

## İNDİRİMLİ ORANA TABİ MAL VE HİZMET TESLİMLERİNDE KDV İADESİ<sup>1</sup>

Ahmet EROL  
Genel Müdür Yrd<sup>2</sup>.

### 1. KONU

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun (KDV) 29'uncu maddesi uyarınca uygulanan indirimli KDV'ye tabi mal ve hizmet teslimlerinde, bu düşük oranlı KDV'ye tabi mal ve hizmetlerin üretimi aşamasında yüklenilen yüksek oranlı KDV nedeniyle yüklenilen; indirim konusu yapılamayan ve tutarı KDV Kanunu'nun 29'uncu maddesi uyarınca Bakanlar Kurulu'nun belirlediği sınırı aşan tutarların iadesi yazımızın konusunu oluşturmaktadır.

### 2. KONUYA İLİŞKİN YASAL DÜZENLEMELER

Teslimleri indirimli KDV oranına tabi mal ve hizmetlerin üretimi aşamasında yüklenilen yüksek oranlı KDV'nin yarattığı yükün ortadan kaldırılması amacıyla 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 29'uncu maddesinin 2'nci fıkrasında düzenleme yapılmıştır. Anılan maddede çeşitli değişiklikler yapılarak bugünkü duruma gelinmiştir. Yasanın ilk halinde, teslimleri düşük oranlı KDV'ye tabi mal ve hizmetlerde herhangi bir iade söz konusu değilken; daha sonra, sadece gıda maddelerine özgü olarak indirim konusu yapılamayan KDV'nin iade edilmesi esası benimsenmiştir.

KDV Kanunu'nun 29/2'nci maddesi, 01.01.1999 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 4369 sayılı Yasanın 61'inci maddesi ile değiştirilmiştir. Maddenin bugünkü hali son derece hukuki ve hakkanidir. Ancak, bu maddenin uygulanması son derece karmaşıktır.

KDV Kanunu'nun 29/2'nci maddesi şöyledir: “Bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tabi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki dönemlere devrolunur ve iade edilmez. Şu kadar ki, 28 inci madde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup yıl içerisinde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan vergi iade olunur. Maliye Bakanlığı bu fıkranın uygulamasına ilişkin usul ve esasları tespit etmeye yetkilidir.”

İade uygulamasında kullanılacak sınırlar Bakanlar Kurulu Kararlarıyla belirlenmiştir. Bunlar yıllar itibarıyla şöyledir:

<sup>1</sup> Bu yazıda yer alan görüşler tümüyle yazarın şahsına ait olup, hiç bir biçimde Hazine Müsteşarlığı'nı ve Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü'nü bağlamaz ve anılan kurumların görüşü olarak kullanılamaz.

<sup>2</sup> T.C. Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı Darphane ve Damga Matbaası Genel Müdürlüğü

<b>İlgili Yıl</b>	<b>Sınır Tutarı (TL)</b>	<b>Bakanlar Kurulu Kararı'nın Tarih ve Sayısı</b>
1999	1 Milyar	21.07.2000 tarih ve 2000/1074 sayılı BKK <sup>3</sup>
2000	2 Milyar	16.03.2001 tarih ve 2001/2185 sayılı BKK <sup>4</sup>
2001	3 Milyar	21.01.2002 tarih ve 2002/3606 sayılı BKK <sup>5</sup>

KDV Kanunu'nun 29/2'nci maddesinden yetki alan Maliye Bakanlığı konuya ilişkin yöntem ve kuralları belirlemek üzere Katma Değer Vergisi 74, 76 ve 85 Seri Numaralı Genel Tebliğleri yayımlamıştır<sup>6</sup>. Söz konusu Genel Tebliğler ile, konuya ilişkin uygulamanın nasıl yapılacağı ayrıntılı olarak açıklanmıştır. Yapılan tüm ayrıntılı açıklamalara karşın, özellikle KDV 74 Seri Numaralı Genel Tebliği'ndeki düzenlemelerin anlaşılması son derece güçtür. Bu bakımdan, özellikle, 74 Seri Numaralı Genel Tebliğdeki açıklamalar sayısal bir örnek yardımıyla somutlaştırılmasında yarar olduğu düşünülmektedir. Bu amaçla, yazının izleyen bölümlerinde konu sayısal örnek yardımıyla anlaşılır duruma getirilecektir.

KDV Kanunu'nun 28'inci maddesi uyarınca; KDV oranı, vergiye tabi her bir işlem için % 10'dur. Bakanlar Kurulu bu oranı, dört katına kadar artırmaya, % 1'e kadar indirmeye, bu oranlar dahilinde muhtelif mal ve hizmetler ile bazı malların perakende aşaması için farklı vergi oranları belirlemeye yetkilidir. Bakanlar Kurulu, bu yetkisini 92/3896 sayılı Kararı ile kullanmış ve uygulanacak KDV oranlarını liste haricinde kalanlar için (normal oran) ve 4 liste halinde belirlemiştir. Her bir listeye giren mal teslimleri ve hizmetlerin çeşidi farklıdır. İndirimli orana tabi mal ve hizmetler I ve II sayılı listeler kapsamına giren mal teslimleri ve hizmet ifalarıdır. I sayılı liste kapsamına giren mal teslimleri ve hizmet ifaları % 1; II sayılı liste kapsamına giren mal teslimleri ve hizmet ifaları % 8 KDV'ye tabidir.

### **3. KONUYA İLİŞKİN ANALİZ ve DEĞERLENDİRME**

#### **3.1. İadeye İlişkin Genel İlkeler**

- İadesi talep edilen KDV'ye ilişkin tüm faturalarda KDV'nin ayrı olarak gösterilmiş olması.
- İadesi istenen KDV'ye ilişkin tüm faturaların yasal defterlere 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na uygun olarak kaydedilmiş olması.
- İadesi istenen KDV'ye ilişkin tüm belgelerin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun belgelere ilişkin hükümlerine tam olarak uygun olması.
- İadesi istenen KDV'ye ilişkin belgelerin muhteviyatı itibarıyla sahte ve yanıltıcı belge kapsamında olmaması.

#### **3.2. İndirimli Orana Tabi İşlemlerdeki İadeye İlişkin Genel İlkeler**

- Yıllık iade uygulaması 01.01.1999 tarihinden sonraki teslim ve hizmetler için geçerlidir. Bu tarihten önce gerçekleşen indirimli orana tabi işlemler yıllık iade hesabına katılamaz.

<sup>3</sup> 23.08.2000 tarih ve 24149 sayılı resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

<sup>4</sup> 24.04.2001 tarih ve 24382 sayılı resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

<sup>5</sup> 08.02.2002 tarih ve 24665 sayılı resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

<sup>6</sup> KDV 74 Seri Numaralı Genel Tebliği, 14.09.2000 tarih ve 24170 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de ; KDV 75 Seri Numaralı Genel Tebliği, 23.09.2000 tarih ve 24179 sayılı Resmi Gazete'de; KDV 85 Seri Numaralı Genel Tebliği, 19.03.2002 tarih ve 24700 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

- İade tutarları vergilendirme dönemleri esas alınarak ve takvim yılı itibariyle hesaplanacaktır.
- İade uygulamasında özel hesap dönemi uygulamasının önemi bulunmamaktadır.
- Basit usule tabi mükellefler KDV beyannamelerini üç ayda bir verdikleri için, bunlar iade hesaplarını üçer aylık dönemler itibariyle yapacaklardır.
- İndirimli orana tabi mal ve hizmetlerin tam ve kısmi istisna kapsamına girmesi durumunda, bu istisnaların uygulanmasına ilişkin genel esaslara tabi olunacaktır. Dolayısıyla, indirimli orana tabi olup, tam ve kısmi istisna kapsamına giren işlemler nedeniyle yüklenilen vergiler indirimli orana tabi iadenin hesabında dikkate alınmayacaktır.
- İndirimli orana tabi işlemlere ilişkin iade tutarının hesaplanmasına her takvim yılının Ocak ayı itibariyle başlanılacaktır.
- İlgili yılın Ocak-Kasım arasındaki dönemlerde verilecek beyannamelerde iade hakkını kullanmayıp yüklediği vergileri indirim konusu yapmayı tercih eden mükelleflerin, daha sonra düzeltme beyannameleri ile iade isteminde bulunmaları olanaklı değildir.
- İadenin nakden veya mahsuben istenmesi olanaklıdır.
- Mahsuben iadelerde ilgili yıldaki alış ve satış faturaları listesi ile yıllık iade tutarının hesaplanmasına ilişkin tablo aranır.
- İade tutarının 4 milyar lirayı aşmaması durumunda iade istemi, teminat ve inceleme aranmaksızın yapılacaktır.
- Nakden iade tutarının 4 milyar lirayı aşması durumunda, aşan bölüm kadar teminat gösterilerek iade alınabilecektir.
- İadenin Yeminli Mali Müşavir Raporu ile alınmak istenmesi durumunda genel ilkelere göre hareket edilecektir.
- İndirimli orana tabi işlemlere ilişkin nakden iade istemlerinden KDV 84 Seri Numaralı Genel Tebliği'nin II. Özel Esaslar bölümünün kapsamına girenler konusunda KDV 84 Seri Numaralı Tebliği düzenlemeleri uygulanır. Bu uygulama sırasında KDV 74 ve 76 seri Numaralı Genel Tebliği ile yapılmış olan düzenlemeler dikkate alınır.
- 2002/3606 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'na<sup>7</sup> göre; 2001 takvim yılında gerçekleştirilen indirimli orana tabi işlemler dolayısıyla yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin 4 milyar lirayı aşan bölümü iade edilecek; izleyen takvim yıllarında ise bu tutar, bir önceki yıldaki tutarın Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılması suretiyle belirlenecek ve yeniden Bakanlar Kurulu Kararı çıkarılmaksızın uygulanacaktır.
- İndirimli orana tabi işlemlerin bünyesine giren vergilerin hesabına, genel üretim ve yönetim giderleri ile amortisman tabi iktisadi kıymetler dolayısıyla yüklenilen vergiler de dahil edilecektir.

### **3.3. İndirimli Orana Tabi İşlemlerdeki İade Edilecek Tutara İlişkin Hesaplama**

İndirimli orana tabi işlemlere ilişkin iade alınacak tutarın hesaplanması üç aşamalıdır:

1. İndirimli orana tabi mallar ya da hizmetler nedeniyle yüklenilen verginin hesaplanması
2. Hesaplanmış olan yüklenilen vergi tutarının sonraki döneme devreden vergi ile karşılaştırılması
3. İade alınabilecek verginin bulunması

<sup>7</sup> 08.02.2002 tarih ve 24665 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Bu aşamaları başlangıçta da belirttiğimiz üzere ilgili genel tebliğleri açıklığa kavuşturmak bakımından bir uygulama örneği üzerinden görelim. Böylelikle konu somut olarak kavranmış olacaktır.

A Sanat ve Yayıncılık A.Ş.'nin Ocak 2001 dönemine ilişkin bazı bilgileri şöyledir:

Teslimlerin Toplam Tutarı	500.000.000.000.-TL
% 1 Oranına Tabi Teslimlerin Tutarı (Dergi)	100.000.000.000.-TL
% 8 Oranına Tabi Teslimlerin Tutarı (Kitap, Opera ve Bale Gösteri Biletleri)	300.000.000.000.-TL
% 18 Oranına Tabi teslimlerin Tutarı (Konser ve Diğer)	100.000.000.000.-TL
% 1 Oranına Tabi Teslimler Üzerinden Hesaplanan KDV	5.000.000.000.-TL
% 8 Oranına Tabi Teslimlerin Üzerinden Hesaplanan KDV	24.000.000.000.-TL
% 18 Oranına Tabi Teslimlerin Üzerinden Hesaplanan KDV	18.000.000.000.-TL
Hesaplanan Toplam KDV	47.000.000.000.-TL
İndirilecek Toplam KDV	90.000.000.000.-TL
% 1 Oranına Tabi Teslimler Nedeniyle Yüklenilen KDV	20.000.000.000.-TL
% 8 Oranına Tabi Teslimler Nedeniyle Yüklenilen KDV	30.000.000.000.-TL
Sonraki Döneme Devreden KDV	43.000.000.000.-TL

### 1. Aşama

İndirimli orana tabi mal teslimleri ve hizmet ifaları üzerinden hesaplanan KDV'den, bu mal teslimleri ve hizmet ifaları nedeniyle yüklenilen KDV'nin düşülmesi gerekecektir. Buna göre A Sanat ve Yayıncılık A.Ş.'nin durumu şöyledir:

% 1 Oranına Tabi Teslimler Nedeniyle Yüklenilen Vergi :20.000.000.000–5.000.000.000=  
15.000.000.000.-TL

% 8 Oranına Tabi Teslimler Nedeniyle Yüklenilen Vergi :30.000.000.000–24.000.000.000=  
6.000.000.000.-TL

Toplam: 21.000.000.000.-TL

### 2. Aşama

Bu aşamada birinci aşama sonucu bulunan tutar ile daha önceden hesaplanmış olan ve KDV beyannamesinde yer alan Sonraki Döneme Devreden KDV'nin karşılaştırılması yapılacaktır. Bu karşılaştırma sonucunda birinci aşama sonucunda hesaplanmış olan toplam tutar, devreden KDV tutarından az ise bu tutar; fazla ise, devreden KDV tutarı iade istenebilecek tutar olacaktır. Buna göre A Sanat ve Yayıncılık A.Ş.'nin durumu şöyledir:

Birinci Aşama Sonucunda Hesaplanan Toplam Tutar : 21.000.000.000.-TL  
Ocak/2001 Dönemi Devreden KDV Tutarı : 43.000.000.000.-TL  
İade İstenebilecek Tutar : 21.000.000.000.-TL

Bu hesaplama yöntemi 2001 yılının geriye kalan 11 ayı için de aynen hesaplanacaktır. Yinelemeden ve gereksiz yazı uzunluğundan kurtulmak için diğer ayları sadece sonuç tutarları üzerinden değerlendirirsek A Sanat ve Yayıncılık A.Ş.'nin durumu şöyle olacaktır:

### Şubat/2001

Şubat Döneminde İndirimli Orana Tabi teslimler Nedeniyle Yüklenilen Toplam Tutar :  
18.000.000.000.-TL

Şubat Dönemi Devreden KDV Tutarı : 35.000.000.000.-TL

**Mükellefin Dergisi, Sayı:118, Ekim 2002, ss. 23-32.**

Ocak/2001 Dönemi İade Edilebilir Vergi Tutarı	: 21.000.000.000.-TL
Şubat/2001 Dönemi Birinci Aşama Sonucunda Hesaplanan Tutar	: 18.000.000.000.-TL
Ocak+Şubat Toplamı	: 39.000.000.000.-TL
Şubat Dönemi Devreden KDV	: 35.000.000.000.-TL
Şubat Dönemi İade Edilebilir KDV	: 35.000.000.000.-TL

**Mart/2001**

Mart Döneminde İndirimli Orana Tabi teslimler Nedeniyle Yüklenilen Toplam Tutar	:	15.000.000.000.-TL
Mart Dönemi Devreden KDV Tutarı	:	55.000.000.000.-TL

Şubat/2001 Dönemi İade Edilebilir Vergi Tutarı	: 35.000.000.000.-TL
Mart/2001 Dönemi Birinci Aşama Sonucunda Hesaplanan Tutar	: 15.000.000.000.-TL
Şubat+Mart Toplamı	: 50.000.000.000.-TL
Mart Dönemi Devreden KDV	: 55.000.000.000.-TL
Mart Dönemi İade Edilebilir KDV	: 50.000.000.000.-TL

**Nisan/2001**

Nisan Döneminde İndirimli Orana Tabi teslimler Nedeniyle Yüklenilen Toplam Tutar	:	10.000.000.000.-TL
Nisan Dönemi Devreden KDV Tutarı	:	70.000.000.000.-TL

Mart/2001 Dönemi İade Edilebilir Vergi Tutarı	: 50.000.000.000.-TL
Nisan/2001 Dönemi Birinci Aşama Sonucunda Hesaplanan Tutar	: 10.000.000.000.-TL
Mart+Nisan Toplamı (50.000.000.000+10.000.000.000)	: 60.000.000.000.-TL
Nisan Dönemi Devreden KDV	: 70.000.000.000.-TL
Nisan Dönemi İade Edilebilir KDV	: 60.000.000.000.-TL

**Mayıs/2001**

Mayıs Döneminde İndirimli Orana Tabi teslimler Nedeniyle Yüklenilen Toplam Tutar	:	20.000.000.000.-TL
Mayıs Dönemi Devreden KDV Tutarı	:	60.000.000.000.-TL

Nisan/2001 Dönemi İade Edilebilir Vergi Tutarı	: 60.000.000.000.-TL
Mayıs/2001 Dönemi Birinci Aşama Sonucunda Hesaplanan Tutar	: 20.000.000.000.-TL
Nisan+Mayıs Toplamı (60.000.000.000+20.000.000.000)	: 80.000.000.000.-TL
Mayıs Dönemi Devreden KDV	: 60.000.000.000.-TL
Mayıs Dönemi İade Edilebilir KDV	: 60.000.000.000.-TL

**Haziran/2001**

Haziran Döneminde İndirimli Orana Tabi teslimler Nedeniyle Yüklenilen Toplam Tutar	:	40.000.000.000.-TL
Haziran Dönemi Devreden KDV Tutarı	:	50.000.000.000.-TL

Mayıs/2001 Dönemi İade Edilebilir Vergi Tutarı	:	60.000.000.000.-TL
--	---	--------------------

**Mükellefin Dergisi, Sayı:118, Ekim 2002, ss. 23-32.**

Haziran/2001 Dönemi Birinci Aşama Sonucunda Hesaplanan Tutar	: 40.000.000.000.-TL
Mayıs+Haziran Toplamı (60.000.000.000+40.000.000.000)	: 100.000.000.000.-TL
Haziran Dönemi Devreden KDV	: 50.000.000.000.-TL
Haziran Dönemi İade Edilebilir KDV	: 50.000.000.000.-TL

**Temmuz/2001**

Temmuz Döneminde İndirimli Orana Tabi teslimler Nedeniyle Yüklenilen Toplam Tutar	:
10.000.000.000.-TL	
Haziran Dönemi Devreden KDV Tutarı	: 150.000.000.000.-TL

Haziran/2001 Dönemi İade Edilebilir Vergi Tutarı	: 50.000.000.000.-TL
Temmuz/2001 Dönemi Birinci Aşama Sonucunda Hesaplanan Tutar	: 10.000.000.000.-TL
Haziran+Temmuz Toplamı (50.000.000.000+10.000.000.000)	: 60.000.000.000.-TL
Temmuz Dönemi Devreden KDV	: 150.000.000.000.-TL
Temmuz Dönemi İade Edilebilir KDV	: 60.000.000.000.-TL

**Ağustos/2001**

Ağustos Döneminde İndirimli Orana Tabi teslimler Nedeniyle Yüklenilen Toplam Tutar:	
70.000.000.000.-TL	
Ağustos Dönemi Devreden KDV Tutarı:	: 100.000.000.000.-TL

Temmuz/2001 Dönemi İade Edilebilir Vergi Tutarı	: 60.000.000.000.-TL
Ağustos/2001 Dönemi Birinci Aşama Sonucunda Hesaplanan Tutar	: 70.000.000.000.-TL
Temmuz+Ağustos Toplamı (60.000.000.000+70.000.000.000)	: 130.000.000.000.-TL
Ağustos Dönemi Devreden KDV	: 100.000.000.000.-TL
Ağustos Dönemi İade Edilebilir KDV	: 100.000.000.000.-TL

**Eylül/2001**

Eylül Döneminde İndirimli Orana Tabi teslimler Nedeniyle Yüklenilen Toplam Tutar	:
60.000.000.000.-TL	
Eylül Dönemi Devreden KDV Tutarı	: 200.000.000.000.-TL

Ağustos/2001 Dönemi İade Edilebilir Vergi Tutarı	: 100.000.000.000.-TL
Eylül/2001 Dönemi Birinci Aşama Sonucunda Hesaplanan Tutar	: 60.000.000.000.-TL
Ağustos+Eylül Toplamı (100.000.000.000+60.000.000.000)	: 160.000.000.000.-TL
Eylül Dönemi Devreden KDV	: 200.000.000.000.-TL
Eylül Dönemi İade Edilebilir KDV	: 160.000.000.000.-TL

**Ekim/2001**

Ekim Döneminde İndirimli Orana Tabi teslimler Nedeniyle Yüklenilen Toplam Tutar	:
80.000.000.000.-TL	
Ekim Dönemi Devreden KDV Tutarı	: 300.000.000.000.-TL

Eylül/2001 Dönemi İade Edilebilir Vergi Tutarı	: 160.000.000.000.-TL
Ekim/2001 Dönemi Birinci Aşama Sonucunda Hesaplanan Tutar	: 80.000.000.000.-TL
Eylül+Ekim Toplamı (160.000.000.000+80.000.000.000)	: 240.000.000.000.-TL

## Mükellefin Dergisi, Sayı:118, Ekim 2002, ss. 23-32.

Ekim Dönemi Devreden KDV : 300.000.000.000.-TL  
Ekim Dönemi İade Edilebilir KDV : 240.000.000.000.-TL

### Kasım/2001

Kasım Döneminde İndirimli Orana Tabi teslimler Nedeniyle Yüklenilen Toplam Tutar :  
200.000.000.000.-TL  
Kasım Dönemi Devreden KDV Tutarı : 200.000.000.000.-TL

Ekim/2001 Dönemi İade Edilebilir Vergi Tutarı : 240.000.000.000.-TL  
Kasım/2001 Dönemi Birinci Aşama Sonucunda Hesaplanan Tutar : 200.000.000.000.-TL  
Ekim+Kasım Toplamı (240.000.000.000+200.000.000.000) : 440.000.000.000.-TL  
Kasım Dönemi Devreden KDV : 200.000.000.000.-TL  
Kasım Dönemi İade Edilebilir KDV : 200.000.000.000.-TL

### Aralık/2001

Aralık Döneminde İndirimli Orana Tabi teslimler Nedeniyle Yüklenilen Toplam Tutar :  
200.000.000.000.-TL  
Aralık Dönemi Devreden KDV Tutarı : 450.000.000.000.-TL

Kasım/2001 Dönemi İade Edilebilir Vergi Tutarı : 200.000.000.000.-TL  
Aralık/2001 Dönemi Birinci Aşama Sonucunda Hesaplanan Tutar : 200.000.000.000.-TL  
Kasım+Aralık Toplamı (200.000.000.000+200.000.000.000) : 400.000.000.000.-TL  
Aralık Dönemi Devreden KDV : 450.000.000.000.-TL  
Aralık Dönemi İade Edilebilir KDV : 400.000.000.000.-TL

### 3. Aşama (İade Edilecek Verginin Bulunması)

Yukarıda aylar itibariyle yapılan hesaplamalardan sonra A Sanat ve Yayıncılık A.Ş.'nin iade almak için Nisan/2002 döneminde başvurduğunu varsayalım. Bu durumda, mükellefin istemiş olduğu Aralık/2001 sonunda çıkan 400 milyar liralık iade hemen yapılmayacaktır. Yapılacak iade tutarının belirlenmesi için Ocak-Nisan 2002 dönemine ait KDV Beyannameleri üzerinden ödenebilir KDV çıkıp, çıkmadığına; devreden KDV tutarı olup olmadığına bakmak gerekecektir. Bu aşamayı somutlaştırmak için A Sanat ve Yayıncılık A.Ş.'nin Ocak-Nisan 2002 dönemi KDV Beyannamelerinin aşağıdaki tablodaki gibi olduğunu varsayalım:

Dönemler	Beyanname Sonuç Bilgisi
Ocak/2002	400 Milyar TL (Sonraki Döneme Devreden KDV)
Şubat/2002	200 Milyar TL (Sonraki Döneme Devreden KDV)
Mart/2002	300 Milyar TL (Sonraki Döneme Devreden KDV)
Nisan/2002	350 Milyar TL (Sonraki Döneme Devreden KDV)

Düşük oranlı mal teslimleri ve hizmet ifaları nedeniyle yüklendiği yüksek oranlı vergiler karşılığında A Sanat ve Yayıncılık A.Ş.'ne 2001 yılı ile ilgili olarak iade edilebilecek KDV tutarı 200 Milyar TL olacaktır. Mükellefin Aralık 2001 sonun itibariyle hesapladığı iade edilecek KDV tutarı 400 milyar TL olmasına karşın, neden 200 milyar TL iade edilmektedir? Bunun böyle olması, mükellefin iade alınacak tarihe kadar indirim hakkını kullandığı varsayımına dayanmaktadır. Mükellef A'nın, Nisan 2002 dönemine kadar (400.000.000.000

– 200.000.000.000) = 200.000.000.000.-TL’yi 2002 yılında Nisan dönemine kadar indirme olanağını elde ettiği varsayımı ile bu tür bir karşılaştırma esası benimsenmiştir.

#### **4. SONUÇ**

Düşük oranlı mal teslimleri ve hizmet ifaları bulunan mükelleflerin, bu malları ve hizmetleri üretirken veya sağlarken katlandıkları yüksek vergi yüklerinden arındırılması amacıyla getirilmiş olan ve 4369 sayılı Yasa ile de kapsamı genişletilen bu iade müessesesi son derece hakkani bir gelişme olmuştur. Ancak işleyişi son derece karmaşıktır. Ayrıca, yıllık bazda olması da, bu hakkaniyet ölçüsünü aşağı çekmektedir. Bu iadenin alınabilmesi için sadece yıllık bazda yapılan hesaplamalar dışında, izleyen yıl iade istenen döneme kadar olan KDV Beyannamelerindeki sonuç ile karşılaştırılması da son derece tartışmalı ve mükellef aleyhinedir. Eğer bu tür iadelerde yıllık hesaplama uygulaması sürecektir ise, iade edilecek tutarın Aralık sonu itibariyle bulunan tutar olması gerekir. Bu tutarın izleyen yılın iade yapılacak aya kadar olan KDV Beyannamelerindeki sonuçlarla karşılaştırılıp, sonraki döneme devreden vergilerden en düşüğünün kıyaslamaya esas alınması doğru bir hesaplama biçimi değildir. Bunun alt yapısında, iade yapılacak döneme kadar mükellefin indirim yoluyla bunun bir bölümünü kullandığı varsayımı yatmaktadır. Eğer bir indirim işleminde yıllık bazı esas almış iseniz, buna idare olarak sadık ve bağlı kalmanız hukuki olandır. Hesaplanın yıllık yapılıp, iade edilecek tutarda yılın taşırılması hukuki değildir. Bu anlamda, düşük orana tabi mal teslimleri ve hizmet ifalarında yapılacak KDV iadesinin yıllık olarak kabul edilmesi ve Aralık sonu itibariyle çıkan tutarın, herhangi bir başka karşılaştırmaya tabi tutulmaksızın mükellefe iadesi gerekir düşüncesindeyiz.