesi döneme devreden KDV olarak gösterecektir. Ancak, yapılan hesaplamalara göre şirketin 5 bin lira devreden KDV’si görünüyorsa, devreden KDV sıfırlanarak, şirket 5 bin lira KDV iadesi alabilecektir. Şirketin anılan döneme ilişkin olarak, devreden KDV’si bulunmuyorsa, yaptığı ihracata ilişkin olarak KDV iadesi alamayacaktır.

5. Hâsılataya Göre KDV İadesi Uygulamasından Kimler Yararlanacak?

Hâsılataya göre KDV iadesi uygulamasından, sektör ayrımı yapılmaksızın, imal ettikleri malları doğrudan ihraç eden “İmalatçılar” yararlanacaktır.

İmalatçının;

- Sanayi siciline kayıtlı ve sanayi sicil belgesini haiz olması veya Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığından alınmış çiftçi kayıt belgesi, gıda işletmesi kayıt belgesi ve işletme onay belgelerinden (üretici belgesi) herhangi birine sahip olması,

- İlgili meslek odasına kayıtlı bulunması,
 - Üretimin yapıldığı dönemde yürürlükte bulunan Sanayi Sicil Tebliğlerinde öngörülen sayıda işçi çalıştırması ve gerekli araç parkına sahip olması veya kapasite raporundaki üretim altyapısına sahip olması,
- Gerekmektedir.

6. Hizmet İhraç Eden Firmalar Uygulamadan Yararlanacak mı?

İhracat bedelinin %10'una kadar katma değer vergisi iadesi alınabilmesi kolaylığından, sadece imal ettikleri malları doğrudan ihraç eden firmalar yararlanabilecektir. Hizmet ihraç eden firmalar, KDV iadelerini eskiden olduğu gibi, ihraç konusu hizmete ilişkin olarak yüklenen katma değer vergilerini hesaplamak suretiyle iade almaya devam edeceklerdir.

7. Uygulama Zorunlu mu?

İhracat bedelinin %10'una kadar katma değer vergisi iadesi alınabilmesine ilişkin uygulama zorunlu değil, isteğe bağlıdır. Arzu eden mükellefler, eskiden olduğu gibi, mal ihracına ilişkin olarak yüklenen katma değer vergilerini hesaplamak suretiyle, KDV talebinde bulunmaya devam edebilir.

8. Fason Üretimler Uygulamadan Yararlanacak mı?

İmalatçı belgesinde yer alan üretim kapasitesine göre imal edilebilecek malların yanı sıra fason olarak imal ettirilen mallar için de bu uygulama kolaylığından yararlanma imkânı bulunmaktadır. Tebliğde yapılan açıklamaya göre, imalatçı belgesindeki üretim konusu malların tamamının fason olarak imal ettirilmesi, bu kapsamda iade uygulanmasına engel oluşturmayacaktır.

9. Piyasadan Satın Alınıp İhraç Edilen Mallar Uygulamadan Yararlanacak mı?

İmalatçılar, piyasadan hazır olarak satın alıp ihraç ettikleri mallar için bu uygulamadan yararlanamayacaktır. Ancak, söz konusu mallar için tebliğde belirtilen belgeler ibraz edilerek, miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yüklenen KDV'nin mahsuben iadesi talep edilebilecektir.

10. İhraç Kayıtlı Teslimler Varsa Ne Şekilde İşlem Yapılacak?

İmalatçıların doğrudan ihracatlarının yanı sıra aynı dönemde Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c veya geçici 17. maddeleri kapsamında ihraç kaydıyla teslimlerinin de bulunması halinde, kendilerinin doğrudan ihraç ettikleri mallar bakımından bu uygulamadan yararlanabilecektir.

11. İmal ve İhraç Konusu Malın Bünyesinde KDV Ödemeksizin Temin Edilmiş Mallar Varsa Ne Olacak?

İmalatçıların imal ederek doğrudan ihraç ettikleri malların bünyesinde yurtiçi veya yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği malların bulunması halinde, ihracat bedeline ilişkin iadenin hesabında, ihracat bedelinden bu şekilde temin edilen malların bedeli düşülür. İade edilecek KDV kalan tutar dikkate alınarak belirlenir.

12. İhraç Edilen Malların Geri Gelmesi Halinde Ne Şekilde İşlem Yapılacak?

İhraç edilen malların geri gelmesi halinde ithalat istisnasından faydalanılabilmesi için, bu uygulama kapsamında iade edilen tutarların gümrük idaresine ödenmesi veya bu tutar kadar teminat gösterilmesi gerekmektedir.

13. Aynı Anda Hem Hâsılat Üzerinden Hem de Yüklenime Göre KDV İadesi Alınabilir mi?

İmalatçıların imal ederek doğrudan ihraç ettikleri malların ihraç bedelinin %10'una kadar, devreden KDV tutarı ile sınırlı olmak kaydıyla KDV iadesi talep ederken, aynı ihracat teslimi ile ilgili olarak iadesini alamadığı tutar için ayrıca yüklenilen KDV tutarına göre iade talep edemez. Mükellefler iki uygulamadan birisini seçmek ve o çerçevede iade talep etmek durumundadır.

14. Uygulamadan Çıkış İmkânı Var mı?

İhraç edilen malların %10'una kadar KDV iadesi hesaplanmasına yönelik uygulamadan bir dönem yararlanan mükellefler, fikirlerini değiştirerek diğer dönemlerde yüklenilen KDV'nin iadesi uygulamasına geçebilir. Bu yönde herhangi bir kısıtlama bulunmamaktadır.

15. Vergi Dairesine Hangi Belgeler Verilecek?

İmalatçıların mal ihraç bedellerinin %10'una kadar, devreden KDV tutarı ile sınırlı olmak kaydıyla KDV iadesi taleplerinde aşağıdaki belgelerin verilmesi gerekmektedir:

- Standart iade talep dilekçesi,
- İlgili meslek odasına üyelik belgesinin onaylı örneği, (Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.)
- İmalatçı belgesi, (Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.)
- Satış faturaları listesi,

- Gümrük beyannamesi veya listesi, (Serbest bölgeye yapılan ihracatta serbest bölge işlem formu, posta veya kargo yoluyla gerçekleştirilen ihracatta elektronik ticaret gümrük beyannamesi, gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimlerde, malın gümrüksüz satış mağazasına veya deposuna konulduğuna dair ilgili gümrük idaresinin onayını da içeren antrepo beyannamesi)
- İhracatın beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi,
- İhracatın beyan edildiği dönemden önceki son yirmi dört döneme ilişkin indirilecek KDV listesi, (Aynı dönemleri kapsayan indirilecek KDV listesinin bir defa verilmesi yeterlidir. Önceki dönemlerin herhangi birisinde ödenecek KDV beyan edilmesi durumunda, ödenecek KDV beyan edilen dönemden sonraki dönemlere ilişkin indirilecek KDV listesi verilmesi yeterlidir.)
- İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu.

16. Beyanname Ne Şekilde Verilecek?

İmalatçılar bu uygulama kapsamında gerçekleştirdiği işlemleri, ilgili dönem KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda 338 kodlu “İmalatçıların Mal İhracatları” satırını kullanmak suretiyle beyan edecektir. Bu satırdaki “Yüklenilen KDV” sütununa, ihraç edilen mallara ilişkin yüklenilen KDV hesabı yapılmaksızın, ihracat bedelinin %10’unu aşmamak kaydıyla iadeye konu olan KDV tutarı yazılacaktır.

17. Yapılacak İadelerde Üst Sınır Var mı?

Yapılan düzenleme çerçevesinde uygulamadan yararlanan imalatçıların mahsuben iade talepleri, yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde, miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir.

İmalatçıların anlatılan düzenleme kapsamındaki 10.000 TL’yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir. Süresinde düzenlenmiş YMM Tam Tasdik Sözleşmesi bulunan mükellefler için bu sınır 100.000 TL olarak uygulanacaktır.

İade talebinin 10.000 TL’yi veya YMM Tam Tasdik Sözleşmesi bulunan mükellefler için 100.000 TL’yi aşması halinde, aşan kısmın iadesi vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilecektir. Teminat verilmesi halinde, mükellefin iade talebi yerine getirilerek, teminat vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülecektir.

18. Hâsılata Göre KDV İadesi Uygulaması Ne Zaman Başlayacak?

Hazine ve Maliye Bakanlığı kendisine verilen yetkiyi, 41 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin 8. maddesinde yapılan düzenlemeyle kullanmıştır. Aynı tebliğin 19-c maddesinde ise, “ ... 8 inci maddeleri yayımını izleyen ay başından itibaren yapılacak işlemlere ilişkin iade taleplerine uygulanmak üzere yayımı tarihinde,” yürürlüğe girdiği belirtilmiştir.

Buna göre, imalatçıların imal ederek doğrudan ihraç ettikleri mal bedelleri üzerinden %10 KDV iadesi uygulamasına, 1 Mayıs 2022 tarihinden itibaren yapılacak ihracatlara ilişkin iadelerin, Haziran ayında verilecek Mayıs 2022 dönemi KDV beyanında talep edilmesiyle başlanacağı sonucuna varılmaktadır.

Bu durumda, 2022 Nisan döneminde ihraç edilen mallara ilişkin olarak yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergilerinin iadesinde, eski düzenleme uyarınca yüklenen katma değer vergisinin hesaplanması ve listelerin oluşturularak sisteme yüklenilmeye devam edilmesi gerekmektedir.

Diğer bir ifade şekliyle, 2022 yılı Nisan ve öncesinde yer alan dönemlerde yapılan ihracatlara ilişkin olarak, yeni düzenlemeden yararlanma olanağı bulunmamaktadır. Konuya ilişkin soru ve sorunlarınızla ilgili olarak iletişim kurabilirsiniz.