



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

SİNERJİ SİRKÜLER RAPOR

Sirküler Tarihi: 05.05.2014

Sirküler No : 2014/19

**SON DÜZENLEMELER İŞİĞİNDA KDV İADESİNDE ÖZEL ESASLAR
UYGULAMASI**

Maliye Bakanlığı'nca 26 Nisan 2014 tarihinde yayımlanan KDV Uygulama Genel Tebliği ile bütün KDV Genel Tebliği yürürlükten kaldırılmıştır. 1 Mayıs tarihinden geçerli olmak üzere anılan yeni Tebliğ açıklamaları yürürlüğe girmiştir.

Anılan Tebliğ'de KDV iadesi açısından "Özel Esaslar" uygulamasında önemli açıklamalar yapılmıştır. Söz konusu açıklamalar ana hatları ile aşağıda özetlenmeye çalışılmıştır.

1. 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 mükellefler de sahte belge kullanma tespiti kapsamında özel esaslara tabi tutulacaklardır.

Haklarında sahte belge kullanılmasına yönelik olumsuz tespit bulunan mükellefler kendi durumlarından haberdar edilerek kendilerine 15 gün içinde olumsuzluğu giderebilecekleri bildirilecektir.

Verilen süre içerisinde işlemin gerçekliğini ispat eden veya söz konusu belgede yazılı KDV tutarını indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle beyanını düzelten mükellefler özel esaslar kapsamına alınmayacaklardır.

Kendilerine tanınan 15 günlük süre içerisinde yukarıda belirtildiği şekilde olumsuzluğu gidermeyen mükellefler tespit yapıldığı tarih itibarıyla özel esaslar kapsamına alınacaklardır.

2. Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenleyen veya Kullananlar

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



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

Haklarında muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılmasına yönelik olumsuz tespit bulunan mükellefler kendi durumlarından haberdar edilerek kendilerine 15 gün içinde olumsuzluğu giderebilecekleri bildirilecektir.

Verilen süre içerisinde belgenin, işlemi, mahiyet ve miktar itibarıyla doğru olarak yansıttığını ispat eden veya söz konusu belgede yazılı KDV tutarını indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle beyanını düzeltten mükellefler özel esaslar kapsamına alınmayacaktır.

Kendilerine tanınan 15 günlük süre içerisinde yukarıda belirtildiği şekilde olumsuzluğu gidermeyen mükellefler tespit yapıldığı tarih itibarıyla özel esaslar kapsamına alınacaktır.

3. İşlemlerin Gerçekliğini İspat

Bilindiği üzere Vergi Usul Kanunu'nun 3/B maddesine göre, vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esas olup, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin yemin hariç her türlü delille ispatlanması mümkündür.

Düzenledikleri veya kullandıkları belgelerin sahteliğine veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olduğuna ilişkin inceleme veya idari araştırma aşamasında mükellefe, söz konusu belgelerin gerçekliğine yönelik deliller ileri sürme imkânı verilecektir. 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 sağlanacaktır. Söz konusu karşı deliller inceleme veya araştırmaya konu iş, işlem ve belgelerle ilgili olacak ve bir yazı ile idari makama ibraz edilecektir.

Karşı deliller incelemeye başlanmış olması halinde inceleme elemanına, incelemeye başlanmamışsa ilgili vergi dairesine sunulacaktır.

Dolayısıyla, İdare 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 Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesindeki delil serbestisi kapsamında iddia ve ispat olunabilecektir.

İleri sürülen karşı delillerin işlemin gerçekliğini göstermesi halinde özel esaslar uygulanmayacaktır.

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.



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

Ödemenin 5411 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar vasıtasıyla veya 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun ilgili hükümleri 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.

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.

4. Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenleme Raporu Bulunanların İade Talepleri

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda olumsuz rapor bulunanların raporun vergi dairesine intikal ettiği tarih itibarıyla henüz sonuçlandırılmamış iade talepleri dahil, bu tarihten sonraki iade talepleri,

- Sahte belge düzenleyenler için beş kat,

- Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleyenler için ise dört kat

teminat karşılığında yerine getirilebilecektir.

Teminat gösterilmemesi halinde iade talepleri, münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilecektir. Raporun intikal ettiği tarihten önceki dönemler için alınan teminatlar da dâhil olmak üzere iade için alınan tüm teminatlar vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir.

4.1. Genel Esaslara Dönüş

Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme olumsuz raporuyla özel esaslara tabi tutulan mükellefler, aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde genel esaslara dönerler:



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

- a) Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme fiiline ilişkin olarak düzenlenen raporlara dayanılarak yapılan tarhiyatın yargı kararları ile terkin edilmesi,
- b) Mükelleflerin sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporlarına dayanılarak yapılan tarhiyatları (kesilecek ceza ve hesaplanacak gecikme faizi dâhil) ödemeleri veya tamamına teminat göstermeleri ve yapılan inceleme sonucunda düzenlenen olumlu raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi,
- c) Haklarında olumsuz rapor bulunan ve raporun ilgili olduğu dönemden sonraki dönemlerde iade talebinde bulunmayan mükellefler için, düzenleme raporuna dayanılarak yapılan tarhiyatları (kesilecek ceza ve hesaplanacak gecikme faizi dâhil) ödemeleri veya tamamına teminat göstermeleri şartıyla, talepleri üzerine daha sonra yapılan inceleme sonucunda düzenlenen olumlu raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi,
- d) Özel esaslar kapsamına alınılan dönemi takip eden vergilendirme döneminden itibaren bu süre içerisinde başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla (süre dolmadan önce yazılan olumsuz raporlarda en son raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten itibaren), sahte belge düzenleme fiilinde beş yıl, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme fiilinde dört yıl geçmesi.

Genel esaslara dönüşe ilişkin şartın gerçekleştiği tarih itibarıyla henüz sonuçlanmayanlar da dâhil KDV iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilecektir.

Süre nedeniyle özel esaslardan çıkış, vergi dairesince resen uygulanacaktır.

5. Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Kullanma Raporu Bulunanlar

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanımına ilişkin olumsuz rapor bulunan mükelleflerin, raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iade talepleri dâhil, bu tarihten sonraki iade talepleri;

- Sahte belge kullanımında dört kat,
- Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanımında ise üç kat,

teminat karşılığında, teminat gösterilmemesi halinde münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilecektir. Raporun intikal ettiği tarihten önceki dönemler için alınan teminatlar da dâhil olmak üzere iade için alınan tüm teminatlar vergi inceleme raporu ile çözülebilecektir.



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

5.1. Genel Esaslara Dönüş

Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma olumsuz raporuyla özel esaslara tabi tutulan mükellefler, aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde genel esaslara dönebileceklerdir:

- a) Haklarında sahte belge kullanılmasına yönelik olumsuz rapor bulunan mükelleflerin söz konusu belgeleri indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle beyanlarını düzeltmeleri,
- b) Kullanma raporları üzerine yapılan tarhiyatın yargı kararıyla terkin edilmesi,
- c) Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma raporlarında tarhi öngörülen vergi ve buna ilişkin olarak hesaplanacak gecikme faizi ile kesilmesi istenen cezanın ödenmesi veya bunların tamamı için teminat gösterilmesi,
- d) Özel esaslar kapsamına alınılan dönemi takip eden vergilendirme döneminden itibaren bu süre içerisinde başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla (süre dolmadan önce yazılan olumsuz raporlarda en son raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten itibaren), sahte belge kullanma fiilinde dört yıl, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinde üç yıl geçmesi.

Genel esaslara dönüşe ilişkin şartın gerçekleştiği tarih itibarıyla henüz sonuçlanmayanlar da dâhil KDV iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilecektir. Yargı kararı sonucuna göre genel esaslara dönüşte, iade taleplerinde de yargı kararı doğrultusunda işlem yapılacaktır.

Süre nedeniyle özel esaslardan çıkış, vergi dairesince resen uygulanmak zorundadır.

6. Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenleme veya Kullanma Tespiti Bulunan Mükelleflerin İade Talepleri

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda tespit bulunan mükelleflerin iade talepleri;

-Sahte belge düzenleme tespitinde dört kat,

-Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespitinde ise üç kat,

teminat karşılığında, teminat gösterilmemesi halinde münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilecektir. Raporun intikal ettiği tarihten önceki dönemler için alınan teminatlar da dâhil olmak üzere iade için alınan tüm teminatlar vergi inceleme raporu ile çözülecektir.



BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

6.1. Genel Esaslara Dönüş

Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespiti kapsamında özel esaslara tabi tutulan mükellefler, aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde genel esaslara dönebileceklerdir:

- a) Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespitinin ilgili olduğu döneme ilişkin yapılacak inceleme sonucunda düzenlenen raporun olumlu olması,
- b) Haklarında düzenleme tespiti bulunan ve tespitin ilgili olduğu dönemden sonraki dönemlerde iade talebinde bulunmayan mükellefler için, talepleri üzerine daha sonra yapılan inceleme sonucunda düzenlenen olumlu raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi,
- c) Düzenleme tespitine dayalı olarak tesis edilen işlemlerin yargı kararıyla iptal edilmesi,
- d) Özel esaslar kapsamına alınılan dönemi takip eden vergilendirme döneminden itibaren bu süre içerisinde başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla (süre dolmadan önce yapılan tespitlerde en son tespit tarihinden itibaren), sahte belge düzenleme tespitlerinde dört yıl, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespitlerinde üç yıl geçmesi.

Genel esaslara dönüşe ilişkin şartın gerçekleştiği tarih itibarıyla henüz sonuçlanmayanlar da dâhil KDV iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilecektir. Yargı kararı sonucuna göre genel esaslara dönüşte, iade taleplerinde de yargı kararı doğrultusunda işlem yapılmak zorundadır.

Süre nedeniyle özel esaslardan çıkış, vergi dairesince resen uygulayacaktır.

7. Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Kullandığı Konusunda Tespit Bulunanlar

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma tespiti bulunan mükelleflerin iade talepleri, kendilerine yazılı olarak verilen 15 günlük süre içerisinde belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu ispat etmeleri kaydıyla genel esaslara göre yerine getirilecektir.

Belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu ispat etmemekle birlikte, söz konusu belgelerde ver alan KDV tutarlarını indirim ve iade hesabından çıkararak veya bu kısma sahte belge kullanma tespitlerinde üç kat, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma tespitlerinde iki kat teminat gösteren mükelleflerin geri kalan iade talepleri genel esaslara göre sonuçlandırılacaktır.

Teminat gösterilmemesi veya bu alımlara isabet eden kısmın indirim ve iade talebinden çıkarılmaması durumunda ise, iade talepleri vergi inceleme raporuna göre yapılacaktır.

7.1. Genel Esaslara Dönüş

BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma tespiti kapsamında özel esaslara tabi tutulan mükellefler, aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde genel esaslara dönebileceklerdir:

- a) Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanıldığına yönelik olumsuz tespit bulunan mükelleflerin kendilerine verilen 15 günlük süre içinde söz konusu belgeleri indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle beyanlarını düzeltmeleri veya kendilerine yazılı olarak verilen 15 günlük süre içerisinde işlemin gerçekliğini ispat etmeleri,
- b) Olumsuz tespitin ilişkin olduğu belgelere dayanılarak indirim ve iade konusu yapılan KDV tutarlarının sahte belge için üç katı, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge için iki katı teminat gösterilmesi,
- c) İlgili dönem veya daha sonraki bir dönemle ilgili inceleme sonucunda düzenlenecek olumlu raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi,
- d) Tespitin veya tespite dayanılarak tesis edilen işlemlerin yargı kararıyla iptal edilmesi,
- e) Özel esaslar kapsamına alınan dönemi takip eden vergilendirme döneminden itibaren bu süre içerisinde başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla (süre dolmadan önce yapılan tespitlerde en son tespit tarihinden itibaren), sahte belge kullanma tespitlerinde üç yıl, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma tespitlerinde iki yıl geçmesi.

Genel esaslara dönüşe ilişkin şartın gerçekleştiği tarih itibarıyla henüz sonuçlanmayanlar da dâhil KDV iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilecektir.

Yargı kararı sonucuna göre genel esaslara dönüşte, iade taleplerinde de yargı kararı doğrultusunda işlem yapılması gerekmektedir.

Süre nedeniyle özel esaslardan çıkış, vergi dairesince resen uygulanacaktır.

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

Kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan 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 getirilecektir.

Teminat vergi inceleme raporu ile çözülecektir.

BAĞIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

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 bildirilecektir.

Verilen süre içerisinde belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu ispat eden veya söz konusu alışlara isabet eden kısmı iade hesaplarından çıkaran mükelleflerin iade talepleri genel esaslara göre sonuçlandırılacaktır.

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 getirilecektir.

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 getirilecektir. 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 yapılacaktır. Teminat vergi inceleme sonucuna göre çözülecektir.

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 getirilecektir.

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 aranmayacaktır.

Olumsuz rapor veya tespit kapsamında özel esaslara tabi mükelleflerin genel esaslara dönüşü, bunlardan alım yapanların da genel esaslara dönüşünü sağlamaktadır.

Saygılarımızla,

Erdal SÖNMEZ & Bülent ERSAN
SİNERJİ Bağımsız Denetim
Danışmanlık ve Yeminli Mali Müşavirlik Ltd. Şti.