

# Genel Esaslara Göre KDV İADESİ İŞLEMLERİ

Çorlu SMMM Odası, 15 Kasım 2016

**Azmi DEMİRCİ**

**E. Baş Hesap Uzmanı, Em. Vergi Başmüfettişi**

**E. Gelirler Genel Md. Daire Başkanı**

**Yeminli Mali Müşavir**

# Konu Planı

- **-Genel Esaslara Göre KDV İadesi İşlemleri**
- **I-KDV İADE TUTARININ HESAPLANMASI**
- A) Genel Olarak
- B) İhraç Ettiği Mallar İhraç Kayıtlı Alanların İade Tutarı
- C) DiİB Sahibi Mükelleflerin İhraç Kaydıyla Tesliminde İade Edilecek KDV
- D)İade Tutarlarının Hesaplanmasıyla İlgili Örnekler
- **II-İADE YÖNTEMLERİ**
- A) Vergi İnceleme Raporu ve Teminat Aranmaksızın İade
- B) Teminat Karşılığı İade
- C) Vergi İnceleme Raporu ile İade
- **III-İADE TALEBİNDE ARANAN BELGELER**
- **IV-İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ (İTUS)**
- **V-HIZLANDIRILMIŞ İADE SİSTEMİ (HİS)**
- **VI-İADE HAKKININ İNDİRİM YOLUYLA KULLANILMASI**
- **VII-DEFTER VE BELGELERİN ZAYİ OLMASI DURUMUNDA İADE**
- **VIII-İSTİSNA KAPSAMINDA YAPILAN TESLİM VE/VEYA HİZMETİN MATRAHININ DEĞİŞMESİ VE DÜZELTME İŞLEMLERİ**
- **IX-YOKLAMA VE DEĞERLENDİRME**
- **-Özel Esaslara Göre KDV İadesi İşlemleri**
- **I-GENEL DEĞERLENDİRME**
- **II-TANIMLAR**
- **III-GENEL ESASLARA DÖNÜŞ**
- **IV-6736 sayılı KANUNA GÖRE KDV ARTIRIMINDA BULUNANLARIN ÖZEL ESASLAR KARŞISINDAKİ DURUM**
-

# İadeye Konu İşlemler

- 1) Tam İstisna İşlemler (KDVK md.32), 35'e yakın işlem
- 2) İndirimli Orana Tabi İşlemlerde İade (KDVK md.29/2)
- 3) Tevkifat Uygulamasında İade (KDVK md.9), 20'ye yakın işlem
- 4) Fazla ve Yersiz Ödenen KDV'nin iadesi (KDVK md.8)

# İade İçin Gerekli Genel Şartlar

- 1) Yüklenilen ve indirimle giderilemeyen verginin iade edilebileceğine ilişkin olarak **Kanun'da hüküm bulunmalıdır.**
- 2) İadeye konu edilen işlemin **gerçekleşmiş** olması gerekir.
- 3) İadeye konu işlem nedeniyle doğrudan ve dolaylı olarak **yüklenilen vergi** bulunmalıdır.
- 4) Yüklenilen verginin **indirim yoluyla telafi edilememiş** olması gerekir.
- 5) İade talebi için **dilekçe** ile başvurulmuş ve **istenilen belgeler** ibraz edilmiş olmalıdır.

# İADE TUTARININ HESABI

## GENEL OLARAK:

- İadesi gereken KDV'nin hesabında, iade hakkı doğuran işlemlerin bünyesine giren ve indirilemeyen KDV tutarları dikkate alınır.
- İşlemin bünyesine giren KDV, teslim işlemlerinde malın üretimi, iktisabı, muhafazası ve teslimi; hizmet işlemlerinde ise ifa edilen hizmetin meydana getirilmesi ile doğrudan veya dolaylı olarak ilgisi bulunan harcamalar nedeniyle yüklenilen KDV'den oluşur
- Yüklenilen KDV'nin, iade hakkı doğuran işlemlerin gerçekleştiği dönemde ortaya çıkmış olması şart değildir. İade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği dönemden önce yukarıda belirtilen alımlar-giderler nedeniyle ödenen/borçlanılan KDV de bu tutara dâhildir.
- İade hakkı doğuran işlemler için yüklenilen KDV, öncelikle indirim konusu yapılır. İndirimle giderilemeyen bir miktarın kalması halinde, kalan tutar iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği dönemde iade edilecek KDV olarak dikkate alınabilir.

# İADE TUTARININ HESABI

- İadesi talep edilen yüklenilen KDV tutarı iade talep edilen dönemde toplam indirilecek ve devreden KDV tutarları içerisinde çıkarılır ve sonraki aya devreden KDV tutarının içerisinde yer almaz. Mükellefin iadeye ilişkin düzeltme fişi düzenlenene kadar tercih değişikliğiyle söz konusu KDV'yi indirim yoluyla telafi etme talebinde bulunması mümkündür. Bu durumda iade talebi mükellefin yazılı dilekçesi üzerine iptal edilir ve bu dönem beyannamesinde yüklenilen KDV tekrar indirilecek KDV hesabına dahil edilir.

# İADE TUTARININ HESABI

## Azami İade edilebilecek Vergi

- Bir vergilendirme döneminde iade konusu yapılabilir KDV (**azami iade edilebilir vergi**), kural olarak o dönemdeki iade hakkı doğuran işlemlere ait bedelin (% 18)'i (genel KDV oranı) olarak hesaplanan miktardan fazla olamaz. **Ancak, doğrudan yüklenimler nedeniyle bu tutardan fazla iade talebinde bulunulması halinde, aşan kısmın iadesi münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.**

## İşlemin Bünyesine Giren Verginin Hesabına Dahil Edilebilecek Unsurlar

Yüklenilen KDV;

- İade hakkı doğuran işlemle ilişkilendirilebilen alış ve giderler,
  - Genel imal ve genel idare giderleri ile
  - Amortismanına tabi iktisadi kıymetler (ATİK)
- için yapılan harcamalara ilişkin KDV'den oluşur.

# İADE TUTARININ HESABI

İade hakkı doğuran işlemle ilgili talep edilecek KDV tutarı;

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

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

**c) İade hakkı doğuran işlemde kullanılan** ATİK'in alımı/imali, nedeniyle yüklenilen KDV'den oluşur.



# İADE TUTARININ HESABI

İade tutarının hesaplanmasında;

- Önce işlemin bünyesine doğrudan giren harcamalar nedeniyle yüklenilen KDV dikkate alınır.
- Daha sonra ilgili dönem genel imal ve genel idare giderleri için yüklenilen KDV'den pay verilir.
- Bu şekilde hesaplanan tutarın, azami iade edilebilir KDV tutarını aşmaması halinde, bu tutar ile azami iade edilebilir KDV tutarı arasındaki farka isabet eden tutar kadar ATİK'ler dolayısıyla yüklenilen KDV'den iade hesabına pay verilebilir.
- İade hakkı doğuran işlemle ilgisi bulunmayan giderler dolayısıyla yüklenilen KDV iade hesabına dâhil edilmez.

# İADE TUTARININ HESABI

## AMORTİSMANA TABİ İKTİSADİ KIYMETLERDE İADE UYGULAMASI

ATİK nedeniyle yüklenilen KDV'den iade hesabına pay verilebilmesi için, **ATİK'lerin iade hakkı doğuran işlemlerde kullanılması gerekir.** ATİK'lerin bizzat mükellef tarafından imal ve inşa edilmesi halinde ise imal ve inşa sırasında yüklenilen KDV'den, ATİK'lerin aktife alınıp iade hakkı doğuran işlemlerde fiilen kullanılmaya başlandığı dönemden itibaren iade hesabına pay verilebilir.

ATİK dolayısıyla yüklenilen KDV'den iade hesabına pay verildiği durumda, bir vergilendirme döneminde iade konusu yapılabilir KDV (azami iade edilebilir vergi), kural olarak o dönemdeki iade hakkı doğuran işlemlere ait bedelin (% 18)'i (genel KDV oranı) olarak hesaplanan tutardan fazla olamaz.

# İADE TUTARININ HESABI

## İHRAÇ ETTİĞİ MALLARI İHRAÇ KAYITLI ALANLARIN İADE TUTARI

- 3065 sayılı Kanununun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamında **ihraç kaydıyla mal alan ihracatçının ödemediği KDV'yi iade olarak talep etmesi mümkün olmayıp, varsa genel giderler ve ATİK'ler nedeniyle iade talep etmesi mümkündür.**
- Bu durumda ihracatçının genel giderler ve ATİK nedeniyle yüklendiği KDV için iade talebinde bulunabileceği KDV tutarı, **ihracat bedeli ile ihraç kaydıyla teslim bedeli arasındaki farka genel vergi oranı (%18) uygulanmak suretiyle bulunacak tutarı aşamaz.**

# İADE TUTARININ HESABI

## DİİB SAHİBİ MÜKELLEFIN İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMİNDE İADE EDİLECEK KDV

DİİB sahibi mükellefler, 3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamında temin ettikleri malzemeleri kullanarak ürettikleri malları Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddesi kapsamında ihraç kayıtlı teslim konu edebilirler.

DİİB kapsamında KDV ödemeksizin satın aldığı girdileri kullanarak ürettiği malı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddesi kapsamında ihraç kayıtlı olarak teslim eden bir mükellefin iade alacağı KDV tutarı, **ihraç kayıtlı teslim nedeniyle hesaplayıp tahsil etmediği KDV tutarından, bu ürün için DİİB kapsamında yurt içi ve yurt dışından aldığı girdiler nedeniyle ödemediği KDV tutarı düşüldükten sonra kalan tutardan fazla olamaz.**

# İADE TUTARININ HESABI

## DİİB SAHİBİ MÜKELLEFİN İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMİNDE İADE EDİLECEK KDV

- **Eşdeğer eşya uygulaması** nedeniyle KDV ödeyerek satın aldığı girdileri kullanarak vücuda getirdiği ürünü ihraç eden ve bunun karşılığında da DİİB kapsamında KDV ödemeyerek söz konusu girdi veya eşdeğer eşyasını temin etme hakkı kazanan mükellefin KDV ödeyerek satın aldığı girdilere ilişkin KDV'yi, başlangıçta iade olarak talep etmesi mümkün değildir.
- İade edilecek KDV'nin hesabı, eşdeğer eşya uygulaması nedeniyle DİİB kapsamında KDV ödemeksizin girdi temininden sonra yapılır. Bu durumda iade edilecek KDV, ihracat bedeli ile DİİB kapsamında KDV ödemeksizin yurt içi ve yurt dışından temin edilen girdilerin bedeli arasındaki farka genel vergi oranı (%18) uygulanmak suretiyle bulunacak tutarı aşamaz.

# İADE TUTARININ HESABI

- **DiİB SAHİBİ MÜKELLEFİN İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMİNDE İADE EDİLECEK KDV**
- 7 no.lu Tebliğ'in 11. maddesiyle 1 no.lu KDV Uygulama Tebliğinin (IV/A-1.5.) bölümünün birinci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.
- “DiİB sahibi mükellef tarafından bu belge kapsamında üretilen mallar, belge sahibi tarafından **doğrudan ihraç edilebilir ya da 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) veya geçici 17 nci maddeleri kapsamında ihraç kaydıyla teslim edilebilir.** Dolayısıyla DiİB sahibi mükellefin belge kapsamında yurtiçi ve yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği malları kullanarak ürettiği malların, DiİB sahibi mükellef tarafından KDV hesaplanarak (3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV hariç) teslimi mümkün değildir. Buna rağmen, DiİB kapsamında üretilen malların KDV hesaplanarak (3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV hariç) teslim edilmesi halinde, ihracatçılara bu teslimler nedeniyle yüklenilen KDV'nin iadesi yapılamaz.”

# İADE TUTARININ HESABI İLE İLGİLİ ÖRNEKLER

## GENEL İADE İŞLEMLERİNDE İADE EDİLECEK VERGİ

İade hakkı doğuran işlem bedeli	: 500.000 TL
Hesaplanan Toplam KDV	: 30.000 TL
Toplam İndirilecek KDV	: 125.000 TL
Sonraki Döneme Devreden KDV	: 95.000 TL
Ödenecek KDV	: -----

**İade Hakkı Doğuran İşlem Nedeniyle Toplam Yüklenilen KDV:** 110.000 TL

- Doğrudan Yüklenim : 75.000 TL
- Genel Giderlerden pay : 10.000 TL
- ATİK yüklenimi : 25.000 TL

İade hakkı doğuran işlem bedelinin genel vergi oranı ile çarpılması sonucu bulunan tutar ( $500.000 * 0.18 =$ ) 90.000 TL olduğuna göre, bu firmanın **talep edebileceği iade tutarı;**

Doğrudan yüklenim için 75.000 TL, genel giderler için 10.000 TL ve ATİK'ler için ( $90.000 - (75.000 + 10.000) =$ ) 5.000 TL olmak üzere toplam **90.000 TL**'dir.

# İADE TUTARININ HESABI İLE İLGİLİ ÖRNEKLER

## GENEL İADE İŞLEMLERİNDE İADE EDİLECEK VERGİ

İade hakkı doğuran işlem bedeli	: 200.000 TL
Hesaplanan Toplam KDV	: 80.000 TL
Toplam İndirilecek KDV	: 76.000 TL
Sonraki Döneme Devreden KDV	: -----
Ödenecek KDV	: 4.000 TL
Toplam Yüklenilen KDV	: 18.000 TL
- Doğrudan Yüklenim	: 14.000 TL
- Genel Giderlerden pay	: 2.000 TL
- ATİK yüklenimi	: 2.000 TL

İade hakkı doğuran işlem bedelinin genel vergi oranı ile çarpılması sonucu bulunan tutar (200.000 \*0.18=) 36.000 TL olmasına rağmen, iade hakkı doğuran işlem nedeniyle yüklenilen KDV tutarı 18.000.-TL olduğundan, iadeye bu tutar esas alınacaktır. **Ancak, bu örnekte iade hakkı doğuran işlem nedeniyle yüklenilen 18.000.-TL nin tamamı indirim yoluyla giderilmiş olduğundan, iadesi talep edilecek KDV tutarı bulunmamaktadır.**



# İADE TUTARININ HESABI İLE İLGİLİ ÖRNEKLER

## İHRAÇ KAYITLI OLARAK ALDIKLARI MALLARI İHRAÇ EDENLER

İhracat Bedeli	:120.000 TL
İhraç Kayıtlı Alış Bedeli	:100.000 TL
İhraç Kayıtlı Alış Hesaplanan KDV	: 8.000 TL
Toplam İndirilecek KDV	: 40.000 TL
Toplam Yüklenilen KDV	: 10.000 TL
- Genel Giderler İçin	: 4.000 TL
- ATİK'ler İçin	: 6.000 TL

Bu mükellefin iade olarak alabileceği azami tutar:

$$(120.000 - 100.000) = 20.000$$

$$(20.000 * 0.18) = 3.600 \text{ TL'dir}$$

# İADE TUTARININ HESABI İLE İLGİLİ ÖRNEKLER

## DİİB KAPSAMINDA ÜRETTİKLERİ MALLARI İHRAÇ KAYITLI OLARAK SATANLAR

DİİB kapsamında üretilen mal, Kanununun 11/1-c veya geçici 17 nci maddesi kapsamında satılmıştır.

Satış Bedeli : 100.000 TL

Hesaplanan ve tahsil edilmeyen KDV : 18.000 TL

DİİB kapsamında alımlar için ödenmeyen KDV : 15.000 TL

-Yurt içi alışlar : 10.000 TL

-Yurt dışından alışlar : 5.000 TL

Mükellefin bu işlemle ilgili olarak talep edebileceği iade tutarı:

(18.000 – 15.000 ) **3.000 TL**'dir.

# İADE TUTARININ HESABI İLE İLGİLİ ÖRNEKLER

## EŞDEĞER EŞYA KULLANANLARA İADE EDİLECEK TUTAR

DİİB sahibi firma, Eylül 2014 döneminde , eşdeğer eşya kullanarak ürettiği malları 100.000 TL bedelle ihraç etmiştir. Bu malların üretimi ve ihracatı için yüklendiği vergi (eşdeğer eşya dahil) 15.000 TL'dir.

Anılan firma, DİİB'de yer alan girdileri Aralık 2014 döneminde 75.000 TL bedelle satın almış olup, bu işlemle ilgili olarak ödemediği KDV tutarı 13.500 TL'dir.

Firma, Eylül 2014 döneminde gerçekleştirdiği ihracat nedeniyle **ancak Aralık 2014 döneminde iade talebinde bulunabilecektir.** İade olarak talep edebileceği tutar ise;  $(100.000 - 75.000) * 0.18 =$  **4.500 TL** olabilecektir.

# KDV İADE YÖNTEMLERİ

## 1) Vergi İnceleme Raporu ve Teminat Aranmaksızın İade :

a) Mahsup yoluyla iade,

b) Maliye Bakanlığınca Belirlenen Sınırı Aşmayan Nakden İadeler

c) YMM KDV İadesi Tasdik Raporuna Dayalı Nakden İadeler

## 2) Teminat Karşılığı İade

## 3) Vergi İnceleme Raporu ile İade

# MAHSUP YOLUYLA İADE

- **Mahsup talebi, iade hakkı doğuran işleme ilişkin ilgili bölümlerde belirtilen belgelerin tamamlanıp, KDVİRA (KDV İadesi Risk Analiz) sistemi tarafından üretilen “KDV İadesi Kontrol Raporu”nun geldiği tarihte olumsuzluk tespit edilmeyen tutarlar itibarıyla yerine getirilir.** Olumsuzluk tespit edilen alımlara ilişkin KDV tutarlarının mahsuben iadesi ise olumsuzlukların giderilmesi kaydıyla yapılabilir.
- Mahsup talebinin yerine getirilmesinde, iade hakkı doğuran işlemin tevsikinde kullanılan (gümrük beyannamesi, serbest bölge işlem formu, gümrükte onaylatılan özel fatura nüshası vb.) belgelerin doğrulanmış (onaylı veya teyidinin alınmış) olması gereklidir

# MAHSUP YOLUYLA İADE

## MAHSUP EDİLEBİLECEK BORÇLAR

**Mükellefler, KDV iade alacaklarını; kendilerinin, ortaklık payı ile orantılı olmak üzere adi, kollektif ve adi komandit şirketlerde ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların) aşağıda belirtilen borçlarına mahsubunu talep edebilirler.**

**(7 seri no.lu Genel Tebliğ'de yapılan düzenleme ile, 4760 sayılı ÖTV Kanunundan doğan (hem dahilde hem de ithalde ödenecek) borçlar için mahsup talep etme imkanı kaldırılmıştır.)**

### **a) Vergi Dairelerince Takip Edilen Amme Alacaklarına Mahsup**

İade alacağının, vergi dairelerine olan bütün borçlara **(ÖTV Hariç)** (Devlete ait olup vergi dairelerince takip edilen tüm amme alacaklarına) mahsubu suretiyle iadesi talep edilebilir. Vergi dairelerine olan borçlara mahsup talebi, gerekli bilgi ve belgelerin tamamlandığı tarihi takip eden **10 gün içinde** tamamlanır.

# MAHSUP YOLUYLA İADE

## b) İthalde Alınan Vergilere Mahsup

KDV iade alacağının ithalde alınan vergilere **(ÖTV Hariç)** mahsubu 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 muhasebe birimi ve hesap numarasını belirten bir yazı alınır. Mahsup tutarını gösteren muhasebe işlem fişi talep tarihinden itibaren **10 gün içinde** ilgili gümrük muhasebe birimine gönderilir.

Herhangi bir nedenle mahsup yapılamaması halinde, gümrük muhasebe birimince düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile mahsup edilemeyen tutar ilgili vergi dairesine iade edilir.

# MAHSUP YOLUYLA İADE

## c) SGK Prim Borçlarına Mahsup

KDV iade alacağının, SGK'ya olan borçlara (sosyal sigorta primi, işsizlik sigortası primi ve idari para cezası borçları ile bunların fer'ilerine) mahsubu mümkündür.

Bu talep, mükellefin SGK'dan alıp mahsup dilekçesine ekleyeceği, mahsubu talep edilecek prim borçlarını ve varsa gecikme zammı ve cezası tutarlarını gösteren belgeye göre değerlendirilir. Cari dönem borçlarına ilişkin mahsup taleplerinde söz konusu belge aranmaz.



# MAHSUP YOLUYLA İADE

- KDV iade alacaklarının SGK prim borçlarına mahsubunu isteyen mükelleflerin mahsup dilekçesi ve iade talebinde aranan belgeleri verilmesi mümkün olan en erken tarihte, fakat en geç KDV beyannamelerinin verildiği ayın son gününe kadar vergi dairelerine intikal ettirmeleri gerekmektedir.
- SGK prim borçlarına **mahsup işlemleri**, Tebliğde belirtilen belgelerin yukarıda belirtilen süre içerisinde ibrazından sonra, en geç 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 88 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak lehine mahsup talep edilenler için belirlenecek **prim borcu vade tarihinden önce tamamlanır.**

# MAHSUP YOLUYLA İADE

## MAHSUBEN İADE TALEBİ

- Mahsuben iade için **iade talep dilekçesi ve iade için aranan belgelerin eksiksiz** ve tam olarak verilmiş olması gerekir. Vergi dairelerince yapılan işlemler sırasında meydana gelen gecikme nedeniyle zamanında mahsubu yapılamayan, vergi dairesine olan borçlar için gecikme zammı uygulanmaz.
- KDV iade alacağıının kesinleştiği (iadeye hak kazanılan) tarih ve tutar itibarıyla, vadesi geçmiş borçlara bu tarihten sonra gecikme zammı uygulanmaz.
- **KDV iadesi için mahsuben iadeye ilişkin iade talep dilekçesi olmaksızın, gerekli belgelerin ibraz edilmiş olması halinde, iade talebinde bulunulmamış sayılır. İlgili dönem KDV beyannamesinde iade beyanında bulunulmuş olması da bu şekilde işlem tesisine engel teşkil etmez.**

# MAHSUP YOLUYLA İADE

- Vergi dairesine olan borçlara mahsup taleplerinde vergi daireleri, belge ya da belgelerdeki muhteviyat eksikliklerini veya KDVİRA sisteminin tespit ettiği olumsuzlukları mükellefe yazı ile bildirirler. Yazının tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde eksiklikleri/ olumsuzlukları gideren mükelleflerin mahsup talepleri, mahsup dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarih itibarıyla yerine getirilir ve bunlara gecikme zammı uygulanmaz.
- 30 günlük ek süreden sonra eksiklikleri/ olumsuzlukları gideren mükelleflerin mahsup talepleri ise eksikliklerin/olumsuzlukların giderildiği tarih itibarıyla yerine getirilir ve borcun vadesinden mahsup tarihine kadar geçen süre için gecikme zammı uygulanır.
- Mahsup dilekçesinin verilmesi, ancak elektronik ortamda gönderilmesi gereken belgelerin gönderilmemesi veya belgelerin muhteviyatında eksiklikler bulunması halinde de bu doğrultuda işlem tesis edilir.

# MAHSUP YOLUYLA İADE

## MAHSUP SONRASI ALACAĞIN NAKDEN İADESİ

- İade hakkı sahipleri, iade alacaklarının yukarıda belirtilen şekillerde mahsubundan sonra kalan kısmının nakden iadesini talep ederlerse Tebliğin nakden iade taleplerinin yerine getirilmesine ilişkin bölümlerindeki açıklamalara göre işlem yapılır. Bu şekilde yapılacak iadede, mahsup yoluyla iade edilen kısım, Maliye Bakanlığı tarafından inceleme raporu veya teminat aranmadan yapılacak iade sınırının hesaplanmasında dikkate alınmaz.

# MAHSUP YOLUYLA İADE

- İade alacağının üçüncü kişilere nakden veya mahsuben ödenmesinin talep edilmesi halinde de **nakden iadeye ilişkin düzenlemeler uygulanır.** Mahsup sonrası alacağın, üçüncü kişilere **nakden iadesinin** talep edilmesi halinde, alacağın üçüncü kişilere ödenmesine ilişkin talep, alacağın açık bir şekilde kime temlik edildiğini içeren, **noter tarafından onaylanmış/düzenlenmiş alacağın temlik sözleşmesine** dayanarak yapılır.
- Mahsup sonrası alacağın, borçlarına mahsup yapılabilecekler dışındakilerin borçlarına mahsubunun talep edilmesi halinde, iade hakkı sahibi mükellefe nakden iadeye ilişkin usul ve esaslar uygulanır. **Bu durumda da önceki paragrafta belirtilen alacağın temlik sözleşmesi aranır.**

# MALİYE BAKANLIĞINCA BELİRLENEN SINIRI AŞMAYAN NAKDEN İADELER

- İade hakkı doğuran her bir işlem bakımından Tebliğin ilgili bölümlerinde belirlenmiş sınırları (daha önce 4.000 TL olan genel sınır, 5.000 TL'ye yükseltilmiştir) aşmayan nakden iade talepleri teminat ve/veya vergi inceleme raporu aranmaksızın yerine getirilir. Talep, iade talep dilekçesi ve Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan belgelerin tamamlanıp, KDVİRA sistemi tarafından “KDV İadesi Kontrol Raporu”nun üretilmesinden ve teyidi gereken belgelerin teyidi (örneğin, mal ihracatında gümrük beyannamesinin ve/veya onaylı fatura ya da özel faturaların teyidi) ile aşağıda belirtilen şartların gerçekleşmesinden sonra yerine getirilir.

# MALİYE BAKANLIĞINCA BELİRLENEN SINIRI AŞMAYAN NAKDEN İADELER

- Liste sorgulamaları sırasında Tebliğin (IV/E) bölümü kapsamında olumsuzluk bulunan mükelleflerin iade talepleri, söz konusu bölümde yapılan açıklamalara **(ÖZEL ESASLAR)** göre yerine getirilir.
- İşlemin tevsiki için ibraz edilen belgelerin teyidi gerçekleşen kısmına isabet eden tutarların **kısmen iadesi** de mümkündür.
- İade için belirlenen limitlerin daha sonra değiştirilmesi halinde iade taleplerinin değerlendirilmesinde **aksi belirtilmedikçe iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde geçerli limitler esas alınır.**
- İade için belirlenen limit, bir vergilendirme dönemindeki iade hakkı doğuran işlemlere ilişkin iade taleplerinin toplamına bir defa uygulanır.

# YMM KDV İADESİ TASDİK RAPORUNA DAYALI NAKDEN İADELER

- 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun 12 nci maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden yayımlanan genel tebliğlerle, YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ile KDV iadesi yapılmasının usul ve esasları belirlenmektedir.
- **Süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesinin mevcudiyeti halinde**, bavul ticareti ve yolcu beraberli eşya ihracatından doğan iadelerde sözü edilen Genel Tebliğlerle belirlenen limitlere göre, **diğerlerinde miktara bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve teminat aranmadan iade yapılır.**
- **Tam tasdik sözleşmesinin olmaması halinde** Bakanlık tarafından belirlenen limite kadar olan iadeler YMM raporu ile yapılabilir. (2016 için 473.000 TL, 11/1-b kapsamındaki iadelerde 124.000 TL ve 29/2 kapsamındaki iadelerde 946.000 TL)
- YMM raporu ile iade talebinde bulunan mükelleflere, rapor ibraz edilmedikçe nakden 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.



## YMM KDV İADESİ TASDİK RAPORUNA DAYALI NAKDEN İADELER

- YMM raporu ile iade talebinde bulunan mükelleflerin, teminat karşılığı iadenin yapıldığı tarihten itibaren **altı ay içinde** bu iade ile ilgili YMM raporunu ibraz etmemesi halinde, söz konusu teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.
- Bu süre içinde rapor ibraz edemeyecek olanların mazeretleriyle birlikte başvurmaları halinde, vergi dairesince altı ay ek süre verilebilir.
- Mükelleflerin iade tutarını kısmen mahsup, kısmen nakden almak istemeleri mümkündür. Bu durumda, iade için istenen belgelerin ibraz edilmiş olması kaydıyla öncelikle muaccel hale gelen borçlara mahsup yapılır.
- Aynı döneme ilişkin farklı işlemlerden kaynaklanan iade talepleri için **tek YMM raporu düzenlenebilir. Bir takvim yılını aşmamak** ve her bir döneme ilişkin bilgi ve hesaplamaların ayrı ayrı yer alması kaydıyla **birden fazla dönemi kapsayan tek YMM raporu verilmesi de mümkündür.**

# TEMİNAT KARŞILIĞI İADE

## GENEL AÇIKLAMA

Mükelleflerin, Maliye Bakanlığınca belirlenen sınırı aşan ve işlem türü itibarıyla YMM raporu veya vergi inceleme raporuna bağlanan iadelerde, henüz YMM raporu ibraz edilmeden veya inceleme sonucu iade öngörülmemişse, inceleme yapılmadan aşağıda belirtildiği şekilde teminat gösterilmesi halinde iade yapılır. **Teminat, iadeye konu işlem türüne göre vergi inceleme raporu veya YMM raporuna dayanılarak çözülür.**

- a) Adi ortaklık ve iş ortaklıkları adına yapılacak iadelerde teminat mektubunun ortaklardan biri adına düzenlenmesi yeterlidir.

# TEMİNAT KARŞILIĞI İADE

- b) Mükellef tarafından teminat çözümünün YMM raporuyla yapılacağı belirtilmediğinden incelemeye sevk edilmesi, sonradan YMM raporuyla teminatın çözümünü engellemez. Bu durumda teminatın YMM raporuyla çözüldüğü inceleme elemanına bildirilir.
- c) Bu kapsamdaki nakden iade talepleri, nakit iade talebine ilişkin dilekçe ve teminatın yanı sıra ibrazı gerekli diğer belgelerin tamamlanıp KDVIIRA sistemi tarafından “KDV İadesi Kontrol Raporu”nun üretilmesinden ve varsa yapılması gereken teyitlerin (örneğin, mal ihracatında gümrük beyannameleri ve usulüne uygun olarak gösterilmiş teminat mektupları ile varsa onaylı özel faturaların teyidi) yapılmasından sonra 10 gün içinde yerine getirilir

# TEMİNAT KARŞILIĞI İADE

## TEMİNAT TÜRLERİ VE MİKTARLARI

- Teminat olarak 6183 sayılı Kanununun 10 uncu maddesinde sayılan iktisadi kıymetlerden (Para, Bankalar ve özel finans kurumları tarafından verilen süresiz teminat mektupları, Hazine Müsteşarlığınca ihraç edilen Devlet iç borçlanma senetleri veya bu senetler yerine düzenlenen belgeler, Hükümetçe belli edilecek Milli esham ve tahvilat) bir veya bir kaç gösterilebilir. Şu kadar ki; banka teminat mektuplarının paraya çevrilmeleri konusunda hiç bir sınırlayıcı şart taşımayacak biçimde, Tebliğ ekinde yer alan kesin ve süresiz teminat mektubu örneğine uygun olarak ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar tarafından düzenlenmiş olması gerekir.
- Talep edilen iade miktarının 5.000 liralık sınırı aşan kısmının tamamı için teminat verilir.

# TEMİNAT KARŞILIĞI İADE

## TEMİNAT MEKTUPLARININ İADESİ

- Teminat mektupları, iade hakkı doğuran işlem bazında kabul edilen vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre iade edilir.
- İlgili vergi dairesince teminat mektuplarının iadesi sırasında teminat mektubunun, uygun bir yere;*"KDV iadesi dolayısıyla alınan bu teminat mektubunun vergi dairemizde olan işlemi sona ermiştir"* şerhi düşülerek, tarih yazılmak ve mühür tatbik edilmek suretiyle imzalanır. Bu şerhi gören bankaların, vergi dairesinden ayrıca bir teyit almaksızın gerekli işlemi yapmaları mümkün bulunmaktadır.

# TEMİNAT KARŞILIĞI İADE

## TEMİNAT MEKTUPLARININ TEYİDİ

- Banka teminat mektubu karşılığında yapılan iade taleplerinde, teminat mektuplarının teyidi yapılmadan iade talebi sonuçlandırılmaz.
- Bu çerçevede, mükellefler tarafından KDV iade alacakları için verilen ve Tebliğde öngörülen niteliği haiz banka teminat mektuplarının teyidi işlemi öncelikle, Bankalar tarafından Maliye Bakanlığı veri ambarına gönderilen, müşterilerine düzenlenen teminat mektuplarına ait bilgilerle elektronik ortamda yapılır.
- Banka teminat mektubu bilgilerine elektronik ortamda ulaşılamaması halinde teminat mektubunu veren banka şubesinden doğrudan teyit alınır.

# VERGİ İNCELEME RAPORU İLE İADE

Mükelleflerin;

- 1)** İadelerini vergi inceleme raporu sonucunda almak istemeleri,
- 2)** İadesini talep ettikleri KDV'nin belirli miktarı aştığı hallerde; (teminat göstermek veya YMM Raporu ibraz etmeleri gerekmesine rağmen) teminat göstermemeleri veya iadelerini YMM tasdik raporu ile alacaklarını beyan etmemeleri,
- 3)** Tebliğin ilgili bölümlerine göre münhasıran vergi inceleme raporu ile iade öngörülmesi (özel esaslar),  
hallerinde iade talepleri vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

# VERGİ İNCELEME RAPORU İLE İADE

- Yukarıda ilk iki sıra kapsamına giren taleplerde, **inceleme başlamadan önce** inceleme yoluyla iade talebinden vazgeçilerek **YMM tasdik raporu ibrazı ile iade talep edilmesi de mümkündür**. Bu gibi durumlarda teminat verilmesi halinde ise teminat, vergi inceleme raporu sonucuna veya YMM raporuna göre çözülür.
- Teminat karşılığı iadelerde, teminatın YMM raporu ile çözülebileceği hallerde, süresi içinde YMM raporu ibraz edilmemesi veya ibraz edilmeyeceğinin belirtilmesi halinde, teminat vergi inceleme raporuna göre çözülür.
- **Vergi inceleme raporu** ifadesi, vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporu ifade eder.



# İADE TALEBİNDE ARANAN BELGELER

KDV iade taleplerinde ibraz edilmesi gerekli belgeler iki grupta toplanmıştır. Bunlar;

- Bütün iade hakkı doğuran işlemler için **ortak olan belgeler,**
- İade hakkı doğuran her bir işlem itibariyle **özel olarak belirlenen belgelerdir.**

Her bir işlem türü itibariyle aranacak belgeler tebliğin ilgili bölümlerinde belirtilmiş olup, bütün iade işlemleri için ortak olan belgeler şunlardır:

# İADE TALEBİNDE ARANAN BELGELER

## ORTAK BELGELER:

### a) İade Talep Dilekçesi

- İade talebi, iade türü itibarıyla 429 Seri No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ekinde yer alan **standart iade talep dilekçeleri** kullanılmak suretiyle yapılır.
- **İade taleplerinde dilekçenin yanı sıra iade hakkı doğuran işlem itibarıyla aranan belgelerin de verilmesi zorunludur.** Bunlardan Gelir İdaresi Başkanlığınca uygun görülenler, öngöröldükleri şekil ve içeriğe uygun olarak internet vergi dairesi aracılığıyla gönderilir. Elektronik ortamda gönderilen belgeler kâğıt ortamında ayrıca vergi dairesine verilmeyeceği gibi, bu belgelerin YMM KDV İadesi Tasdik Raporlarına eklenme zorunluluğu da bulunmamaktadır.

# İADE TALEBİNDE ARANAN BELGELER

## b) İade Hakkı Doğuran İşlemin Beyan Edildiği Döneme Ait İndirilecek KDV Listesi

- Aynı döneme ilişkin olarak birden fazla iade hakkı doğuran işlem türünden (örneğin; Kanununun 11, 13 ve 29'uncu maddeleri kapsamındaki işlemlerden) kaynaklanan iade talepleri bulunanlarda indirilecek KDV listesinin bir kez verilmesi yeterli olup, **her bir işlem için ayrı ayrı bu liste aranmaz.**
- Listeye, fatura düzenleme limitinin altında kalsa dahi her bir belge kaydedilir. Aynı mükelleften yapılan alımlar belge bazında bu listelere ayrı ayrı girilir.
- Perakende satış fişi veya yazar kasa fişlerinin gider belgesi kabul edildiği harcamalara ait KDV tutarlarının indirimi mümkün olduğundan, söz konusu belgeler, indirilecek KDV listelerine dâhil edilir, bu belgelerin gider belgesi olarak kabul edilmediği harcamalara ait KDV ise indirim konusu yapılamayacağından listeye de alınmaz

# İADE TALEBİNDE ARANAN BELGELER

## c) İade Hakkı Doğuran İşleme Ait Yüklenilen KDV Listesi

Yüklenilen KDV listesi, esas itibarıyla, iadesi talep edilen KDV hesaplama tablosunda yer alan hesaplamalara konu olan vergili mal ve hizmet alışlarına ilişkin (ödenen/borçlanılan) KDV'nin dayanak belgeler itibarıyla listelenmesinden ibarettir.

İşlemin bünyesine giren vergi miktarına ilişkin listede, iade hakkı doğuran işlem nedeniyle iadesi talep edilen tutarın hangi girdiler nedeniyle yüklenildiğine (örneğin, mamul mal alımları, hammadde alımları, yardımcı malzeme alımları, hizmet alımları, genel gider, ATİK gibi) ilişkin bilgilere, dayanak belgeler itibarıyla yer verilir.

# İADE TALEBİNDE ARANAN BELGELER

KDV iadelerinde aranan ve elektronik ortamda sistem üzerinden gönderilmesi gereken "Yüklenilen KDV Listesi"nin doldurulmasında aşağıda belirtilen hususlara dikkat edilir:

a) Perakende satış fişi veya yazar kasa fişlerinin gider belgesi kabul edildiği harcamalara ait KDV tutarlarının indirimi mümkün olduğundan, söz konusu belgeler, yüklenilen KDV listesine dâhil edilebilir. Bu belgelerin gider belgesi olarak kabul edilmediği harcamalara ait KDV ise indirim konusu yapılamayacağından listeye de alınmaz.

b) Bu listeye, fatura düzenleme limitinin altında kalsa dahi her bir belge ayrı ayrı kaydedilir.

c) Aynı mükelleften yapılan alımlar bu listeye belge bazında ayrı ayrı girilir.

ç) İşlemin bünyesine doğrudan giren KDV tutarları ile işlemle ilgili olmak kaydıyla genel giderler ve ATİK nedeniyle yüklenilen vergilerden işleme isabet eden KDV tutarı yüklenilen KDV listesinde ayrıca yer alır.

# İADE TALEBİNDE ARANAN BELGELER

## d) İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu

İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu, iade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesinden hareketle iadesi talep edilen KDV tutarını gösteren özet tablodur. Örneği tebliğ ekinde yer alan Tabloda, doğrudan girdiler nedeniyle yüklenilen KDV, genel yönetim giderleri ve ATİK nedeniyle yüklenilen KDV'den işleme verilen pay yer alacaktır.

# İADE TALEBİNDE ARANAN BELGELER

## e) Satış Faturaları Listesi

Satış faturaları listesi, iade hakkı doğuran işlemlere ait satış faturası, serbest meslek makbuzu ve benzeri belgelere ilişkin bilgileri ihtiva eden listedir.

# İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ (İTUS)

- KDVGUT ile, daha önce bazı özellikli mükelleflere tanınan indirimli teminat uygulaması, tebliğde **sayılan şartları taşıyan tüm mükellefleri ve tüm iade hakkı doğuran işlemleri kapsayacak şekilde genişletilmiştir**. Buna göre, Tebliğde belirtilen şartları taşıyan mükelleflere bağlı oldukları Vergi Dairesi Başkanlığı (bulunmayan yerlerde Defterdarlık) tarafından örneği Tebliğ ekinde yer alan **İTUS sertifikası** verilir. Bir başka ifade ile **İTUS sertifikası almayan mükelleflerin, indirimli teminat uygulamasından faydalanması mümkün değildir**.

## **Gerekli Şartlar**

- İTUS sertifikası alabilmek için mükelleflerin Tebliğde tüm mükellefler için belirlenen **“genel şartlar”** ile iade hakkı doğuran işlem türü ve mükellef grupları itibariyle belirlenen **“özel şartları”** taşımaları gerekmektedir.



# İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ (İTUS)

## Genel Şartlar

- Başvuru tarihinden önceki **son üç takvim yılı** içinde;
  - a) Vergi mükellefiyetinin bulunması,
  - b) Mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle, defter ve belgelerin ibrazından imtina edilmemiş olması,
  - c) Gelir veya kurumlar vergisi, geçici vergi, gelir vergisi stopajı, ÖTV ve KDV (tevkifat hariç) uygulamalarından her birine ait beyanname verme ödevinin her bir vergi türü itibarıyla **ikiden fazla** aksatılmamış olması (süresinden sonra kendiliğinden verilen beyannameler hariç),
  - ç) Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme veya kullanma fiili nedeniyle özel esaslara tabi tutulmamış olması veya tutulmuşsa genel esaslara dönmüş olması,
  - d) Cari takvim yılı da dahil olmak üzere **son iki takvim** yılına ilişkin **tam tasdik** sözleşmesi bulunması.

# İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ (İTUS)

## Genel Şartlar

- **Başvuru tarihi itibarıyla;**
  - a) KDV iade taleplerinde özel esaslara tabi olmayı gerektiren bir durumunun bulunmaması,
  - b) Ödenmesi gereken vergi borcunun bulunmaması (vergilerin tecil edilmiş olması bu şartın ihlali sayılmaz).
- Sertifika başvurusundan önceki, iade talebinin bulunduğu birbirini izleyen **son beş vergilendirme dönemi** itibarıyla haklarında yazılmış YMM ve/veya vergi inceleme raporlarının olumlu olması.
- Tebliğin (IV/E) bölümünde belirtilen nitelikteki raporlar "olumlu rapor" olarak kabul edilir. YMM'lerle süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi bulunan mükellefler hakkında iade hakkı doğuran işlemlerin bulunduğu birbirini izleyen son beş vergilendirme dönemine ait olumlu YMM raporu bulunması halinde de bu bölüm bakımından bu şart gerçekleşmiş sayılır.

# İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ (İTUS)

## Genel Şartlar

- **Birbirini izleyen beş vergilendirme döneminden kasıt, iade hakkı doğuran işlemlerin yapıldığı birbirini izleyen dönemlerdir.** Bu dönemler arasında herhangi bir dönemde vergi inceleme raporu veya YMM raporu düzenlenmesini gerektiren bir iade hakkı doğuran işlem bulunmadığı takdirde, bu dönemler, birbirini izleyen beş vergilendirme döneminin hesaplanmasında dikkate alınmaz.
- Birbirini izleyen son beş vergilendirme dönemine ait olumlu raporlardan bir kısmının vergi inceleme elemanları, bir kısmının ise YMM tarafından düzenlenmiş olması halinde de bu şart gerçekleşmiş sayılacaktır. Ancak beş olumlu rapor şartını kısmen veya tamamen YMM'lerce 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 dönemlere ilişkin iade taleplerinde ise Tebliğin ilgili bölümlerinde iadeye ilişkin yer alan açıklamalara göre işlem yapılacaktır.

# İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ (İTUS)

## Genel Şartlar

- Son olumlu rapor vergi dairesine intikal ettikten sonra (diğer şartlar da gerçekleşmişse) raporun ilgili olduğu vergilendirme döneminden sonraki dönemlere ilişkin iade talepleri için indirimli teminat uygulamasına başlanır. Raporun ait olduğu vergilendirme döneminden sonraki dönemler için verilen teminatların, indirimli teminat tutarını aşan kısmı iade edilir.
- Yukarıda belirtilen genel şartları sağlayan **Dış Ticaret Sermaye Şirketi ve Sektörel Dış Ticaret Şirketi** statüsündeki şirketlere başka bir şart aranmaksızın **İTUS** sertifikası verilir.
- 4760 sayılı Kanuna ekli (II) sayılı listede yer alan tarifelerdeki **taşıtların** (yarı römorklar için çekiciler, otobüs, midibüs, minibüs, binek otomobiller, insan taşımak için imal edilen diğer motorlu taşıtlar, eşya taşımaya mahsus motorlu taşıtlar, özel amaçlı motorlu taşıtlar vd.) **ihracatını yapan**, otomotiv sektöründe faaliyet gösteren **dış ticaret sermaye şirketi niteliğindeki imalatçılarda**, iade talebinin bulunduğu birbirini izleyen son beş vergilendirme dönemine ilişkin olumlu rapor şartı aranmaz.

# İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ (İTUS)

## Özel Şartlar

### İmalatçılar ve İmalatçı-İhracatçılar:

- Genel şartlara ek olarak;
  - a) İlgili sicile kayıtlı olan,
  - b) Ödenmiş sermayelerinin veya son bilançolarında kayıtlı **ATİK'lerinin (gayrimenkuller hariç) amortisman düşülmeden önceki toplam tutarı 100.000 TL'yi aşan,**
  - c) Üretim kapasitesi ile bu kapasitenin gerektirdiği iktisadi kıymetlere sahip olduğu **kapasite raporuyla teyit edilen,**
  - ç) **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. Hesaplama, ihracatın gerçekleştiği dönemden önceki 12 aylık ortalama esas alınır.),
- **imalatçı-ihracatçılar ile ihraç kaydıyla teslimde bulunan imalatçılara,** bağlı oldukları Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bir dilekçe ile başvurmaları halinde, başvuru tarihini izleyen 15 gün içinde İTUS sertifikası verilir.

# İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ (İTUS)

## Özel Şartlar

### Diğer İhracatçılar (Hizmet İhracatı Yapanlar Hariç):

- Genel şartları taşıyan mükelleflerden, **son üç takvim yılı itibarıyla yıllık 4 milyon ABD Doları veya son beş takvim yılı itibarıyla yıllık iki milyon ABD Doları ve üzerinde ihracat yapanlara**, bu şartları sağladıkları tarihi takip eden yılbaşından itibaren geçerli olmak üzere İTUS sertifikası verilir

# İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ (İTUS)

## Özel Şartlar

### Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler Bakımından (Hizmet ihracatı dahil)

- Önceki bölümlerde sayılanlar kapsamında olmayan mükelleflerden;
  - a) Başvuru tarihinden önce vergi dairesine verilmiş olan son yıllık kurumlar vergisi veya gelir vergisi beyannamesinin ekinde yer alan bilânçoya göre en az;
    - Aktif toplamı 40.000.000 TL,
    - Maddi duran varlıkları toplamı 10.000.000 TL,
    - Öz sermaye tutarı 20.000.000 TL,
    - Net satışları 50.000.000 TL,

# İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ (İTUS)

## Özel Şartlar

b) Cari yıl dahil, başvuru tarihinden önceki takvim yılında vergi dairesine verilmiş muhtasar beyannamelere göre aylık ortalama çalıştırılan kişi sayısı 50 veya daha fazla, (Hesaplama da işlemin gerçekleştiği dönemden önceki 12 aylık ortalama esas alınır.)

olanlara, yukarıda genel şartları da taşımaları kaydıyla İTUS sertifikası verilebilir. Bu şartları birlikte taşıyan mükelleflerin bağlı oldukları Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bir dilekçe ile başvurması halinde, başvuru tarihini izleyen 15 gün içinde “İTUS Sertifikası” verilir.

**Bu mükelleflerin KDV iade talepleri, sertifika tarihini içine alan dönemden başlamak üzere, aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde yerine getirilir**



# İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ (İTUS)

## İTUS Sertifikası Uygulamasına Göre İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

- İTUS sertifikasına sahip mükelleflerin iade taleplerinin teminat karşılığında talep edilmesi halinde, iade miktarının 5.000 liralık sınırı aşan kısmının (% 8)'i (dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketleri için % 4'ü) için teminat verilir.
- Teminat, Tebliğle akis öngörülmedikçe, iadenin yapıldığı tarihten itibaren **altı ay** içinde ibraz edilecek YMM raporu ile çözülür. Bu süre içerisinde YMM raporu ibraz edilmemesi halinde veya mükellefin talep etmesi durumunda teminat VİR sonucuna göre çözülür. İTUS sertifikasının iptalini gerektiren bir neden olmadığı sürece, sonraki iade taleplerinde indirimli teminat uygulamasına devam edilecek ve YMM raporu da yine altı ay içinde ibraz edilecektir.

# İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ (İTUS)

## İTUS SERTİFİKASININ İPTAL EDİLMESİ

Kendilerine İTUS sertifikası verilen mükelleflerle ilgili olarak, **aşağıdaki hususlardan herhangi birisinin gerçekleşmesi halinde İTUS sertifikası iptal edilir.** Sertifikanın iptal edildiği, gerekçesiyle birlikte mükellefe bildirilir. Mükellefin, bu durumun bildirildiği tarihi içine alan ve sonraki dönemlere ait olan veya önceki dönemlere ait olup bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iadelerinde indirimli teminat uygulanmaz.

**a)** Belirtilen koşullardan tutarlarla ilgili olanlar dışındaki şartların kaybedilmesi veya belirtilen tutarlarda ve çalıştırılan işçi sayılarında % 25'i aşan bir azalma meydana gelmesi, (Mükelleflerin tutarlar karşısındaki durumu, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihi, ortalama işçi sayısına ilişkin şart karşısındaki durumu ise her bir muhtasar beyannamenin verildiği tarihi izleyen 15 gün içinde mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi müdürlüğünce tespit edilir.)

# İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ (İTUS)

## İTUS SERTİFİKASININ İPTAL EDİLMESİ

**b)** Defter ve belgelerini 213 sayılı Kanundaki süreler içinde ibraz edilmemesi (bu durumda sertifikalar sürenin dolduğu günü takip eden gün iptal edilir. )

**c)** Vergi borçlarını, vadesinde ödemediği için vade tarihinden itibaren 7 gün içinde 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesinde öngörülen ödeme emri veya alacağın teminata bağlanmış olması halinde 56 ncı maddesinde öngörülen yazı tebliğ edilir. Tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde vergi borcunu ödemeyen mükelleflerin sertifikası iptal edilir.

(Ancak, takip edilen vergi borcunun nihai yargı kararı veya düzeltme işlemiyle tamamen kaldırılması halinde; yargı kararının İdare'ye tebliğ edildiği veya düzeltme işleminin yapıldığı tarihi içine alan dönem ve izleyen dönemlerdeki iadeler ile bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iadelerde “İTUS Uygulaması” kapsamında işlem yapılır.)

# İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ (İTUS)

## İTUS SERTİFİKASININ İPTAL EDİLMESİ

ç) Mükellef hakkında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği veya kullandığı konusunda vergi dairesine “olumsuz rapor” intikal etmesi, (bu durumda, raporun vergi dairesine intikal ettiği tarihten sonraki ve bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iade taleplerinde indirimli teminat hükümleri uygulanmaz ve sertifika iptal edilir. )

# İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ (İTUS)

## İTUS SERTİFİKASININ İPTAL EDİLMESİ

**Olumsuz rapora dayanılarak yapılan tarhiyatın  nihai yargı kararları ile terkin edilmesi halinde mükellefe tekrar sertifika verilir.** Yapılan tarhiyatın nihai yargı kararları ile kısmen veya tamamen onaylanması halinde mükellefin Sertifika alabilmesi için belirtilen şartları tekrar sağlaması gerekir. Yargı kararından önce, mükellefin gerekli şartları yerine getirerek genel esaslara geçmesi halinde, genel esaslara tabi olduğu tarihten sonraki 24 ay süresince özel esaslara tabi olmayı gerektirecek şartların ortaya çıkmaması ve Tebliğin (IV/B-1) bölümünde belirtilen şartları taşıması kaydıyla, 24 aylık sürenin sonunda mükellefe tekrar sertifika verilir. Sonradan nihai yargı kararının gelmesi halinde yukarıda (c) numaralı ayırımın ikinci paragrafındaki açıklamalara göre işlem yapılır. (Yani yargı kararının İdare'ye tebliğ edildiği veya düzeltme işleminin yapıldığı tarihi içine alan dönem ve izleyen dönemlerdeki iadeler ile bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iadelerde “İTUS Uygulaması” kapsamında işlem yapılır.)

# HIZLANDIRILMIŞ İADE SİSTEMİ (HİS)

## HİS Uygulaması Kapsamına Girecek Mükellefler

- Aşağıdaki şartları taşıyan mükelleflere talep etmeleri ve aşağıda belirtilen belgeleri ibraz etmeleri halinde bağlı oldukları Vergi Dairesi Başkanlığı (bulunmayan yerlerde Defterdarlık) tarafından “HİS» sertifikası verilir.

**a)** Başvuru tarihinden önceki son beş takvim yılı itibarıyla vergi mükellefiyetinin bulunması,

**b)** Başvuru tarihinden önce vergi dairesine verilmiş **son yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin** ekinde yer alan bilânçoya göre en az;

1- Aktif toplamının 200.000.000 TL,

2- Maddi duran varlıkları toplamının 50.000.000 TL,

3- Öz sermaye tutarının 100.000.000 TL,

4- Net satışlarının 250.000.000 TL,

olması, (bu koşullardan herhangi üç tanesinin sağlanmış olması yeterlidir.)

# HIZLANDIRILMIŞ İADE SİSTEMİ (HİS)

## HİS Uygulaması Kapsamına Girecek Mükellefler

**c)** Başvurudan önceki takvim yılında vergi dairesine vermiş olduğu muhtasar beyannamelere göre **aylık ortalama çalıştırılan kişi sayısının 250 veya daha fazla olması,**

**ç)** Başvuru tarihinden önceki son beş takvim yılı içinde;

- Mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle, defter ve belgelerin ibrazından imtina edilmemiş olması,

- Gelir veya kurumlar vergisi, ÖTV ve KDV uygulamalarından her birine ait beyanname verme ödevinin **her bir vergi türü itibarıyla birden fazla aksatılmamış olması** (süresinden sonra kendiliğinden verilen beyannameler hariç),

- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme veya kullanma fiili nedeniyle özel esaslara tabi tutulmamış veya tutulmuşsa genel esaslara dönülmüş olması,

# HIZLANDIRILMIŞ İADE SİSTEMİ (HİS)

## HİS Uygulaması Kapsamına Girecek Mükellefler

**d)** Başvuru tarihi itibarıyla;

- KDV iade taleplerinde özel esaslara tabi olmayı gerektiren bir durumunun bulunmaması,
- Vergi borcunun bulunmaması (vergilerin tecil edilmiş olması bu şartın ihlali sayılmaz),

gerekmektedir.

- Bu şartları birlikte taşıyan mükelleflerin bağlı oldukları Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bir dilekçe ile başvurması halinde, başvuru tarihini izleyen 15 gün içinde “HİS Sertifikası” verilir.

**Bu mükelleflerin KDV iade talepleri (henüz sonuçlandırılmamış olanlar dahil), aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde yerine getirilir.**

- HİS sertifikası sahibi mükelleflerin iade talepleri tutarına bakılmaksızın, teminat, VİR veya YMM raporu aranılmadan yerine getirilir.



# HIZLANDIRILMIŞ İADE SİSTEMİ (HİS)

## HİS Uygulamasına Göre İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

- İade talebi bir standart iade talep dilekçesi ile yapılır. Talep, iade hakkı doğuran işlemin beyanına ilişkin beyanname ve iade talep dilekçesinin verilmiş olması şartıyla, ilgili belgelerin ibraz edildiği tarihte geçerlik kazanacaktır. İlgili belgeler; her bir iade hakkı doğuran işleme ait iade talebinin yerine getirilmesi için Tebliğde aranılması öngörülen belgelerdir.
- Bu mükelleflerin nakden iade taleplerinde, ibraz edilen belgelere ilişkin olarak KDVİRA sistemi tarafından yapılan sorgulama neticesinde olumsuzluk tespit edilmeyen tutarlar raporun tamamlanma sürecini izleyen **beş iş günü** içinde iade edilir. Olumsuzluk tespit edilen alımlara ilişkin KDV tutarlarının iadesi ise olumsuzlukların giderilmesi veya aranan şartların sağlanması kaydıyla yerine getirilir. Mahsuben iade talepleri ise belgelerin tamamlandığı tarih itibarıyla hüküm ifade eder

# HIZLANDIRILMIŞ İADE SİSTEMİ (HİS)

## HİS Uygulamasına Göre İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Tamamı ibraz edilen belgelerde Şekil veya muhteviyat yönünden vergi dairesince eksiklik veya yanlıŐlık tespit edilmesi halinde, iade talepleri yerine getirilmekle birlikte, bu hususlar belgelerin ibraz edildiği tarihi izleyen **15 gün içinde mükellefe tebliğ edilir.** Mükelleflerin tebliğ tarihinden itibaren ** ay içinde** eksiklikleri tamamlamamaları halinde, durum ilgili Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bildirilir. Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık tarafından gerekçeleri göz önünde tutularak eksikliklerin tamamlanması için mükellefe  aylık ek süre verilebilir. **Bu süre sonunda da eksikliklerin tamamlanmaması halinde belge eksikliğine rağmen iade edilen KDV'nin ilgili bulunduğu vergilendirme dönemleri incelemeye sevk edilir.** Belge eksikliğine rağmen iade edilen KDV tutarı kadar nakdi teminat veya banka teminat mektubu verilmemesi halinde HİS Sertifikası da iptal edilir.

# HIZLANDIRILMIŞ İADE SİSTEMİ (HİS)

## HİS Uygulamasına Göre İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Hakkında “olumsuz rapor” olmaması şartıyla, mükellefle ilgili “olumsuz tespit” ortaya çıkması veya “olumsuz rapor” bulunanlardan mal ya da hizmet aldığıının tespit edilmesi halinde; mükellefe durum bildirilir. Mükellefin söz konusu mal ve hizmet alımlarını Tebliğın (IV/E) bölümü kapsamında izah edememesi durumunda KDV tutarlarının indirim ve iade hesaplarından çıkarılması veya bu tutarlara **dört kat teminat** göstermesi istenir. Teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür. Mükellef tarafından söz konusu KDV tutarları indirim ve iade hesaplarından çıkarılmaz veya bu tutarlara dört kat teminat gösterilmezse, sadece bu tutarlara ilişkin iade talebi münhasıran vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir

# HIZLANDIRILMIŞ İADE SİSTEMİ (HİS)

## HİS Sertifikasının İptal Edilmesi

- Kendilerine HİS sertifikası verilen mükelleflerle ilgili olarak, aşağıdaki hususlardan herhangi birisinin gerçekleşmesi halinde HİS sertifikası **iptal edilir**. Sertifikanın iptal edildiği, gerekçesiyle birlikte mükellefe bildirilir. Mükellefin, bu durumun bildirildiği tarihi içine alan ve sonraki dönemlere ait olan veya önceki dönemlere ait olup bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iadelerinde HİS sistemi uygulanmaz.

**a)** Tebliğin (IV/C/1-b) ayrımında belirtilen tutarlarla (aktif toplamı, maddi varlıklar toplamı, öz sermaye tutarı, net satışlar tutarı) ilgili şartları kaybeden mükellefler ile (IV/C/1-c) ayrımında belirtilen sayı şartında (ortalama çalıştırılan kişi sayısı) % 25'i aşan bir azalma meydana geldiği anlaşılan mükelleflerin sertifikaları iptal edilir.

- Mükellefin, Tebliğin (IV/C/1) ayrımındaki tutarlar karşısındaki durumu, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihi, ortalama işçi sayısına ilişkin şart karşısındaki durumu ise her takvim yılında verilen muhtasar beyannamelere dayanılarak Aralık ayı muhtasar beyannamesinin verildiği tarihi izleyen 15 gün içinde tespit edilir

# HIZLANDIRILMIŞ İADE SİSTEMİ (HİS)

## HİS Sertifikasının İptal Edilmesi

- b)** Defter ve belgelerini 213 sayılı Kanundaki süreler içinde ibraz etmeyen mükelleflerin sertifikaları sürenin dolduğu gün iptal edilir.
- c)** Vergi borçlarını, vadesinde ödemediği anlaşılan mükelleflere, vade tarihinden itibaren yedi gün içinde 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesinde öngörülen ödeme emri veya alacağın teminata bağlanmış olması halinde 56 ncı maddesinde öngörülen yazı tebliğ edilir. Tebliğ tarihinden itibaren yedi gün içinde vergi borcunu ödemeyen mükelleflerin sertifikası iptal edilir.
- Ancak, takip edilen vergi borcunun **nihai yargı kararı** veya düzeltme işlemiyle tamamen kaldırılması halinde; yargı kararının İdare'ye tebliğ edildiği veya düzeltme işleminin yapıldığı tarihi içine alan dönem ve izleyen dönemlerdeki iadeler ile bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iadelerde “HİS Uygulaması” kapsamında işlem yapılır .
- **ç)** Mükellef hakkında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlendiği veya kullandığı konusunda vergi dairesine “olumsuz rapor” intikal etmesi halinde, raporun vergi dairesine intikal ettiği tarihten sonraki ve bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iade taleplerinde, Tebliğin «HİS sertifikasına göre iade taleplerinin yerine getirilmesi» bölümü hükümleri uygulanmaz ve sertifika iptal edilir.

# HIZLANDIRILMIŞ İADE SİSTEMİ (HİS)

## HİS Sertifikasının İptal Edilmesi

- Olumsuz rapora dayanılarak yapılan tarhiyatın  **nihai yargı kararları**  ile terkin edilmesi halinde mükellefe tekrar Sertifika verilir. Yapılan tarhiyatın nihai yargı kararları ile kısmen veya tamamen onaylanması halinde mükellefin Sertifika alabilmesi için Tebliğin (IV/C/1) bölümünde belirtilen şartları tekrar sağlaması gerekir.
- Yargı kararından önce, mükellefin gerekli şartları yerine getirerek genel esaslara geçmesi halinde, genel esaslara tabi olduğu tarihten sonraki 24 ay süresince özel esaslara tabi olmayı gerektirecek ve sertifikayı iptal ettirecek şartların ortaya çıkmaması kaydıyla, mükellefe tekrar Sertifika verilir. Sonradan nihai yargı kararının gelmesi halinde yukarıda (c) numaralı ayırımın ikinci paragrafındaki açıklamalara göre işlem yapılır.

**d) HİS sertifikası sahibi mükelleflerin iade taleplerinin bulunduğu her takvim yılında, İdare tarafından belirlenen en az bir vergilendirme dönemi KDV iadeleri yönünden incelenir ve bu inceleme ivedi olarak sonuçlandırılır.** Yapılan incelemede haksız/yersiz iade aldığı anlaşılan mükelleflerden; haksız/yersiz aldığı vergilerin, ilgili dönemde yapılan vergi iadelerine oranı % 5'i geçen mükelleflerin sertifikaları iptal edilir. Bu mükelleflere, raporun vergi dairesine intikal tarihinden itibaren beş yıl süreyle tekrar sertifika verilmez.

# İADE HAKKININ İNDİRİM YOLUYLA KULLANILMASI

İade hakkı doğuran işlemleri bulunan mükelleflerin bu işlemler dolayısıyla yüklendikleri vergileri nakden veya mahsuben iade olarak talep etmek yerine, aşağıdaki esaslara göre indirim yoluyla giderme tercihinde bulunmaları mümkündür.

- Tercihini bu yönde kullanan mükellefler tarafından iade hakkı doğuran işlem bedelleri KDV Beyannamesinin “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” ve “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablolarında beyan edilir; ancak tabloların "Yüklenilen KDV" veya "İadeye Konu Olan KDV" sütunlarına "0" (sıfır) yazılır.
- Bu şekilde beyanda bulunan mükelleflerin, iade için istenenler hariç, iade hakkı doğuran işlemi tevsik eden belgeleri beyanname ekinde ibraz etmeleri gerekir.
- **Mükelleflerin iade hakkı doğuran işlemleri nedeniyle iadesini talep ettikleri tutarın bir kısmının iade alınıp kalan kısmının indirim yoluyla giderilmesi tercihinde bulunmaları mümkün değildir.**

# İADE HAKKININ İNDİRİM YOLUYLA KULLANILMASI

- KDV iade alacağını indirim yoluyla giderme tercihinde bulunan mükelleflerin daha sonra bu tercihten vazgeçerek nakden veya mahsuben iade talep etmeleri halinde aradaki dönemler için düzeltme beyannamesi vermeleri gerekir. Tercih değişikliğinin yapıldığı dönemde iade için istenilen belgeler de verilir.
- 3065 sayılı Kanununun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla teslimlerden doğan KDV iade alacaklarının, indirim yoluyla telafi edilebilmesi mümkündür. Bu tercihi yapan mükellefler, tecil edilemediği için iadesi gereken KDV tutarlarını, **en erken ihracatın gerçekleştiği dönem beyannamesinin “İndirimler”** kulakçığının “İndirimler” tablosunda 107 kod numaralı satır aracılığıyla indirim konusu yapabilirler ve **bu işlem için indirilecek KDV listesi vermezler.**



# DEFTER VE BELGELERİN ZAYİ OLMASI DURUMUNDA İADE

- VUK'nun13 üncü maddesinde belirtilen mücbir sebep hali nedeniyle defter ve belgelerinin zayi olduğunu Türk Ticaret Kanununun 82 nci maddesine (TTK 82/7; Bir tacirin saklamakla yükümlü olduğu defterler ve belgeler; yangın, su baskını veya yer sarsıntısı gibi bir afet veya hırsızlık sebebiyle ve kanuni saklama süresi içinde ziyaa uğrarsa tacir ziyayı öğrendiği tarihten itibaren onbeş gün içinde ticari işletmesinin bulunduğu yer yetkili mahkemesinden kendisine bir belge verilmesini isteyebilir. Bu dava hasımsız açılır. Mahkeme gerekli gördüğü delillerin toplanmasını da emredebilir.) uygun olarak ispat eden mükelleflerin iade talepleri, iade talebi ile ilgili alış ve giderlere ait KDV'nin satıcılar tarafından ilgili dönem beyanlarına dahil edildiğinin ispatına bağlı olarak yerine getirilir.
- İndirim konusu yapılan verginin satıcılar tarafından beyan edilip ödendiğinin herhangi bir şekilde tevsik edilememesi halinde vergi inceleme raporuna göre işlem yapılır.
- Mücbir sebep hali bulunan satıcının beyanname verme ve buna ilişkin vergiyi ödeme süresinin 213 sayılı Kanunun 111 inci maddesi uyarınca (Maliye Bakanlığınca süre uzatılmışsa) uzamış olması halinde, bu süre içindeki iade talepleri de genel esaslara göre yerine getirilir.

# DEFTER VE BELGELERİN ZAYİ OLMASI DURUMUNDA İADE

- Defter ve belgeleri çeşitli nedenlerle zayi olan mükelleflerin, bu dönemlere ilişkin olarak verdikleri KDV beyannamelerinde indirim konusu yaptıkları vergileri gerçekten yüklenip yüklenmedikleri, defterlerine kaydedip kaydetmedikleri, dolayısıyla indirim hakkı kazanıp kazanmadıklarının harici delillerle tespiti gerekmektedir. Bu kapsamda indirim konusu yapılan verginin satıcılar tarafından beyannamesine dahil edildiğinin tespiti delil olarak kabul edilir

# İSTİSNA KAPSAMINDA YAPILAN TESLİM VE/VEYA HİZMETİN MATRAHININ DEĞİŞMESİ VE DÜZELTME İŞLEMLERİ

- İstisna kapsamındaki teslim veya hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminden sonra malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemde vazgeçilmesi veya sair sebeplerle işlem matrahının değişmesi durumunda bir düzeltme yapılması gerekmektedir. Bu düzeltme defter kayıtları ve beyanname üzerinde yapılır
- İstisna kapsamında teslim edilen malların iadesinde de KDV hesaplanmaz.
- İstisna kapsamında yapılan bir işleme ait **iade talebi sonuçlandırıldıktan sonra** KDV iadesini ortaya çıkaran işlemde vazgeçilmesi veya satılan malların bir kısmının geri gelmesi durumunda aşağıdaki şekilde hareket edilir.

# İSTİSNA KAPSAMINDA YAPILAN TESLİM VE/VEYA HİZMETİN MATRAHININ DEĞİŞMESİ VE DÜZELTME İŞLEMLERİ

- Matrahta değişikliğin vuku bulunduğu vergilendirme döneminde, yukarıda belirtildiği şekilde defter kaydı ve 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 ziyai cezası uygulanmaksızın mükelleften geri alınır.**
- Mükellefin, matrahta değişikliğin vuku bulunduğu dönemde düzeltme işlemini yapmaması halinde; istisna kapsamındaki işlem nedeniyle iade edilen KDV, **matrahta değişikliğin vuku bulunduğu dönemden düzeltmenin yapıldığı döneme kadar gecikme faizi uygulanarak vergi ziyai cezası ile birlikte mükelleften aranır.**

# İSTİSNA KAPSAMINDAKİ İŞLEMİN GERÇEKLEŞTİĞİ DÖNEMDEN SONRA ORTAYA ÇIKAN ÖDEMELER

- İstisna kapsamındaki işlemin gerçekleşmesinden sonra, satıcı lehine veya aleyhine bazı ödemeler (vade farkı, kur farkı, reklâmasyon vb.) ortaya çıkabilmektedir. **İstisna kapsamındaki işlemlere ilişkin olarak ortaya çıkan bu gibi ödemelerin KDV'ye tabi olması söz konusu değildir.** Bu tutarlar KDV matrahını etkilediğinden, **iade edilebilecek azami vergi tutarının hesabında dikkate alınmalıdır.**
- İstisna kapsamındaki işlemi gerçekleştiren **lehine meydana gelen ödemeler**, ortaya çıktıkları ilgili dönem beyannamesinde **asıl işlemin beyan usulü** doğrultusunda beyan edilir

# YOKLAMA VE DEĞERLENDİRME

- İlk defa iade talebinde bulunan mükellefler ile iade taleplerinde kayda değer bir artış olan mükelleflerin iade talepleri, gerekli belgelerin elektronik ortamda gönderilmesi ve/veya vergi dairesine verilmesinden sonra, vergi dairesince yapılacak yoklama ve değerlendirme sonunda yerine getirilir. Yoklama ve değerlendirme işlemi vergi dairelerince **30 günü geçmemek üzere en kısa süre içinde tamamlanır**. Mükellefler hakkında detayları Tebliğde belirtilen kapsamda yoklama yapılarak tutanak düzenlenir.
- Daha önce hakkında, KDV iadesi ile ilgili olumlu vergi inceleme raporu bulunan ve bu raporlara göre herhangi bir ceza uygulanmaksızın vergi iadesi yapılan mükellefler ile **YMM tam tasdik sözleşmesi bulunan takvim yılına ilişkin iade taleplerine bağlı olarak yoklama yapılmaz**

# ÖZEL ESASLARA GÖRE KDV İADE UYGULAMASI

# AMAÇ VE KAPSAM

- «Özel Esaslar» uygulaması ile, iade edilecek KDV tutarının gerçek olup olmadığının tespit edilmesi suretiyle, Hazine'ye intikal etmemiş ve/veya hayali olarak oluşturulmuş, gerçek bir yüklenime dayanmayan tutarların, KDV iadesi çatısı altında yolsuz olarak iadesinin önlenmesi amaçlanmaktadır.
- 3065 sayılı Kanununun 9, 11, 29 ve 32'nci maddeleri ile iadeye ilişkin hükümler içeren diğer maddelerinde, nihai aşamada vergiden istisna edilen işlemler nedeniyle gerçek bir mal veya hizmet hareketine dayalı ve dayandığı işlemi mahiyet ve miktar itibarıyla doğru olarak yansıtan belgelere istinaden **yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin iadesi** öngörülmektedir.



# AMAÇ VE KAPSAM

- Mükelleflerin gerçekte yüklendikleri ve indirim yoluyla gideremedikleri KDV tutarlarının iadesini temin amacıyla, **hiç yüklenilmediği halde sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeye dayalı olarak indirim hesaplarına alınan ve indirim yoluyla giderilemediği için de iadesi talep edilen KDV olarak gösterilen tutarların iadesinin önlenmesi gerekmektedir.** Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeye dayalı indirilecek KDV tutarlarının aynı zamanda KDV'nin katma değerden vergi alma işlevini de bozduğu ve gerçekte vergilenmesi gereken katma değeri vergi dışı bıraktığı da tabiidir.
- Bu nedenle, KDVGU Tebliğinin «özel esaslar» bölümü, 3065 sayılı Kanunun 9, 11, 29, 32 ve iadeyi düzenleyen diğer maddelerinde yer alan yetkilere istinaden, gerçekte iadesi gereken KDV'nin tespitine yönelik olarak düzenlenmiştir.

# GENEL DEĞERLENDİRME

KDVGUT ile yapılan düzenlemeler arasında en önemlisi ve amaca hizmet eden, KDV iade işlemleri «özel esaslara» göre yerine getirilecek mükelleflerle ilgili olarak yapılacak işlemlerin yeniden belirlendiği bölümdür.

Bu konuda yapılan düzenlemelerin bütününe dikkate aldığımızda, özel esaslara tabi olma şartlarının zorlaştırıldığını, özel esaslardan çıkma (genel esaslara tabi olma) şartlarının ise kolaylaştırıldığını söyleyebiliriz.

- Tebliğ ile vergi idaresine, özel esaslara tabi tutulacak mükelleflerle ilgili objektif, somut tespitler yapma ve bu hususları mükellefe bildirme ile ilgili ayrıntılı yükümlülükler getirilmiştir.

# GENEL DEĞERLENDİRME

- Örneğin, özel esaslara tabi tutulacak mükellef nezdinde inceleme yapıp, Tebliğin ilgili bölümlerinde ayrıntılı olarak yazıldığı şekilde **olumsuzluklar tespit edilmeden, bu husus bir rapora bağlanmadan**, sadece ihtimal veya şüphe üzerine bu mükelleflerin özel esaslara tabi tutulması mümkün değildir.
- Yine mevcut uygulamada, çok sorun yaratan bir konu olan, “haklarında SMİYB düzenledikleri ve kullandıkları konusunda vergi inceleme raporu veya vergi tekniği raporu olan mükelleflerden mal veya hizmet alımında bulunanların, başkaca bir işleme gerek duyulmadan özel esaslara tabi mükellefler listesine alınması” konusu, yeni düzenlemede belirli kıstaslara bağlanmıştır. **Bu durumdaki mükelleflerin özel esaslara tabi tutulabilmesi için kendileri hakkında da inceleme yapıp, rapor düzenlenmesi veya tebliğde açıklanan şekilde tespit edilmesinin gerekmektedir.**
- Ayrıca, **iade talebinde bulunan mükelleflerin, KDV zinciri içerisindeki olumsuzluklardan dolayı sorumluluğu, doğrudan mal veya hizmet temin edilen birinci kademe alt mükelleflerle sınırlandırılmıştır.** Dolayısıyla, önceki aşamalarda yaşanabilecek olumsuzluklar nedeniyle bu mükellefin özel esaslara tabi olması gibi bir durum söz konusu olmayacaktır.

# GENEL DEĞERLENDİRME

- Tebliğde getirilen en önemli yeniliklerden biri de özel esaslara tabi tutulma iddiası ile karşılaşan mükellefe fiilinin gerçek ve doğru olduğunu “delil serbestisi” ilkesi çerçevesinde ispat imkânı getirilmesidir.

Buna göre; hakkında SMİYB düzenleme veya kullanma iddiası bulunan mükellef, iadeye konu belgelerin, gerçek bir mal veya hizmet alımına dayandığını delil serbestisi kapsamında iddia ve ispat edebilir. İspata ilişkin sunulacak bilgi belge ve deliller hiçbir sınırlamaya tabi değildir.

# TANIMLAR

Tebliğde, özel esas uygulaması ile ilgili işlem ve kavramlar ayrıntılı olarak tanımlanmıştır. Bu tanımlama yapılırken, eski uygulamadaki tanımlamalardan da çok ciddi farklılıklar gündeme gelmiştir.

Örneğin, Sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge uygulamasında “düzenleme” ile “kullanma” ayrımı getirildiği gibi “sahte belge” ve “muhteviyatı yanıltıcı belge” ayrımı da pek çok işlemde özel olarak belirlenmiş ve uygulanacak özel esas şartları da buna göre belirlenmiştir.

# TANIMLAR

## ( BELGE KAVRAMI)

- Bu bölümde bahsi geçen belgeler, Tebliğin ilgili bölümlerinde belirtilen ve (YMM raporu ve vergi inceleme raporu hariç) **iadeye esas teşkil eden belgelerdir**. Bu belgeler, üzerinde KDV gösterilen fatura ve benzeri belgeler ile iade hakkı doğuran işlemin niteliğine göre (gümrük beyannamesi, istisna belgesi, yatırım teşvik belgesi, kıymetli maden arama ruhsatı gibi) **iade için aranılan diğer belgelerdir**.
- Bunların haricindeki belgelerin, sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge olarak düzenlendiklerine ve kullanıldıklarına yönelik belirlemeler nedeniyle mükelleflere özel esaslar uygulanmaz.

# TANIMLAR

## ( BELGE KAVRAMI)

- Örneğin, sipariş mektupları ve proforma faturaları, sigorta poliçesi, müstahsil makbuzu ve sevk irsaliyesinin gerçeğe aykırı düzenlendiği ve bunların kullanıldığı gerekçesi ile özel esaslar uygulanmaz.
- KDV indirimi imkânı tanınan durumlar dışında, VUK uyarınca düzenlenmesi zorunlu olan ödeme kaydedici cihaz fişi ile gider pusulasının gerçeğe aykırı düzenlendiği ve bunların kullanıldığı gerekçesi ile mükellefler özel esaslar kapsamına alınmaz.

# TANIMLAR

## (ÖZEL ESASLARA TABİ MÜKELLEFLER)

Haklarında, düzenledikleri veya kullandıkları belgelerin gerçek duruma aykırı olduğuna ilişkin delil ve karineleri içeren **rapor veya tespit** bulunan aşağıdaki mükellefler iade taleplerinin yerine getirilmesi bakımından özel esaslara tabidir.

- VUK'un (153/A) maddesi (teminat uygulaması) kapsamına giren mükellefler,
- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge **düzenleme fiiline iştirak eden mükellefler de dâhil olmak üzere, sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme ya da kullanma** konusunda haklarında **“olumsuz rapor”** veya **“olumsuz tespit”** bulunan mükellefler,
- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge **düzenleme** konusunda haklarında **“olumsuz rapor”** bulunan mükelleflerin **raporun ait olduğu dönemdeki** ortakları, kanuni temsilcileri, bunların kurdukları veya ortak oldukları mükellefler ile kanuni temsilcisi oldukları mükellefler,



# TANIMLAR

## (ÖZEL ESASLARA TABİ MÜKELLEFLER)

- Haklarında beyanname vermeme, defter ve belge ibraz etmeme ve adresinde bulunamama konusunda tespit bulunan mükellefler,
- Haklarında KDV yönünden ihtiyati tahakkuk veya ihtiyati haciz uygulanan mükellefler.
- Haklarında “olumsuz rapor” veya “olumsuz tespit” bulunan mükelleflerin iade taleplerinin bulunmaması; bunlardan doğrudan mal ve/veya hizmet alan mükellefler ile bu kapsamdaki mükelleflerden haklarında “sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme olumsuz raporu” veya “sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme olumsuz tespiti” bulunanların raporun ait olduğu dönemdeki ortakları, kanuni temsilcileri, bunların kurdukları veya ortak oldukları mükellefler ile kanuni temsilcisi oldukları mükelleflerin iade taleplerinde özel esaslar uygulanmasına engel teşkil etmez.

# TANIMLAR

## (ÖZEL ESASLARA TABİ MÜKELLEFLER)

- Yukarıda sayılan “özel esaslara tabi mükellefler” ile kendileri hakkında herhangi bir olumsuzluk bulunmasa dahi **bunlardan mal ve/veya hizmet satın alanların iade taleplerinde özel esaslar uygulanır.** (Bu konuda daha sonra işlem ve olay bazında özel düzenlemeler yapılmıştır.)
- Kendileri hakkında herhangi bir olumsuz rapor ya da tespit bulunmayan mükelleflerin **özel esaslara tabi mükelleflere mal tesliminde veya hizmet ifasında bulunması durumunda,** bu mükelleflerin sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleyicisi olarak özel esaslara alınabilmesi için haklarında bu Tebliğin ilgili bölümlerinde belirtildiği şekilde **bir rapor veya tespit bulunması gerekir.**
- Tebliğin “Özel Esaslar” bölümü kapsamına 3065 sayılı Kanunun 9, (11/1-b), (11/1-c), (29/2), 32 ve geçici 17 nci maddeleri çerçevesinde yapılacak iade talepleri girmekte olup, **“fazla ve yersiz ödenen vergiler” ile “fazla ve yersiz tevkif edilen vergiler”in iadesine yönelik talepler bu kapsamda değerlendirilmez.**

## TANIMLAR

### (ÖZEL ESASLARA TABİ OLMAYAN MÜKELLEFLER)

Aşağıdaki mükellefler hakkında özel esaslar uygulanmaz:

- 5018 sayılı Kanun eki cetvellerde yer alan kamu kurum ve kuruluşları, il özel idareleri, köyler, belediyeler ve bunların teşkil ettikleri birlikler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan emekli ve yardım sandıkları,
- Sermayelerinin (%51) veya daha fazlası yukarıda sayılanlara ait mükellefler.

# TANIMLAR

## (OLUMLU RAPOR)

- **Vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen raporlar** (vergi inceleme raporu, vergi tekniği raporu, basit rapor gibi), **mükellefin incelenen döneme ait 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan ettiği tüm işlemlerini kapsayacak şekilde düzenlenmeleri ve olumlu olmaları kaydıyla bu kapsamda değerlendirilir.**
- KDV iade uygulamaları bakımından bir raporun "olumlu rapor" sayılabilmesi için, **iade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenilen vergiler ve iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği (beyan konusu edildiği) döneme ait "Bu Döneme Ait İndirilecek KDV" tutarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeden kaynaklı herhangi bir indirimin olmaması gerekir.**
- 84 seri no.lu KDV Tebliğinde de yer alan "İade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenilen vergilerin (ihraç kaydıyla teslimlerde teslim bedeli üzerinden hesaplanan verginin) %90 veya daha fazlasının onaylanmış olması" ilkesi, KDVGUT'nde dikkate alınmamış ve bir raporun olumlu rapor sayılabilmesi için, **indirim konusu yapılan vergilerin tamamının onaylanmış olması şartı aranmıştır.**

# TANIMLAR

## (OLUMLU RAPOR)

- İade talebi olmamakla birlikte olumsuz rapor nedeniyle özel esaslara tabi tutulan bir mükellefin, olumsuz raporun ilgili olduğu vergilendirme dönemlerinden sonraki vergilendirme dönemlerinden herhangi birine yönelik inceleme talep etmesi mümkündür. Bu durumda, yapılan inceleme sonucunda düzenlenen raporun olumlu rapor olabilmesi için, mükellefin indirilecek KDV tutarlarının içerisinde sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeye dayalı indirim olmadığı tespit edilir.
- İndirilecek KDV tutarlarının içerisinde sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeye dayalı indirim olmamakla birlikte, sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlendiğine ilişkin tespit içeren rapor da olumlu rapor olarak değerlendirilmez.
- Sadece vergi incelemesi yapılan dönemi takip eden döneme/dönemlere ait KDV beyanlarının düzeltilmesi amacıyla düzenlenen raporlar ile yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen raporlar “olumlu rapor” olarak değerlendirilmez.

# TANIMLAR

## (OLUMSUZ RAPOR)

➤ **Olumsuz rapor**, Tebliğin (IV/E/3) (**Sahte Belge Düzenleyen veya Kullananlar**) ve (IV/E/4) (**Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenleyen veya Kullananlar**) bölümlerinde belirtilen hususları içeren ve iade taleplerinin genel esaslar yerine özel esaslara göre yerine getirilmesine neden olan rapordur.

Dolayısıyla, SMİYB düzenleme veya kullanma konusunda bir belirleme ya da tespitin yer almadığı raporlar, olumsuz rapor olarak kabul edilmeyecektir.

# TANIMLAR

## (OLUMSUZ RAPOR)

- Mükellefler hakkında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenledikleri ve/veya kullandıkları konusunda belirlemelerin yer aldığı **vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen tüm raporlar** (vergi inceleme raporu, vergi tekniği raporu, basit rapor gibi) "olumsuz rapor" sayılır. **(Bu konuda da 84 no.lu KDV tebliğindeki %5'lik sınır kaldırılmıştır)**
- **Yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen raporlar "olumsuz rapor" olarak değerlendirilmez.**

# TANIMLAR

## (GENEL ESASLAR)

Genel esaslar, iade talebinin, iade hakkı doğuran işlem için belirlenen usul ve esaslara göre yerine getirilmesidir. **iade talepleri «özel esaslara» göre yerine getirilen mükelleflerin gerekli şartları sağladıktan sonra iade taleplerinin, yeniden iade hakkı doğuran işlem için belirlenen usul ve esaslara tabi tutulması “genel esaslara dönüş”** olarak ifade edilir.



# TANIMLAR

## (SAHTE BELGE KAVRAMI)

VUK'un 359'uncu maddesine göre, Sahte belge, gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belgedir.

Bir belgenin sahte olup olmadığı, belgeden hareketle yapılacak tespitlere bağlıdır. Buna göre;

- İnceleme dönemi veya incelemeye konu dönemlere ilişkin yoklamalar yapılmak suretiyle **mükellefin gerçek bir faaliyetinin bulunup bulunmadığı** (ilgili dönem mahalle muhtarı, site yöneticisi ve/veya çevredekilerin mükellefin eylem tarihindeki durumuna ilişkin ifadeleri vb.),
- Belgeye konu **mal hareketinin gerçekte olup olmadığının** fiili veya kaydi envanter ya da randıman incelemesi, karşıt inceleme ve tespit, nakliye, ödeme/tahsilat vb. kanıtlarla tespiti,

# TANIMLAR

## (SAHTE BELGE KAVRAMI)

- Ticari ilişkisinin olup olmadığı hususu ve ticari ilişkide bulunduğu firmalar,
- Ortaklık yapısı ve ortaklara ilişkin analizler,
- Muhasebecisine yönelik tespitler,
- Maliye Bakanlığı bünyesinde yer alan, hakkında inceleme yapılanlara ve ticari ilişkide buldukları mükelleflere ilişkin bilgiler,
- Sahte belge ticareti varsa komisyon geliri elde edilip edilmediği,
- Mükellefiyetle ilgili ödevlerin yerine getirilip getirilmediği, gibi hususlar rapora bağlanmaksızın ya da tespit edilmeksizin bir belgenin sahte olduğu gerekçesiyle mükellef hakkında özel esaslar uygulanmaz.
- **Başkaca bir tespit bulunmamak kaydıyla, haklarında sadece ihbar veya şikâyet bulunan mükellefler özel esaslara tabi tutulmazlar.**

# TANIMLAR

## (MUHTEVİYATI İTİBARIYLA YANILTICI BELGE)

**Vergi Usul Kanunu'nun 359'uncu maddesine göre, muhteviyati itibarıyla yaniltıcı belge, gerçek bir muamele veya duruma dayanmakla birlikte bu muamele veya durumu mahiyet veya miktar itibarıyla gerçeğe aykırı şekilde yansıtan belgedir. Buna göre;**

- Belgenin mahiyet veya miktar itibarıyla gerçeğe aykırı olup olmadığı,
- Belgede yer alan bilgilerin gerçeğe aykırı olduğunun (ödeme bilgileri, mal hareketleri ve alıcı bilgileri gibi) deliller ile tespiti,
- Belgede yer alması zorunlu bilgilerde tahrifat yapıp yapılmadığı,
- Belgede bulunması zorunlu bilgilerin (vatandaşlık numarası, vergi kimlik numarası ve adres gibi) gerçeği yansıtip yansıtmadığı,

## TANIMLAR

### (MUHTEVİYATI İTİBARIYLA YANILTICI BELGE)

- Gerçekte satılan mal veya verilen hizmet yerine başka bir mal satıldığı veya hizmetin ifa edildiği, gibi hususlar **rapora bağlanmaksızın ya da tespit edilmeksizin** bir belgenin muhteviyatı itibarıyla yaniltıcı olduğu gerekçesiyle mükellef hakkında özel esaslar uygulanmaz.
- **Başkaca bir tespit bulunmamak kaydıyla, haklarında sadece ihbar veya şikâyet bulunan mükellefler özel esaslara tabi tutulmaz.**

# TANIMLAR

## (HAKLARINDA SMİYB DÜZENLEME RAPORU BULUNANLAR )

- **Sahte belge\* düzenlenmesine ilişkin olumsuz rapor,** nezdinde inceleme yapılan hakkında sahte belge düzenlediği yönünde belirlemelerin yer aldığı, Tebliğin “sahte belge” bölümünde yer alan hususları içerecek şekilde vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen rapordur.
- Söz konusu rapor “sahte belge düzenleme olumsuz raporu”, bu rapordan hareketle sahte olduğu tespit edilerek rapora bağlanan belgeleri düzenleyen mükellef de “sahte belge düzenleyen” olarak kabul edilir

\*Bu bölümde kullanılan "sahte belge" kavramı, aksi belirtilmediği sürece "muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge" kavramını da kapsamaktadır.

## TANIMLAR

### (HAKLARINDA SMİYB DÜZENLEME TESPİTİ BULUNANLAR )

Sahte belge düzenleme tespiti, bir mükellefin sahte belge düzenlediğinin;

- Diğer kişi, işletme veya kurumlar hakkında yapılmakta olan araştırma ve incelemeler sırasında,
- Yahut **yetkili makamların** yazıyla veya elektronik ortamda bildirmesi üzerine **vergi dairesinin ittilainna girmesidir**. Bu kapsamda öncelikle mükellef tarafından düzenlenen belgenin sahte olduğunun net olarak tespit edilmesi gerekir.

# TANIMLAR

## (HAKLARINDA SMİYB DÜZENLEME TESPİTİ BULUNANLAR)

- Yapılan inceleme sırasında **sahte belge düzenlendiği hususunda bir tespit yapılmış olması halinde**, bu durumun inceleme elemanınca rapor düzenlenmeden önce mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine yazılı olarak bildirilmesi mümkündür. Bu durumda incelemede olan mükellef, bu bölüm kapsamında değerlendirilir.
- Ancak, vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen raporlarda, haklarında herhangi bir olumsuzluğa yer verilmeksizin, hakkında rapor düzenlenen mükellefle ticari ilişkileri ve söz konusu mükellefin ticari ilişkide bulunduğu diğer mükellefler hakkındaki olumsuzluklar dolayısıyla **sahte belge düzenleme ihtimali ve/veya şüphesi gerekçesiyle** incelenmesi öngörülen mükellefler bu kapsamda değerlendirilmez.
- Maliye Bakanlığının ilgili birimlerince yapılan değerlendirme ve analizler sonucunda bireysel olarak veya organize bir şekilde sahte belge düzenleme tespiti de **sahte belge düzenleme olumsuz tespiti kapsamında değerlendirilir.**

# TANIMLAR

## (HAKLARINDA SMİYB DÜZENLEME TESPİTİ BULUNANLAR)

7 seri no.lu Tebliğle KDVGU Tebliği'nin yürürlükten kaldırılan (IV/E-3.3.) bölümünün son paragrafı

➤ ~~Bu şekilde hakkında sahte belge düzenleme tespiti bulunan mükellefin bilinen adresinde en az iki kişiden oluşan bir grup tarafından yoklama yapılması ve yapılan yoklamada adresinde bulunup bulunmadığı, tespitin ilgili olduğu dönem itibarıyla bildirdiği ticari faaliyetinin bulunup bulunmadığı, işletme kapasitesi ile beyanlarının uyumlu olup olmadığı, işyeri çevresindeki esnaf, site yöneticisi, muhtar gibi kişilerden alınan ifadelerle ticari faaliyeti ve itibarı değerlendirilmek suretiyle, olumsuzluk 15 gün içerisinde tutanağa bağlanır. Olumsuzluk tespit edilememesi veya bu yoklamanın 15 gün içerisinde yapılamaması durumunda mükellef özel esaslar kapsamından çıkarılır~~



# TANIMLAR

## (HAKLARINDA SMİYB DÜZENLEME TESPİTİ BULUNANLAR)

### (7 no.lu Tebliğle yapılan düzenleme)

- “Hakkında bu şekilde tespit yapılarak sahte belge düzenleme riski nedeniyle incelemeye sevk edilen mükelleflerin bilinen işyeri adresinde, incelemeye sevk işleminin vergi dairesinin itilâna girmesini takip eden günden itibaren **beş işgünü içinde** en az iki kişiden oluşan bir grup tarafından yoklama yapılır.
- Yoklamada, mükellefin bilinen işyeri adresinde faal olup olmadığı; gerek cari dönemde gerekse tespitin ilgili olduğu dönem itibarıyla ticari faaliyetinin bulunup bulunmadığı; üretim ve/veya ticaret kapasitesi; depo, tesis, taşıt, makine, teçhizat ve demirbaş varlığı; emtia mevcudu ve çalışan sayısına ilişkin bilgiler mutlaka tespit edilir ve bu hususlara düzenlenen tutanakta yer verilir. Bu tutanakta, nezdinde yoklama yapılan mükellefin açıklamaları hariç olmak üzere, görüş ve kanaate yer verilmez. Bulunması halinde, mükellefin işyeri çevresindeki esnaf, site yöneticisi, komşu, muhtar vb. kişilerin mükellefin ticari faaliyeti ve itibarına yönelik ifadeleri, ilgiliye imzalatılarak ayrı bir tutanakla kayıt altına alınır.

# TANIMLAR

## (HAKLARINDA SMİYB DÜZENLEME TESPİTİ BULUNANLAR)

- Tutanağın düzenlendiği tarihi takip eden günden itibaren **beş işgünü içinde** mükellefin bağlı olduğu **vergi dairesindeki müdür ve bir müdür yardımcısının da katılacağı üç kişilik bir komisyon** tarafından; yoklama sonucunda düzenlenen tutanak, mükellefin tarh zamanaşımı süresi içindeki dönemlere ilişkin beyannameleri ve Ba-Bs bildirimleri, nezdinde daha önce yapılmış yoklamalara ilişkin tutanaklar, tahakkuk, tahsilat ve vergi borcu bilgileri, alım-satım ilişkisi içinde olduğu mükelleflere ilişkin bilgiler ve vergi dairesinde bulunan diğer bilgi ve kayıtlar (vergi inceleme bilgileri, kira sözleşmesi, Yönetim Bilgi Sisteminde elektronik ortamda bulunan kayıtlar, vb) dikkate alınarak mükellefin, tespitin ilgili olduğu dönem itibariyle bildirdiği ticari faaliyetinin bulunup bulunmadığı, bulunması halinde işletme kapasitesi ile beyanlarının (satış hasılatının, stoklarının, maliyetlerinin, vb) uyumlu olup olmadığı değerlendirilir. Komisyon, gerek görmesi durumunda, mükelleften ilave bilgi, belge ve açıklama isteyebilir.
- **Yapılan değerlendirme neticesinde, komisyon üyelerinin kanaatiyle olumsuzluğun teyit edilmesi halinde mükellef özel esaslar kapsamına alınır.”**

# TANIMLAR

## (HAKLARINDA SMİYB KULLANMA RAPORU BULUNANLAR)

Sahte belgelerde yer alan KDV'nin indirim hesaplarına dâhil edilmek suretiyle kullanıldığını tespit eden rapor, sahte belge kullanma olumsuz raporu olarak değerlendirilir.

**Sahte belge kullanıldığına yönelik raporlarda aşağıda yer alan hususların yanı sıra, kullanıcının bu belgeyi kayıtlarına intikal ettirip ettirmediği veya beyannamede indirilecek KDV olarak kullanıp kullanmadığının da tespit edilmesi gerekir.**

Vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen ve sahte belge kullanılmasına ilişkin olan raporlarda;

# TANIMLAR

## (HAKLARINDA SMİYB KULLANMA RAPORU BULUNANLAR)

- İncelenen mükellefle (kullanıcı) söz konusu belgelerin düzenleyicisi mükellef/mükellefler arasında gerçek bir teslim ve/veya hizmetin bulunup bulunmadığına, herhangi bir ödemede bulunulup bulunulmadığına, ödemenin şekli (banka, çek, senet, kasa, PTT, kredi kartı vb.) ve malın nakliyesi ile ilgili tespitlere veya sahte belge ticareti amacıyla mükellefiyet kaydı söz konusuysa düzenleyicinin mükellefiyet kaydının terkin edilip edilmediğine ilişkin hususlara yer verilmesi,
- Mükellefin söz konusu belgelerdeki mal ve/veya hizmetleri gerçekten alıp almadığının ilave çalışmalarla (kaydi envanter, randıman, karşıt inceleme ve tespit gibi) desteklenmek suretiyle değerlendirilmesi,
- Sahte belge oldukları tespit edilmiş olan belgelerin tutar ve mahiyet bazında tetkik edilerek, bu belgelerde yer alan mal ve/veya hizmetlerin mükellefin söz konusu dönemdeki iş ve işlemlerinin niteliğine, stok durumuna, sermaye ve ödeme kapasitesine uygun olup olmadığının değerlendirilmesi,

# TANIMLAR

## (HAKLARINDA SMİYB KULLANMA RAPORU BULUNANLAR)

- İnceleme dönemine ait beyanları tetkik edilmek suretiyle, **mükellefin vergi ödeme gayretlerinin değerlendirilmesi**, sürekli olarak devreden KDV beyanı veya iş hacimlerine uygun tutarlarda KDV ödenmemesi veyahut sektör ortalamasının altında karlılık beyanı gibi hususların ortaya konulması, gerekir.
- **Tarhiyat önerilmemiş olması bu raporların olumsuz rapor vasfını değiştirmez.**
- Bu kapsamda işlem yapılabilmesi için, sahte olduğu tespit edilen belgeye dayalı KDV indiriminin reddedilmesi gerekir. Sahte belge tespiti olmaksızın, başka nedenlerle KDV indiriminin reddedilmesi amacıyla düzenlenen raporlar bu kapsamda değerlendirilmez.
- **Sahte olduğu tespit edilerek rapora bağlanan belgelerin kullanıcısı “sahte belge kullanan”, buna ilişkin rapor da “sahte belge kullanma olumsuz raporu” olarak kabul edilir.**

# TANIMLAR

## (HAKLARINDA SMİYB KULLANMA RAPORU BULUNANLAR)

Yapılan inceleme sonucunda mükelleflerin kendileri ya da mal veya hizmet satın aldıkları mükelleflerle ilgili olarak;

- Defter ve belgelerini ibraz etmedikleri,
- KDV beyannamesini vermedikleri,

gibi nedenlerle KDV indirimlerinin reddinden kaynaklanan tarhiyatlarda, inceleme raporlarında tarhiyatın bu tespitlere ilişkin kısmının sahte belge kullanma fiilinden kaynaklandığının açıkça belirtilmemesi halinde, düzenlenen rapor olumsuz rapor kapsamında değerlendirilmez.

- Sahte belge kullanımına dayalı KDV indirimlerinin vergi inceleme raporu ile veya mükellefin düzeltme beyanları ile indirilecek KDV tutarlarından düşülmesi durumunda mükellef özel esaslara tabi tutulmaz.

## TANIMLAR

### (HAKLARINDA SMİYB KULLANMA TESPİTİ BULUNANLAR )

Sahte belge kullanma tespiti, **sahte belgelerde yer alan KDV'nin indirim konusu yapıldığının tespit edilmesidir.** Sahte belge kullanma tespitinin varlığından söz edilebilmesi için, sahte olduğu tespit edilen belgede yer alan KDV tutarının indirim konusu yapılmış olması gerekir.

➤ Sahte belge düzenleme raporundan hareketle alıcının sahte belge kullanımından bahsedilebilmesi için, **belgenin sahteliğinin yanı sıra, düzenlenen sahte belgenin kullanıcı tarafından kayıtlara intikal ettirilip ettirilmediği ve beyannamede indirilecek KDV olarak dikkate alınıp alınmadığının tespit edilmesi gerekir.** Kullanıcının Ba bildirimine söz konusu belgede yazılı tutarı dâhil etmiş olması, sahte belgeyi kullandığına karine olup tespit için tek başına yeterli değildir.

# TANIMLAR

## (HAKLARINDA SMİYB KULLANMA TESPİTİ BULUNANLAR)

- Yapılan inceleme sırasında sahte belge kullanıldığı hususunda bir tespit yapılmış olması halinde, bu **durumun inceleme elemanınca rapor düzenlenmeden önce mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine yazılı olarak bildirilmesi** de bu kapsamdadır.
- **Kullandığı belgeye yönelik bir tespit veya rapor olmadığı sürece, sadece hakkında sahte belge düzenleme rapor veya tespiti bulunan mükelleften mal veya hizmet alımına dayanılarak alıcı mükellefin özel esaslara tabi tutulması mümkün değildir.**
- Ticari, zirai veya mesleki faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiği vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen rapor ile tespit edilen ve mükellefiyet kaydının devamına gerek görülmediği raporda belirtildiğinden işi bırakmış addolunarak **mükellefiyet kaydı vergi dairesince terkin edilenlerden alım yaptıkları yönünde kayıtları bulunan ve belgelerde yer alan KDV tutarını indirilecek KDV olarak dikkate aldığı tespit edilen mükelleflerin de sahte belge kullanma tespiti kapsamında özel esaslara tabi tutulması gerekir.**



# TANIMLAR

## (HAKLARINDA SMİYB KULLANMA TESPİTİ BULUNANLAR)

- Haklarında sahte belge kullanılmasına yönelik **olumsuz tespit bulunan** mükellefler kendi durumlarından haberdar edilerek kendilerine 15 gün içinde olumsuzluğu giderebilecekleri bildirilir.
- Verilen süre içerisinde işlemin gerçekliğini Tebliğin (IV/E/5) bölümündeki açıklamalara göre ispat eden veya söz konusu belgede yazılı KDV tutarını indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle beyanını düzelten mükellefler özel esaslar kapsamına alınmazlar.
- Kendilerine tanınan 15 günlük süre içerisinde yukarıda belirtildiği şekilde olumsuzluğu gidermeyen mükellefler tespitin yapıldığı tarih itibarıyla özel esaslar kapsamına alınır.

# TANIMLAR

## (İŞLEMLERİN GERÇEKLIĞİNİ İSPAT)

KDVGUT'nde yapılan en önemli düzenlemelerden biri de, **düzenlenen rapor veya yapılan tespite göre**, özel esaslar kapsamına alınması gereken mükelleflere, düzenledikleri veya kullandıkları belgelerin sahteliğine veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olduğuna ilişkin **inceleme veya idari araştırma aşamasında**, söz konusu **belgelerin gerçekliğine yönelik deliller ileri sürme imkânı** verilmesi gerektiği hususudur.

VUK'nun **3/B maddesinde yer alan düzenlemeyi baz alan** söz konusu düzenlemelere göre;

- **Düzenledikleri veya kullandıkları belgelerin** sahteliğine veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olduğuna ilişkin olarak, inceleme veya idari araştırma aşamasında mükellefe, söz konusu belgelerin gerçekliğine yönelik deliller ileri sürme imkânı verilir.

# TANIMLAR

## (İŞLEMLERİN GERÇEKLIĞİNİ İSPAT)

Aynı şekilde kendileri hakkında olumsuz rapor veya olumsuz tespit bulunmamakla birlikte mal veya hizmet satın aldıkları mükellefler hakkında olumsuz rapor veya olumsuz tespit bulunan mükelleflere de bu imkân sağlanır.

- Söz konusu karşı deliller inceleme veya araştırmaya konu iş, işlem ve belgelerle ilgili olmalı ve bir yazı ile idari makama ibraz edilmelidir.
- Karşı deliller, incelemeye başlanmış olması halinde inceleme elemanına, incelemeye başlanmamışsa ilgili vergi dairesine sunulur.

# TANIMLAR

## (İŞLEMLERİN GERÇEKLIĞİNİ İSPAT)

- Dolayısıyla idare tarafından sahte veya yanıltıcı olduğu yönünde bulgular bulunan bir belgenin gerçek bir işleme dayandığı ve dayandığı işlemi mahiyet ve miktar itibarıyla doğru olarak yansıttığı işlemin tarafları, ilgilileri (iade talep edenler) veya mükellefler tarafından VUK'nun 3'üncü maddesindeki **delil serbestisi kapsamında iddia ve ispat olunabilir.**
- **İleri sürülen karşı delillerin işlemin gerçekliğini göstermesi halinde özel esaslar uygulanmaz.** İşlemin tarafları, ilgililer ve mükelleflerin, delillerini işlem ve belge ile ilgili olmak koşuluyla bir yazı ile ileri sürmeleri gerekir. İşlem ve belgeyle ilgili olmayan iddia ve deliller dikkate alınmaz.
- **Bu şekilde ileri sürülen iddia ve deliller, inceleme elemanı veya idare tarafından karşı delillerle çürütölmek suretiyle belgenin sahte veya yanıltıcı olduğu ispatlanabilir.** Bu durumda, ileri sürölen delillerin ele alınıp raporda veya dayanak bir yazı ile çürütöldüğü karşı delillerle açıklanarak, mükellef veya ilgili özel esaslara alınır.

# TANIMLAR

## (İŞLEMLERİN GERÇEKLIĞİNİ İSPAT)

Sınırlandırıcı olmamak kaydıyla belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu ispatta aşağıdaki deliller kullanılabilir:

### a) İşlem bedelinin ödendiğinin belgelendirilmesi.

- Ödeme, iade talebinde bulunan mükellef tarafından **ödemeyi tevsik eden belge aslı veya noter onaylı örneği ile tevsik edilebilir.**
- Ödemenin 5411 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan **bankalar vasıtasıyla** veya 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 785 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası kapsamında **düzenlenen çekler ile de tevsiki mümkündür.**
- Ayrıca **internet bankacılığı yoluyla yapılan ödemelerde**, banka dekontu yerine ilgili banka şubesi tarafından onaylı internet çıktıları ya da mükellefler tarafından ödeme yapılan bankalardan alınan onaylı hesap ekstreleri ödemenin tevsikinde kullanılabilir.

# TANIMLAR

## (İŞLEMLERİN GERÇEKLIĞİNİ İSPAT)

- Ödeme, kredi kartı (iade talebinde bulunan kişi veya kuruma ait), tapu devri, kamu kurum ve kuruluşları aracılığıyla (ön ödeme avansı şeklinde kamu kurum ve kuruluşlarının veznesine ödeme gibi) yapılmak suretiyle de tevsik edilebilir.
- Ödemenin PTT yoluyla yapıldığı durumlarda, ödeme sırasında düzenlenecek belge, (satıcının veya adına hareket edenlerin adı-soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile banka hesap numarası ve vergi kimlik numarası doğru olarak yazdırılmak kaydıyla) ödemeyi tevsik eden delil olarak ileri sürülebilir.

**b) Taşıma, yükleme, boşaltma, depolama, ambalajlama, ve benzeri işlemlerin yapıldığına yönelik belgeler**, sigorta belgesi, vergi, resim, harç, pay, fon gibi ödemeler yapılmışsa bu ödemelere ait belgeler işlemin gerçekliğinin tevsikinde delil olarak kullanılabilir.

# TANIMLAR

## (İŞLEMLERİN GERÇEKLIĞİNİ İSPAT)

### 7 no.lu Tebliğde verilen örnek:

- “**Örnek:** Uluslararası taşımacılık hizmeti dolayısıyla KDV iade talebinde bulunan bir mükellefin akaryakıt alımı yaptığı bir mükellef hakkında olumsuzluk bulunması halinde, iade talep eden mükellef işlemin gerçekliğini yukarıda belirtildiği şekilde ödeme belgesi ibraz ederek ispat edebilir.
- Ancak, akaryakıt alımı yapıldığı iddia edilen mükellefin, iadeci (iade talep eden) mükellefin bağlı olduğu ilden farklı bir ilde bulunması ve/veya yapılan taşımacılık hizmetinin güzergâhı üzerinde bulunmaması gibi **şüphe uyandıran bir durumunun bulunması halinde**, vergi dairesince yapılan değerlendirme sonucunda ödeme belgesi işlemin gerçekliğinin tevsiki hususunda yeterli bulunmayarak yalnızca ödeme belgesine göre işlem tesis edilmeyecek ve mükelleften ilave açıklamalar istenebilecektir.”

# SAHTE BELGE DÜZENLEMELER AMACIYLA MÜKELLEFIYET TESİS ETTİRENLER

Vergi Usul Kanununun (153/A) maddesi kapsamına giren;

- Başkaca bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı halde **münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiğinin vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen rapor ile tespit edilmesi ve mükellefiyet kaydının devamına gerek görülmediğinin raporda belirtilmesi üzerine işi bırakmış addolunan ve mükellefiyet kayıtları vergi dairesince terkin edilenler,**
- Bu kapsamda yer alan serbest meslek erbabı, şahıs işletmelerinde işletme sahibi, adi ortaklıklarda ortaklardan her biri,
- Bu kapsamda yer alan ticaret şirketlerinde şirketin yanı sıra, kanuni temsilcileri, yönetim kurulu üyeleri, şirket sermayesinin asgari (% 10)'una sahip olan gerçek veya tüzel kişiler ya da bunların asgari (% 10) ortağı olduğu veya yönetiminde buldukları teşebbüsler,
- Bu kapsamda yer alan tüzel kişiliği olmayan teşekküllerde bunları idare edenler veya düzenlenen raporda fiillerin işlenmesinde bilfiil buldukları tespit edilenler,



# SAHTE BELGE DÜZENLEMELER AMACIYLA MÜKELLEFIYET TESİS ETTİRENLER

- Yukarıda yer alanların ortağı oldukları adi ortaklıklar, kanuni temsilcisi, yönetim kurulu üyesi, şirket sermayesinin asgari (% 10)'una sahip oldukları ticaret şirketleri veya idare ettikleri tüzel kişiliği olmayan teşekküller,

**mükellefiyetin terkin edildiği tarih itibarıyla özel esaslar kapsamına alınırlar.**

- Bu kapsamda bir mükellefin özel esaslara alınabilmesi için münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesisinin tespitinde, temin edilebilmesi halinde mükellefin düzenlemiş olduğu belgelerin (belirli bir dönem, yıl veya daha uzun zaman dilimi esas alınarak) **tutar olarak asgari yarısından fazlasının sahte olduğunun, yani herhangi bir mal veya hizmet hareketine ilişkin olmadığı tespitini gerekir.** Bu tespit mükellefin herhangi bir ticari işinin olup olmadığı, faturaların düzenlendiği dönemdeki iş durumu, çevresindeki ticari itibarı gibi hususlarla da desteklenmesi gerekir.

# SAHTE BELGE DÜZENLEMEK AMACIYLA MÜKELLEFIYET TESİS ETTİRENLER

**Bu şekilde özel esaslar kapsamına alınan mükelleflerin iade talepleri münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.**

Bu mükellefler;

- Haklarında düzenlenen raporlara dayanılarak tesis edilen işlemlerin **yargı kararı ile** iptali veya
- **VUK'un (153/A) maddesinde belirtilen durumları vergi inceleme raporuna bağlanarak özel esaslar kapsamına alındıkları dönemi takip eden takvim yılı başından itibaren** bu süre içerisinde haklarında başkaca bir olumsuz rapor düzenlenmemiş veya olumsuz tespit yapılmamış olmak kaydıyla (süre dolmadan önce yapılan tespitlerde en son tespit tarihinden itibaren), **yedi yıl geçtikten sonra** müracaatlarına gerek kalmaksızın genel esaslara dönerler.

# SAHTE BELGE DÜZENLEMELERİNİN AMACIYLA MÜKELLEFİYET TESİS ETTİRENLER

- Sahte belge düzenlemenin yanı sıra gerçek mal ve hizmet satışı bulunan mükellefler, bu bölüm kapsamında değerlendirilmez
- Sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirenlere mal tesliminde veya hizmet ifasında bulunan mükelleflerin sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleyicisi olarak özel esaslara alınabilmesi için haklarında Tebliğin ilgili bölümlerinde belirtildiği şekilde bir rapor veya tespit bulunması gerekir. Bu durumda bulunan mükellefler hakkında ise ilgili bölüme göre işlem yapılır

## HAKLARINDA OLUMSUZ RAPOR VEYA TESPİT BULUNAN MÜKELLEFLERİN İADE TALEPLERİ

- Haklarında SMIYB düzenleme veya kullanma raporu veya tespiti bulunanlar ile özel esaslara tabi tutulmayı gerektiren diğer olumsuz tespit bulunanların iade talepleri teminat karşılığında veya münhasıran vergi inceleme raporuna istinaden yerine getirilecektir.
- Bu gruba giren mükelleflerin YMM raporuna istinaden iade almaları mümkün değildir. Verilen teminatlar da münhasıran inceleme raporuna göre çözülecektir.

# HAKLARINDA OLUMSUZ RAPOR VEYA TESPİT BULUNAN MÜKELLEFLERİN İADE TALEPLERİ

- Tebliğde, özel esaslara tabi olanların iade taleplerinin hangi şartlarla yerine getirileceği; sahte belge (SB) ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge (MİYB) düzenleme ve kullanma durumlarına göre ve ayrıca haklarında düzenlenmiş rapor veya yapılmış olumsuz tespit olması durumlarına göre ayrı ayrı açıklanmıştır.
- Bu açıklamalara göre, söz konusu mükelleflerin iade talepleri aşağıda belirlenen şekilde **teminat vermeleri halinde veya inceleme sonucuna göre** yerine getirilecektir.

# KENDİLERİ HAKKINDA OLUMSUZ RAPOR VEYA TESPİT BULUNANLARIN İADE TALEPLERİ

Olumsuz Fiil	Teminat Tutarı	
	Olumsuz <u>Rapor</u>	Olumsuz <u>Tespit</u>
Sahte Belge Düzenleme	5 Kat	4 Kat
MİYB Düzenleme	4 Kat	3 Kat
Sahte Belge Kullanma	4 Kat	3 Kat
MİYB Kullanma	3 Kat	2 Kat

# DİĞER OLUMSUZ TESPİTLERDE İADE TALEPLERİ

<b>Olumsuz Fiil</b>	<b>Teminat Tutarı</b>
<b>Adreste Bulunmama</b>	<b>2 Kat</b>
<b>Defter Belge İbraz Etmeme</b>	İbraz edilmeyen dönemler için ibraz edilinceye kadar iade yapılmaz - diğer dönemler için <b>2 Kat</b>
<b>Beyanname Vermeme</b>	Beyanname verilmeyen dönemler için iade yapılmaz. Diğer dönemlerle ilgili iade talepleri ise <b>münhasıran inceleme raporuyla</b> yerine getirilir.

## DİĞER OLUMSUZ TESPİTLERDE İADE TALEPLERİ

<b>Olumsuz Fiil</b>	<b>Teminat Tutarı</b>
<b>İhtiyati Tahakkuk – İhtiyati Haciz (6183 sy K. Md.13, 17)</b>	İT ve İH istenen KDV tutarı kadar teminat gösterilmesi halinde genel esaslara göre, aksi halde inceleme sonucuna göre, (İhtiyati tahakkuk veya ihtiyati hacze dayanak teşkil eden işlemler, özel esaslar uygulanmasını gerektiren diğer işlemlerdense, o işlemlere ilişkin düzenlemeler dikkate alınacaktır.)



**ÖZEL ESASLARA TABİ MÜKELLEFLERİN KANUNİ TEMSİLCİLERİ,  
ORTAKLARI, ORTAK OLDUKLARI VEYA BUNLARIN KURDUKLARI  
VEYA ORTAĞI OLDUKLARI MÜKELLEFLER İLE KANUNİ TEMSİLCİSİ  
OLDUKLARI MÜKELLEFLERİN İADE TALEPLERİ**

Haklarında **SB veya MİYB düzenlediği konusunda olumsuz rapor veya tespit bulunan mükelleflerin,**

➤ Raporun ait olduğu vergilendirme dönemindeki ortakları ve kanuni temsilcileri,

➤ Kendileri ve bunların kurdukları veya ortağı oldukları mükellefler,

➤ Kendileri veya bunların kanuni temsilcisi oldukları mükelleflerin

İade talepleri hakkında SMİYB düzenleme fiili ile ilgili hükümler uygulanır.

ÖZEL ESASLARA TABİ MÜKELLEFLERİN KANUNİ TEMSİLCİLERİ,  
ORTAKLARI, ORTAK OLDUKLARI VEYA BUNLARIN KURDUKLARI VEYA  
ORTAĞI OLDUKLARI MÜKELLEFLER İLE KANUNİ TEMSİLCİSİ  
OLDUKLARI MÜKELLEFLERİN İADE TALEPLERİ

- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullandığı konusunda haklarında olumsuz rapor veya tespit bulunan veya **düzenleme haricinde** diğer olumsuz tespitlerden biri bulunan mükelleflerin ortaklarının, kanuni temsilcilerinin, kurdukları veya ortağı oldukları mükellefler ile bunların kurdukları veya ortağı oldukları mükelleflerin iade talepleri, **kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmaması** koşuluyla genel esaslara göre yerine getirilir.

## DOĞRUDAN MAL VEYA HİZMET TEMİN ETTİKLERİ MÜKELLEFLER HAKKINDA OLUMSUZ RAPOR VEYA TESPİT BULUNANLAR

Kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmamakla birlikte, doğrudan mal veya hizmet temin ettikleri mükellefler hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunan mükelleflerin iade taleplerinden,

- Sahte belge düzenleme raporu veya tespiti bulunan mükelleflerden yaptıkları alışlara isabet eden kısma **üç kat**,
- Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti bulunan mükelleflerden yaptıkları alışlara isabet eden kısma **iki kat** teminat göstermeleri kaydıyla,

**bu kısmın iadesi teminat karşılığında, kalan kısmın iadesi genel esaslara göre yerine getirilir.**

Teminat vergi inceleme raporu ile çözülür.

## DOĞRUDAN MAL VEYA HİZMET TEMİN ETTİKLERİ MÜKELLEFLER HAKKINDA OLUMSUZ RAPOR VEYA TESPİT BULUNANLAR

- Kendileri hakkında herhangi bir olumsuzluk bulunmadığı halde doğrudan mal veya hizmet temin ettiği mükellefler hakkında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı **belge düzenleme raporu veya tespiti bulunan** mükelleflere **15 gün içinde olumsuzluğu giderebilecekleri bildirilir.**
- Verilen süre içerisinde **belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu** Tebliğin (IV/E/5) bölümündeki açıklamalara göre **ispat eden veya söz konusu alışlara isabet eden kısmı iade hesaplarından çıkaran** mükelleflerin iade talepleri **genel esaslara** göre sonuçlandırılır.

## DOĞRUDAN MAL VEYA HİZMET TEMİN ETTİKLERİ MÜKELLEFLER HAKKINDA OLUMSUZ RAPOR VEYA TESPİT BULUNANLAR

- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge **düzenleme raporu veya tespiti bulunanlardan** alımları bulunmakla birlikte, **iadesi talep edilen KDV tutarları içerisinde bunlardan alımlara yönelik belge bulunmayanların iade talepleri, başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla genel esaslara göre yerine getirilir.**
- Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge **düzenleme tespiti dışında olumsuz tespit bulunanlardan** alım yapan mükelleflerin, **tespite ilişkin tarihten sonra herhangi bir belgeyi içermeyen iade talepleri, başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla genel esaslara göre yerine getirilir.** İade hesabında olumsuz tespitin bulunduğu döneme ilişkin alış bulunması durumunda, bu alış belgelerinin **gerçekliğinin ve doğruluğunun ispatı veya iade hesabından çıkarılması veyahut iki kat teminat gösterilmesi suretiyle,** diğer kısmın iadesi genel esaslara göre yapılır.
- Teminat vergi inceleme sonucuna göre çözülür.

## DOĞRUDAN MAL VEYA HİZMET TEMİN ETTİKLERİ MÜKELLEFLER HAKKINDA OLUMSUZ RAPOR VEYA TESPİT BULUNANLAR

- Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge **düzenleme raporu veya tespiti bulunanların kanuni temsilcileri ve bunların kurduğu veya ortağı olduğu mükelleflerden** mal veya hizmet alanların iade talepleri, kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit olmadıkça genel esaslara göre yerine getirilir.
- İade taleplerinin genel esaslara göre yerine getirilmesinde, iade talebinden tenzil edilen tutarların, indirim engel başka bir husus bulunmaması kaydıyla, ilgili dönem indirim hesaplarından da çıkarılması aranmaz.
- Olumsuz rapor veya tespit kapsamında özel esaslara tabi mükelleflerin genel esaslara dönüşü, bunlardan alım yapanların da genel esaslara dönüşünü sağlar.

## DOĞRUDAN MAL VEYA HİZMET TEMİN ETTİKLERİ SAFHADAN ÖNCEKİ SAFHALARDAKİ MÜKELLEFLER HAKKINDA OLUMSUZ RAPOR VEYA TESPİT OLANLARIN İADE TALEPLERİ

Bu durumda olan mükelleflerin iade talepleri, kendileri veya doğrudan mal veya hizmet temin ettikleri mükellefler hakkında, önceki bölümde açıklanan şekilde herhangi bir olumsuz rapor veya tespit bulunmamak kaydıyla genel esaslara göre yerine getirilir.

**(Bu düzenleme, KDVGUT ile getirilen en önemli yenilik ve kolaylıklardan biridir)**

# GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

Uygulamada en çok sorun yaratan konulardan biri de özel esaslara tabi tutulan mükelleflerin genel esaslara dönme konusunda yaşadıkları sıkıntılardı.

KDVGUT'nde bu konuda yapılan düzenlemeler, uygulamada yaşanan bu sorunları önemli ölçüde **azaltacak** mahiyettedir.

Tebliğde, genel esaslara dönüş konusunda önceki uygulamada bulunmayan bazı hususlara da yer verilmiştir.



# GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

**Bu yeni yöntemler şunlardır:**

- Özel esaslara alınan dönemi takip eden vergilendirme dönemlerinden itibaren, belirli bir süre içerisinde başka bir olumsuzluk olmadığı takdirde, Tebliğde her olumsuz fiil için ayrı ayrı **belirlenen süreler sonucunda** mükellefler kendiliğinden genel esaslara dönüş yapacaklardır.
- Özel esaslara tabi olmayı gerektiren işlemle ilgili olarak **nihai yargı kararı beklenmeden, ilk derece mahkemenin verdiği karar** da geçerli olacaktır.
- İdarenin olumsuzluğu mükellefe bildirdiği tarihten itibaren 15 gün içerisinde, olumsuzluğa konu **işlemin gerçekliğini ve doğruluğunu ispat eden veya bu tutarı iade (ve indirim) hesaplarından çıkaran mükellefler** hakkında genel esaslara göre işlem yapılacaktır.

# GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

Tebliğde, SMİYB konusunda “düzenleme” ve “kullanma” ayrımı yapılarak ve belli koşulların sağlanması halinde genel esaslara dönüş imkanı getirilmiştir. Buna göre, özel esaslara tabi olmayı gerektiren fiillere göre genel esaslara dönme şartları şu şekildedir.

# GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

<b>Özel Esaslara Tabi Olmayı Gerektiren Olumsuz Fiil</b>	<b>Genel Esaslara Dönme Şartları</b>
<b>Sahte Belge</b> <b><u>Düzenlemek</u></b> <b>Amacıyla</b> <b>Mükellefiyet Tesis</b> <b>Ettirenler</b>	<p>➤ Haklarında düzenlenen raporlara dayanılarak tesis edilen işlemlerin <b>yargı kararı ile iptali,</b></p> <p>➤ Durumları vergi inceleme raporuna bağlanarak özel esaslar kapsamına alındıkları dönemi takip eden takvim yılı başından itibaren, bu süre içerisinde haklarında başkaca bir olumsuz rapor düzenlenmemiş veya olumsuz tespit yapılmamış olmak kaydıyla <b>yedi yıl</b> geçmesi</p>

# GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

Olumsuz Fiil	Genel Esaslara Dönme Şartları
<p><b>Haklarında SMİYB <u>düzenleme</u> <u>raporu</u> bulunanlar</b></p>	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ Tarhiyatın <b>yargı kararları ile terkin</b> edilmesi</li><li>➤ Yapılan tarhiyatları ödemeleri veya tamamına teminat göstermeleri ve yapılan inceleme sonucunda vergi dairesine <b>olumlu bir raporun</b> intikal etmesi,</li><li>➤ Rapora göre tarh edilen vergi, ceza ve faizlerin ödenmesinden sonra, talep halinde <b>yapılacak inceleme sonucunda olumlu rapor düzenlenmesi</b>,</li><li>➤ Özel esaslar kapsamına alındığı dönemi takip eden takvim yılı başından itibaren haklarında başkaca bir olumsuzluk olmamak kaydıyla, <b>SB düzenlemede 5 yıl, MİYB düzenlemede 4 yıl</b> geçmesi,</li></ul>

# GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

Olumsuz Fiil	Genel Esaslara Dönme Şartları
<p><b>Haklarında SMİYB düzenleme tespiti bulunanlar</b></p>	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ SMİYB düzenleme tespitinin ilgili olduğu döneme ilişkin yapılacak inceleme sonucunda düzenlenecek raporun olumlu olması ,</li><li>➤ Düzenleme tespitine dayalı olarak tesis edilen işlemlerin yargı kararıyla iptal edilmiş olması,</li><li>➤ Talep halinde yapılacak inceleme sonucunda olumlu rapor düzenlenmesi,</li><li>➤ Özel esaslar kapsamına alındığı dönemi takip eden vergilendirme döneminden itibaren haklarında başkaca bir olumsuzluk olmaması kaydıyla sahte belge düzenleme tespitlerinde <b>4 yıl</b>, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme tespitlerinde <b>3 yıl</b> geçmesi,</li></ul>

# GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

Olumsuz Fiil	Genel Esaslara Dönme Şartları
<p><b>Haklarında SMİYB kullanma raporu bulunanlar</b></p>	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ Sahte belge kullanma raporunda belirtilen belgeleri indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle <b>beyanlarını düzeltmeleri.</b></li><li>➤ SMİYB Kullanma raporları üzerine yapılan tarhiyatın <b>yargı kararıyla terkin</b> edilmesi,</li><li>➤ SMİYB kullanma raporlarında tarhi öngörülen vergi ve buna ilişkin olarak hesaplanacak gecikme faizi ile kesilmesi istenen cezanın <b>ödenmesi veya bunların tamamı için teminat gösterilmesi.</b></li><li>➤ Özel esaslar kapsamına alındığı dönemi takip eden takvim yılı başından itibaren haklarında başkaca bir olumsuz rapor düzenlenmemiş veya olumsuz tespit yapılmamış olmak kaydıyla, <b>sahte belge kullanmada 4 yıl, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanmada 3 yıl</b> geçmesi</li></ul>

# GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

Olumsuz Fiil	Genel Esaslara Dönme Şartları
<p><b>Haklarında SMİYB kullanma tespiti bulunanlar</b></p>	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ Mükelleflere verilen 15 günlük süre içinde söz konusu belgeleri indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle beyanlarını düzeltmeleri veya işlemin gerçekliğinin ispatı,</li><li>➤ Olumsuz tespitin ilişkin olduğu belgelere dayanılarak indirim ve iade konusu yapılan KDV tutarlarının SB için 3 katı, MYB için 2 katı teminat gösterilmesi,</li><li>➤ İlgili dönem veya daha sonraki bir dönemle ilgili yapılacak incelenme sonucunda düzenlenecek raporun olumlu olması,</li><li>➤ İşlemlerin yargı kararıyla iptal edilmesi,</li><li>➤ Özel esaslar kapsamına alındığı dönemi takip eden takvim yılı başından itibaren haklarında başkaca bir olumsuzluk olmaması kaydıyla SB kullanma tespitlerinde 3 yıl, MYB kullanma tespitlerinde 2 yıl geçmesi,</li></ul>

# GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

## DİĞER TESPİTLERDE GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

Olumsuz Fiil	Genel Esaslara Dönme Şartları
<b>Adresinde bulunamama</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ Raporda olumsuz tespitin ortadan kalktığıının belirlenmesi,</li><li>➤ Geçerli bir adresinin ortaya çıkması</li></ul>
<b>Defter ve belge ibraz etmeme</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ İbraz etmemenin mücbir sebepten kaynaklanması,</li><li>➤ Düzenlenecek raporun olumlu olması,</li><li>➤ Defter ve belgelerini sonradan ibraz edilmesi,</li><li>➤ Haklarında, tarh zamanaşımı öncesi dönemlere ilişkin olarak defter belge ibraz etmeme tespiti bulunan mükelleflerin iade talepleri, tarh zamanaşımının olduğu tarihten itibaren genel esaslara göre yerine getirilir.</li></ul>



# GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

DİĞER TESPİTLERDE GENEL ESASLARA DÖNÜŞ	
Olumsuz Fiil	Genel Esaslara Dönme Şartları
<b>Beyanname vermeme</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ Olumlu rapor düzenlenmesi,</li><li>➤ Verilmeyen beyannamelerin usulüne uygun olarak tamamlaması,</li><li>➤ Beyanname verilmeyen döneme ilişkin tarh zamanaşımının dolması.</li></ul>
<b>İhtiyatı tahakkuk ve ihtiyati haciz uygulanması</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ İT ve İH konu vergi kadar teminat gösterilmesi veya verginin ödenmesi,</li><li>➤ İşlemin yargı kararı ile iptal edilmesi,</li></ul>

# GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

Olumsuz Fiil	Genel Esaslara Dönme Şartları
<p><b>Özel Esaslara Tabi Mükelleflerin Kanuni Temsilcileri, Ortakları, Ortak Oldukları veya Bunların Kurdukları veya Ortağı Oldukları Mükellefler ile Kanuni Temsilcisi Oldukları Mükellefler</b></p>	<p>➤ Haklarında <u>SMİYB düzenlediği konusunda rapor veya tespit bulunanların genel esaslara dönüşü:</u></p> <p>➤ SMİYB düzenlediği konusunda hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunan mükelleflerin kanuni temsilcileri ile ortaklarının, olumsuz rapor bulunan mükellef dışında kurdukları veya ortağı oldukları şirketlerden ayrılmış olmaları halinde ayrıldıkları mükellefler genel esaslara tabi olur.</p>

# GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

Olumsuz Fiil	Genel Esaslara Dönme Şartları
<p><b>Özel Esaslara Tabi Mükelleflerin Kanuni Temsilcileri, Ortakları, Ortak Oldukları veya Bunların Kurdukları veya Ortağı Oldukları Mükellefler ile Kanuni Temsilcisi Oldukları Mükellefler</b></p>	<p>➤ Haklarında SMIYB kullandığı konusunda rapor veya tespit bulunan mükelleflerin ortak, temsilci vb kendileri hakkında olumsuzluk bulunmamak kaydıyla genel esaslar tabidirler.</p> <p>➤ Özel esaslara tabi tutulmaya başladıkları tarihten sonraki herhangi bir vergilendirme döneminin talepleri üzerine incelenerek olumlu rapor düzenlenmesi,</p>

# GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

Olumsuz Fiil	Genel Esaslara Dönme Şartları
<b>Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Mükellefler Hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanlar</b>	<p>➤ SB düzenleme raporu veya tespiti bulunanlardan yaptıkları alışlara isabet eden kısım için 3 kat, MİYB düzenleme raporu veya tespiti bulunanlardan yaptıkları alışlarına isabet eden kısım için 2 kat, SMİYB düzenleme dışında olumsuz tespit bulunması halinde, tespitin ilgili olduğu dönemlere ilişkin alışlarla ilgili olarak iade konusu yapılan vergiler için 2 kat, teminat gösterilmesi halinde, diğer kısımlar genel esaslara göre yerine getirilir.</p>

# GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

Olumsuz Fiil	Genel Esaslara Dönme Şartları
<b>Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Mükellefler Hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanlar</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ Verilen 15 günlük süre içerisinde belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu ispat eden veya söz konusu alışlara isabet eden kısmı iade hesaplarından çıkaran mükelleflerin iade talepleri genel esaslara göre sonuçlandırılır.</li><li>➤ SMIYB <b>düzenleme raporu veya tespiti bulunanlardan</b> alımları bulunmakla birlikte, iadesi talep edilen KDV tutarları içerisinde bunlardan alımlara yönelik belge bulunmayanların iade talepleri, genel esaslara göre yerine getirilir.</li><li>➤ Özel esaslara tabi mükelleflerin genel esaslara dönüşü</li></ul>

# KDV ARTIRIMINDA BULUNANLARIN ÖZEL ESASLAR KARŞISINDAKİ DURUMU

- **Aralık/2015 ve öncesi vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak haklarında KDVGUT kapsamında;**
  - ✓ Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge **kullanma olumsuz raporu** ile
  - ✓ Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge **kullanma,**
  - ✓ **Beyanname vermeme,**
  - ✓ **Adresinde bulunamama,**
  - ✓ **Defter ve belge ibraz etmeme**

**olumsuz tespitleri** bulunan ve bu nedenle özel esaslara tabi olan mükelleflerden 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 takvim yıllarında **faaliyette buldukları dönemlerin tamamına ilişkin olarak** 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesi kapsamında KDV artırımında bulunanlar (Bu yıllardan herhangi birinde faaliyete başlanması halinde faaliyete başlanan yıl ve sonraki yıllar için; faaliyetin terk edilmesi halinde ise faaliyetin terk edildiği yıl ve önceki yıllar için artırımda bulunulması gerekir.), **artırım tutarlarının tamamını (defaten) ödedikleri tarihten itibaren özel esaslar kapsamından çıkarılır.**

# KDV ARTIRIMINDA BULUNANLARIN ÖZEL ESASLAR KARŞISINDAKİ DURUMU

- Ayrıca, **taksit uygulamasından faydalanan mükelleflerin** hesaplanan tutarların tamamı ile bir taksite ait tutarın %10'u kadar banka teminat mektubu (herhangi bir kısıtlayıcı şart taşımaması gerekmektedir), devlet tahvili veya hazine bonosu cinsinden teminat göstermeleri halinde taksitlerin tamamının ödenmesi beklenmeksizin genel esaslara dönüşleri sağlanır.
- Bu şekilde teminat gösteren mükelleflerin mezkûr Kanunun verdiği haktan daha fazla taksiti aksatmaları halinde, ödenmemiş taksitler muaccel hale gelir ve kalan borcun tamamı teminatın paraya dönüştürülmesi yoluyla tahsil edilir.

# KDV ARTIRIMINDA BULUNANLARIN ÖZEL ESASLAR KARŞISINDAKİ DURUMU

- 2011, 2012, 2013, 2014 ve 2015 takvim yıllarında faaliyette buldukları dönemlerin tamamına ilişkin olarak 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesi doğrultusunda **KDV artırımında bulunarak özel esaslar kapsamından çıkarılan mükellefler, artırımda bulunulan yıllar için yukarıda belirtilen olumsuzluklar kapsamında tekrar özel esaslara alınmazlar.**
- Özel esaslar kapsamında olmadığı halde KDV artırımında bulunmuş olan mükellefler, artırımda buldukları yıllarda alım yaptıkları mükelleflerle ilgili olumsuzluklar için yapılacak tespitler dolayısıyla özel esaslar kapsamına alınmazlar.
- Yukarıda belirtilenler dışındaki sebepler dolayısıyla (örneğin SMİYB düzenleme ve re'sen terk) haklarında özel esaslar uygulananların KDV artırımında bulunmaları ise bunların genel esaslara dönüşlerini sağlamaz. Aynı şekilde yukarıda belirtilenler dışındaki sebepler dolayısıyla haklarında özel esaslar uygulanması gerekenlerin KDV artırımında bulunmaları bunların özel esaslara tabi tutulmasını engellemez.
- 6736 sayılı Kanunun 5 inci maddesi kapsamında KDV artırımında bulunmasına bağlı olarak özel esaslar kapsamından çıkarılan veya özel esaslar kapsamına alınmayan mükelleflerin **iade taleplerinde**, haklarında olumsuzluk bulunan mükelleflerden alımlarının bulunduğu tespit edildiğinde, doğrudan alım yapılan firmalardaki olumsuzluk bölümünde belirtilen hükümler uygulanacaktır. (3 veya 2 kat Teminat; veya düzeltme)