



**İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERDE  
KDV İADESİ VE  
MUHASEBELEŞTİRİLMESİ**

(Dönem Projesi)

**Oğuz Melik HELVACI**

Kütahya - 2020

T.C.  
KÜTAHYA DUMLUPINAR ÜNİVERSİTESİ  
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ  
İşletme Anabilim Dalı

Dönem Projesi

**İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERDE KDV İADESİ VE  
MUHASEBELEŞTİRİLMESİ**

Danışman:  
Prof. Dr. Ahmet AĞCA

Hazırlayan:  
Oğuz Melik HELVACI

Kütahya – 2020

## Kabul ve Onay

Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Müdürlüğüne,

Bu çalışma, jürimiz tarafından İşletme Anabilim/Anasanat Dalında YÜKSEK LİSANS DÖNEM PROJESİ olarak kabul edilmiştir.

Başkan.....

Prof. Dr. Ahmet AĞCA

(İmza)

Onay

Yukarıdaki imzanın, adı geçen öğretim üyesine ait olduğunu onaylarım.

İmza

Prof. Dr. Şahmurat ARIK

Enstitü Müdürü

## **Bilimsel Etik Bildirimi**

Yüksek Lisans Dönem Projesi tezi olarak hazırladığım “İhraç Kaydıyla Teslimlerde KDV İadesi ve Muhasebeleştirilmesi” adlı çalışmanın öneri aşamasından sonuçlandığı aşamaya kadar geçen süreçte bilimsel etiğe ve akademik kurallara özenle uyduğumu, tez içindeki tüm bilgileri bilimsel ahlak ve gelenek çerçevesinde elde ettiğimi, tez yazım kurallarına uygun olarak hazırladığımı, bu çalışmamda doğrudan veya dolaylı olarak yaptığım her alıntıya kaynak gösterdiğimi ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu beyan ederim.

...../...../2020

Oğuz Melik HELVACI

## **Özgeçmiş**

Oğuz Melik HELVACI 20 Ekim 1992 tarihinde Mersin’de doğdu. Lise eğitimini İstanbul Prof. Dr. Mümtaz Turhan Sosyal Bilimler Lisesi’nde tamamladı. Lisans eğitimini 2015 yılında İşletme Bölümü’nde İstanbul Üniversitesi’nde tamamlayarak daha sonra lisansüstü eğitimine Kütahya Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Anabilim Dalı, Muhasebe ve Denetim Bilim Dalı’nda başladı. Mali Müşavir Yeterlilik Sınavlarına hazırlanmaktadır. 2018 yılında Ünsa Madencilik A.Ş (Keramika) firmasında iş hayatına başlamıştır.



## ÖZET

### İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERDE KDV İADESİ VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

**HELVACI, Melik Oğuz**

**Tezsiz Yüksek Lisans Dönem Projesi, İşletme Ana Bilim Dalı**

**Proje Danışmanı: Prof. Dr. Ahmet AĞCA**

**Nisan, 2020, 24 sayfa**

Son yıllarda gelişmiş ve gelişmekte olan devletler açısından ihracat, ekonomik olarak ilerlemeyi sağlayan önemli durumlardan bir tanesidir. İhracat ülkeler arası rekabeti teşvik etmesiyle, ihracat yapan ülkelerin ekonomik kalkınmalarına yardımcı olur. Birçok devlet ihracatçılar için teşvikler ve destek paketleriyle onlara yardımcı olmaktadır. Ülkeler ihracat kapasitelerinde artış sağlamak için AR-GE, nitelikli personel istihdamı, bazı vergi muafiyet ve istisnaları, düşük maliyetli kredi gibi çeşitli yollarla ihracat yapan ekonomik yapıları teşvik etmişlerdir. Devletler ayrıca vergi teşvikleri yoluyla da destek olmuştur. Bunlar; istisna, indirim, düşük vergi oranı, muafiyet şeklinde meydana gelmektedir. Ülkemizde bu sebeple uygulamaların başında KDV istisna ve iadesi gelmektedir. Yüklenilen KDV iadesi ihracat yapmakta olan şirketler için önemli bir teşvik unsuru haline gelmiştir. KDV iadesi ihracat yapan şirketlerin finansal performanslarını artırmada ve uluslararası rekabet gücünü artırmada önemli bir konuma sahiptir.

**Anahtar Kelimeler:** İhracat, KDV İadesi, İhracat Teşvikleri

**ABSTRACT****VAT RETURN AND ACCOUNTING FOR DELIVERY  
WITH EXPORT REGISTRATION****HELVACI, Oğuz Melik****Non-Thesis Term Project, Business Administration****Project Advisor: Prof. Dr. Ahmet AĞCA****April, 2020, 24 pages**

For the developed and developing states in recent years, exports have been one of the most important economic conditions. It helps the economic development of exporting countries by encouraging competition between countries. Many states assist exporters with incentives and support packages. Countries have encouraged economic structures that export in various ways such as R & D, employment of qualified personnel, some tax exemptions and exceptions, and low-cost loans in order to increase their export capacity. States have also supported through tax incentives. These; exemption, discount, low tax rate, exemption. For this reason, VAT exemption and refund is one of the leading applications in our country. The reimbursed VAT has become an important incentive for export companies. VAT refunds play an important role in enhancing the financial performance of exporting companies and increasing their international competitiveness.

**Keywords:** Export, Return, Export Incentives

## İÇİNDEKİLER

### Sayfa

|                       |     |
|-----------------------|-----|
| ÖZET.....             | v   |
| ABSTRACT .....        | vi  |
| İÇİNDEKİLER .....     | vii |
| TABLOLAR LİSTESİ..... | x   |
| KISALTMALAR .....     | xi  |
| GİRİŞ .....           | 1   |

### BİRİNCİ BÖLÜM

#### İHRAÇ KAYITLI TESLİMLERDE KAVRAMSAL ÇERÇEVE KDV İADESİ

##### 1.1. İHRAÇ KAYITLI TESLİMLERDE İSTİSNA İLE İLGİLİ KAVRAMLAR.....3

|  |   |
|--|---|
| 1.1.1. İhracatın Tanımı.....   | 3 |
| 1.1.2. İhracatçının Tanımı.....                                      | 3 |
| 1.1.3. İntaç Kavramı .....   | 3 |
| 1.1.4. İhracatta Teslim Türleri .....                                | 3 |
| 1.1.4.1. Gemi Bordasında Teslim / (FOB) .....                        | 3 |
| 1.1.4.2. Mal Bedeli veya Navlun / (CFR) .....                        | 3 |
| 1.1.4.3. Mal Bedeli, Sigorta ve Navlun / (CIF).....                  | 4 |
| 1.1.4.4. Taşıma Ücreti ve Sigorta Ödenmiş Olarak Teslim/ (CIP) ..... | 4 |
| 1.1.5. İhracatta Ödeme Türleri.....                                  | 4 |
| 1.1.5.1. Akreditif .....   | 4 |
| 1.1.5.2. Peşin Ödeme.....  | 4 |
| 1.1.5.3. Vesaik Mukabili Ödeme.....                                  | 4 |
| 1.1.5.4. Mal Mukabili Ödeme (Açık Hesap).....                        | 5 |

### İKİNCİ BÖLÜM

#### KATMA DEĞER VERGİSİ SİSTEMİNDE TECİL TERKİN UYGULAMASI VE İHRAÇ KAYITLI TESLİMİ

##### 2.1. YASAL DÜZENLEMELER .....7

##### 2.2. ŞARTLARI .....7

|   |   |
|---|---|
| 2.2.1. Tecil ve Terkine Konu Mal İmali Olması Gerekir .....   | 7 |
| 2.2.2. Tecil ve Terkin Uygulamasına Dâhil Edilecek Malın Nihai Olması ve İhracatçı Tarafından Üzerinde Değişiklik Yapmadan İhraç Etmesi Gerekmemektedir ..... | 8 |
| 2.2.3. Tecil ve Terkin Uygulamasında Malın İhracını Kendisine Teslim Olunan Firma Yapmalıdır.....   | 8 |

##### 2.3. TECİL VE TERKİN UYGULAMA AŞAMALARI.....8

|  |   |
|--|---|
| 2.3.1. Tecil ve Terkin Sisteminden Yararlanacak Olanlar..... | 8 |
|--|---|



|  |           |
|--|-----------|
| 2.3.2. İmalatçılarda İstenen Şartlar .....   | 8         |
| 2.3.3. Fason Üretim Yapanlar Açısından İhraç Kayıtlı Teslimler .....   | 9         |
| <b>2.4. TECİL VE TERKİN'DE ÖZELLİK ARZ EDEN BAZI HALLER.....</b>   | <b>9</b>  |
| 2.4.1. Tecil ve Terkin Uygulaması İçinde Yer Alıp Yurtiçine İade Alınan Mallar.  | 9         |
| 2.4.2. İhraç Kaydı ile Mal Teslimi Yapan Firmaların Adlarının G.B.'de Yer<br>Almaması .....                                      | 9         |
| 2.4.3. İmalatçının Düzenleyeceği Faturanın İhracat Faturasından Sonra<br>Düzenlemesi.....  | 10        |
| 2.4.4. İhraç Kayıtlı Malların İhracatçı Tarafından Bedelsiz İhracı.....  | 10        |
| 2.4.5. G.B.'de Birden Çok İmalatçı İsmine Yer Alması .....   | 10        |
| <b>2.5. İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERDE 3 AY İÇİNDE İHRACATIN<br/>GERÇEKLEŞTİRİLMEMESİ.....</b>                                       | <b>10</b> |
| 2.5.1. İhraç Kaydıyla Teslim Olunan Malların Yasal Müddetinden Sonra İhracı.   | 11        |
| 2.5.2. Terkinin Yasal Süre İçinde Belirtilmemesi .....   | 11        |
| <b>2.6. TECİL VE TERKİN UYGULAMASINDA İADE.....</b>  | <b>11</b> |
| 2.6.1. Tecil Olunan KDV .....  | 11        |
| 2.6.2. Terkin İşlemleri .....  | 12        |
| <b>2.7. İADE AŞAMALARI .....</b>   | <b>12</b> |
| 2.7.1. İadede İstenen Belgeler.....  | 12        |
| 2.7.2. Mahsuben İade.....  | 12        |
| 2.7.3. Nakden İade .....   | 13        |
| 2.7.4. Tecil ve Terkin Uygulaması Muhasebeleştirilmesi .....   | 13        |
| <b>ÜÇÜNCÜ BÖLÜM</b>  |           |
| <b>DAHİLDE İŞLEME, GEÇİCİ KABUL UYGULAMASI HAKKINDA TECİL VE<br/>TERKİN</b>  |           |
| <b>3.1. KONUYLA ALAKALI TEMEL NOKTALAR .....</b>   | <b>16</b> |
| <b>3.2. TECİL - TERKİN .....</b>   | <b>18</b> |
| 3.2.1. Tecil .....   | 18        |
| 3.2.2. Terkin.....   | 18        |
| 3.2.3. İhracatın Gerçekleşmemesi Hali.....   | 19        |
| 3.2.4. Bedelsiz İhracatta Tecil-Terkin Uygulaması .....  | 19        |
| 3.2.5. İhraç Kaydı ile Teslim Olunan Malların Diğer İhracatçılar Tarafından<br>İhracı Durumunda Tecil ve Terkin Uygulaması ..... | 20        |

|                       |           |
|-----------------------|-----------|
| <b>SONUÇ</b> .....    | <b>21</b> |
| <b>KAYNAKÇA</b> ..... | <b>23</b> |
| <b>DİZİN</b> .....    | <b>24</b> |



**TABLÖLAR LİSTESİ****Sayfa**

|  |    |
|--|----|
| <b>Tablo 2.1:</b> Tecil ve Terkin Muhasebeleştirme ..... | 13 |
|--|----|



**KISALTMALAR**

|              |  |
|--------------|--|
| <b>AB</b>    | Avrupa Birliđi   |
| <b>CFR</b>   | Mal Bedeli veya Navlun (Costand Freight)                                       |
| <b>CIF</b>   | Mal Bedeli, Sigorta ve Navlun (Cost, Insuarence and Freight)                   |
| <b>CIP</b>   | Taşıma Ücreti ve Sigorta Ödenmiş Olarak Teslim (Carriage and Insurance PaidTo) |
| <b>DAP</b>   | Belirtilen Nuktada Teslim (Delivered at Place)                                 |
| <b>DİĞKU</b> | Dahilde İşleme Geçici Kabul Uygulaması   |
| <b>DİİB</b>  | Dahilde İşleme İzin Belgesi  |
| <b>EXW</b>   | Ticari İşlemlerde Teslim (Ex Works)  |
| <b>FCA</b>   | Taşıyıcıya Teslim (Free Carrier)   |
| <b>FOB</b>   | Gemi Bordasında Teslim (Free On Board)   |
| <b>GB</b>    | Gümrük Beyannamesi   |
| <b>GÇB</b>   | Gümrük Çıkış Beyannamesi   |
| <b>GV</b>    | Gelir Vergisi  |
| <b>GVK</b>   | Gelir Vergisi Kanunu   |
| <b>KDV</b>   | Katma Değer Vergisi  |
| <b>KDVK</b>  | Katma Değer Vergisi Kanunu   |
| <b>KKTC</b>  | Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyeti  |
| <b>SB</b>    | Serbest Bölge  |
| <b>SGK</b>   | Sosyal Güvenlik Kurumu   |
| <b>TL</b>    | Türk Lirası  |
| <b>V.D.</b>  | Vergi Dairesi  |
| <b>VEDOP</b> | Vergi Dairesi Otomasyon Programı   |
| <b>VUK</b>   | Vergi Usul Kanunu  |
| <b>YMM</b>   | Yeminli Mali Müşavir   |



**PROJE METNİ**

## GİRİŞ

Rekabetin ve gelişmenin kıyasıya yaşandığı bu yüzyılda gelişmekte olan ve gelişmiş ülkeler ekonomilerini daha güçlü ve sürdürülebilir kılmak için ihracat yapmayı hedeflemektedir. İhracat yapan ülkelerin sürdürülebilir ekonomileri için döviz kazandırıcı işlemler yapmak zorundadır. Bu işlemlerin en başında ihracat yer almaktadır.

Devletler, ihracat kapasitelerini artırmak ve ekonomik kalkınmayı sürekli kılmak için yatırımları teşvik edici ve firmalara yönelik vergi unsurlarından bazı indirimlerle ve muafiyetlerle, ihraç edilecek ekonomik unsurun, vergiden arındırılması yoluna da gidilmektedir.

İhraç kayıtlı işlemlerde KDV iadesi uygulaması ile işletmelerin uluslararası pazarlarda rekabet gücü artmakta ve dolaylı olarak ülkelerin ekonomisine de ciddi bir katkı sağlamaktadır.

KDV Uygulama Genel Tebliği ile KDV iadesindeki aşamalar açıklanmıştır. Maliye Bakanlığı iade aşamasında önemli yere sahip olan kontrol raporunu uygulaması ve mevzuatta yer alan bölümleri güncel değişimlerle birlikte ihraç kayıtlı işlemler derlenmiş ve örneklerle açıklanmıştır.



**BİRİNCİ BÖLÜM**  
**İHRAÇ KAYITLI TESLİMLERDE KAVRAMSAL ÇERÇEVE KDV İADESİ**

## **1.1. İHRAÇ KAYITLI TESLİMLERDE İSTİSNA İLE İLGİLİ KAVRAMLAR**

### **1.1.1. İhracatın Tanımı**

Ülkelerin kendi iç piyasasında ürettiği mal ve hizmetlerin dış piyasada mal ve hizmet satışı yoluyla döviz karşılığı ticaret yapmaktır.

### **1.1.2. İhracatçının Tanımı**

İhracatçı da İhracat Yönetmeliği'nde tanımlanmaktadır. Buna göre ihracatçı; ihraç edeceği mal ve hizmetle alakalı olan ihracatçı birliğine üye olmuş, gerçek usulde vergiye tabi olmuş gerçek ve tüzel kişi tacir, Esnaf Odalarına kayıtlı olan, üretim etkinliğiyle uğraşan esnaf ve sanatkarlar ile joint-venture ve konsorsiyumlardan meydana gelmektedir.

### **1.1.3. İntaç Kavramı**

Malların gümrükten çıkması anlamına gelir. Ayrıca intaç tarihi, gümrük beyannamesinin kapanma işleminin tamamlanmasını ifade eder.

### **1.1.4. İhracatta Teslim Türleri**

Ticari terimlerin, çeşitli ülkelerde farklı şekilde yorumlanması zaman ve para kaybına sebep olduğu fikrinden hareketle ve bu terimlerin belli kurallara bağlanması amacıyla bazı uluslararası çalışmalar uygulanmıştır

#### **1.1.4.1. Gemi Bordasında Teslim / (FOB)**

Satıcının malın gümrük çıkış işlemlerinin yapılmasıyla birlikte gemi bordasında teslimi öngören bir satış biçimidir. Malın gemi bordasında teslimiyle birlikte eşyaya ilişkin mücbir vakalar ve riski alıcının inisiyatifindedir. Eşyaların ihraç işlemini satıcı yapar.

#### **1.1.4.2. Mal Bedeli veya Navlun / (CFR)**

Bu teslim türünde CFR'den sonra varış limanı adı yer alır. Satıcı malı belirtilen varış yerine getirmesi suretiyle gereken maliyet ve masrafları ve navlun bedeli ödemekle mecburiyetindedir. İhraç gümrükleme işlerinden de satıcı sorumlu olmaktadır. Malın gemi bordasına yüklenmesinden itibaren tüm oluşabilecek hasar ve kayıplarla alakalı risk ile bundan sonra oluşabilecek bütün ek maliyetler alıcının inisiyatifindedir.



#### **1.1.4.3. Mal Bedeli, Sigorta ve Navlun / (CIF)**

Bu teslim biçimi CFR'ye benzemekle birlikte farklıdır; ihracatçı navlun bedeli ile birlikte sigorta primi de ödemek suretiyle, oluşan maliyetleri malın fiyatına yansıtmaktadır. Malın, CIF bedelinin % 100'ü değerinde sigorta ettirilmelidir. CIF teslim şekli, denizyolu taşımacılığı ile beraber kara, hava ve demiryolu taşımacılığı için de kullanılabilir.

#### **1.1.4.4. Taşıma Ücreti ve Sigorta Ödenmiş Olarak Teslim/ (CIP)**

Bu satış biçiminde satıcı CPT terimiyle tabir edilebilen tüm yükümlülükleri taşıdığı gibi buna ek olarak eşyanın taşınması esnasında zayı olan ve zarar tehlikesine karşı alıcıya yük sigortası da sağlaması mecburiyetindedir. Satıcı sigorta anlaşması ile birlikte primini ifa eder. CIP satış biçiminde satıcıdan ödemesi istenen sigorta kapsamının asgari seviyede olduğu bilinmektedir. Satıcı eşyanın ihraç çıkışını da yapmakla mecburdur. Bu satış biçimi kombine taşımalar mevcut her türlü taşıma şeklinde kullanılmaktadır.

#### **1.1.5. İhracatta Ödeme Türleri**

##### **1.1.5.1. Akreditif**

İhraç edilecek mal bedelinin tahsili konusunda belli şartlar yerine getirildikten sonra ödemenin nasıl yapılması gerektiğine dair bir tür güvencedir. Koşullu bir ödeme vaadi olarak tarif edilebilir.

##### **1.1.5.2. Peşin Ödeme**

İhraç edilecek malın tesliminden önce mal bedellerinin, malı ithal eden tarafın satıcıya ödenmesidir.

##### **1.1.5.3. Vesaik Mukabili Ödeme**

Bankanın ihraç edilen malın bedelini tahsilâtından sonra poliçeleri ithalat eden firmaya teslimini içeren ödeme çeşididir.

#### **1.1.5.4. Mal Mukabili Ödeme (Açık Hesap)**

İhraç edilen mal bedelinin, ithal eden firma tarafından tesliminden sonra ödeme yapılmasını içeren bir ödeme çeşididir. Tarafların birbirine güveni mevcuttur ve ödeme zamanı belli değildir.





**İKİNCİ BÖLÜM**  
**KATMA DEĞER VERGİSİ SİSTEMİNDE TECİL TERKİN UYGULAMASI VE**  
**İHRAÇ KAYITLI TESLİMİ**

Katma Değer Vergisi Kanunu 11'inci maddesine, 3297 sayılı kanunla c bendi çıkarılmış ve uygulanmaya başlanmıştır. Böylece ihraç kaydıyla teslim konusu ilgili mevzuatta yer almıştır (Pamuk, 2010: 75-77).

Bu maddenin uygulanmaya başlanmasıyla birlikte ihracatın teşviki ve yaygınlaştırılması hedeflenmiştir. Bu uygulamayla ihracatın gerçekleştirilme aşamasında öncesinde yer alan KDV'nin ödenip daha sonra bunun iade edilme sürecini ortadan kaldırmıştır.

Bu sistemde ihracatçılara teslim edilmek suretiyle ihraç kayıtlı mallara ait KDV ödenmeyecek olup mükelleflerin tahsil edilmeden ancak ilgili dönem beyannamesinde beyan edilip tecil olunur (Pehlivan, 2005: 40-45).

Kısaca ihracatçılara teslim edilen malların KDV'si tecil olunup, daha sonra ihracatçının bu malı ihraç etmesiyle birlikte vergi terkin edilmiş bulunmaktadır (Gülçiçek, 2015: 22-25).

## **2.1. YASAL DÜZENLEMELER**

İhraç kayıtlı teslimlerde 3 ay içinde ihracı gerçekleşirse tecil edilmiş vergi terkin olmaktadır ve mükellefler tarafından bu durum vergi dairesine beyan ile tecili gerçekleşmiş olur.

İhracat yapan firmalara mal teslim eden imalatçı firmalar terkin işlemlerini ihracatın gerçekleşmesi suretiyle yapar. Terkin olunacak vergi miktarı, imalatçı firmanın ihraç kaydı ile teslim yaptığı dönemdeki bilgiler karşılaştırılmak suretiyle hesaplanmaktadır.

İhracat mücbir sebeplerin varlığı halinde 3 ay içinde gerçekleştirilememesi nedeniyle 3 aylık sürenin dolmasından sonra 15 gün içinde başvurulması halinde 3 ay daha uzatılabilir.

## **2.2. ŞARTLARI**

### **2.2.1. Tecil ve Terkine Konu Mal İmali Olması Gerekir**

Tecil terkin uygulaması sadece işletme içinde üretilen mallar için geçerlidir, üretim sürecine sokulmadan hazır olarak edinilmiş mallar tecil terkin uygulamasına dâhil edilemezler.

### **2.2.2. Tecil ve Terkin Uygulamasına Dâhil Edilecek Malın Nihai Olması ve İhracatçı Tarafından Üzerinde Değişiklik Yapmadan İhraç Etmesi Gerekmemektedir**

Kdv 11/1-c maddesine göre, bu uygulama ihracatçı tarafından üzerinde değişiklik yapılmadan yani üretim sürecine sokulmadan ihraç edilmek şartı aranmaktadır. İhraç kayıtlı malların ihracatçıya tesliminden itibaren direkt ihraç edilmesi gerekmektedir.

Hizmet ifaları tecil ve terkin uygulamasına dâhil değildir.

### **2.2.3. Tecil ve Terkin Uygulamasında Malın İhracını Kendisine Teslim Olunan Firma Yapmalıdır**

İmalatçı firmaların malı teslim ettikleri ihracatçı firmaların doğrudan kendileri tarafından ihraç edilmesi gerekmektedir.

İhracatı gerçekleştirecek firmanın farklı bir firma olması durumunda KDV 11/1-c maddesi istisna hükümlerinden yararlanılamaz.

## **2.3. TECİL VE TERKİN UYGULAMA AŞAMALARI**

### **2.3.1. Tecil ve Terkin Sisteminden Yararlanacak Olanlar**

Tecil ve terkin aşamalarının en başında sadece imalatçılar için ihracatçılara yapılmış teslimler geçerli iken daha sonraki yasal düzenlemelerle ve KDVUT'deki değişikliklerle daha fazla mükellefin yararlanması sağlanmıştır (Tolu, 1996: 185).

- İmalatçılar
- Süs Bitkileri Üretimi Yapan Firmalar
- Geçici kabul izin belgesine sahip olup hammadde ithal eden firmalar
- Kdv ihracat istisnası izin belgesine sahip mal teslimi yapan firmalar

### **2.3.2. İmalatçılarda İstenen Şartlar**

Tecil ve terkinin uygulanması için satıcının imalatçı vasfının olması gerekir.

Sanayi sicil belgesinin olması, çiftçi kayıt belgesi, üretici belgesi gibi imalatçılarda aranan bazı belgeler vardır. Bu belgelere imalatçı belgesi denilmektedir.

Bağılı bulunduğu işkoluna ait meslek odasına kaydı

Sanayi Sicil Tebliği'nde öngörülen sayıda çalışanın çalıştırılması ve gerekli vasıta parkına sahip olması veya kapasite raporunda yer alan şartları taşıması gerekmektedir.

Bu şartları taşıyan imalatçıların ihraç kaydı ile mal teslim edebilmesi için imalatçı belgesi verilmektedir. Bu belge ilgili meslek odasına ve vergi dairesine verilmelidir.

Her ne kadar imalatçıların Sicil Belgelerinde yer alan faaliyetlerde üretim yapıp ihraç kaydıyla teslim yapılacağı belirtilse de Danıştay'ın vermiş olduğu dava kararlarında kendi üretim konusunun dışında da faaliyet yapabileceği belirtilmiştir.

### **2.3.3. Fason Üretim Yapanlar Açısından İhraç Kayıtlı Teslimler**

Fason mallar sanayi sicil belgesinde yer alıyorsa, ihraç kaydı ile teslim söz konusu olmaktadır. Ayrıca fason üretimi kendilerinin yapması gerekmektedir. Başka firmalardan alınan malların ihraç kaydıyla teslimi tecil ve terkin uygulaması kapsamında değerlendirilemez.

## **2.4. TECİL VE TERKİN'DE ÖZELLİK ARZ EDEN BAZI HALLER**

### **2.4.1. Tecil ve Terkin Uygulaması İçinde Yer Alıp Yurtiçine İade Alınan Mallar**

İhracı gerçekleşmiş olan malların KDV'leri için tecil ve terkin işlemleri yapılırsa dahi geri dönen mallar için KDV'si bu kapsamdan çıkmaktadır. Dolayısıyla KDV tutarlarının gecikme zammı veya faizi söz konusu olmadan aynı tutarın vergi dairesine ödenmesi gerekmektedir. Böylece KDV tebliğinde yer alan hususlara uygunluk sağlanmış olacaktır. Cezai bir müeyyide ile karşı karşıya gelinmez.

### **2.4.2. İhraç Kaydı ile Mal Teslimi Yapan Firmaların Adlarının G.B.'de Yer Almaması**

İmalatçılar ihraç kaydıyla teslim ettikleri malların ihraç edildiğini gümrük çıkış beyannameleriyle ispatlamaları gerekir.

### **2.4.3. İmalatçının Düzenleyeceği Faturanın İhracat Faturasından Sonra Düzenlemesi**

Faturanın 7 gün içinde düzenlenmesi gerekmekte olduğu halde, imalatçının düzenlediği faturanın ihracatın gerçekleşmesinden sonra da düzenleyebileceği hükmü yer almaktadır (VUK 231/5).

### **2.4.4. İhraç Kayıtlı Malların İhracatçı Tarafından Bedelsiz İhracı**

İhracat yapan firmalar imalatçı firmalardan almış olduğu malların bedelini almadan yani bedelsiz olarak ihracatını gerçekleştirmiş olsalar dahi tecil ve terkin uygulamasının dışında yer almaz. Fakat konunun gümrük beyannamesinin olması ve gerekli izin yazısının olması gerekmektedir.

### **2.4.5. G.B.'de Birden Çok İmalatçı İsmi'nin Yer Alması**

İhracatçı firma ihraç edilmek üzere birden çok imalatçı firmadan aldığı ürünleri sadece bir gümrük beyannamesiyle ihraç etmiş olması halinde gümrük beyannamesini ve mallara ilişkin faturaları teslim etmek zorundadır.

## **2.5. İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERDE 3 AY İÇİNDE İHRACATIN GERÇEKLEŞTİRİLMEMESİ**

Mücbir sebepler dolayısıyla ihracat gerçekleşmezse bakanlık tarafından 3 ay sürenin dolmasını müteakiben on beş gün içinde başvuru olması halinde ikinci bir 3 aylık sürenin verilebileceği öngörülmüştür.

İhracat bu sürede gerçekleşmemesi halinde iki tür yaptırım uygulanacaktır. Gecikme zammı ve tecil faizidir.

Mücbir sebeplerle ceza meydana gelmez, bu sebeplerden bazıları aşağıdadır:

- Trafik kazası
- Gemi kazası
- Olumsuz hava koşulları sebebi ile karayolunun kapanması
- Grev
- Varış limanının faal olmaması

- İthalat eden firmanın ülkesinde olayların yaşanması

### **2.5.1. İhraç Kaydıyla Teslim Olunan Malların Yasal Müddetinden Sonra İhracı**

KDV MSUGT’de ihraç kaydıyla teslimde ihracatçıların yasal süre içinde ihracatı gerçekleştirmesi gerekmektedir, eğer gerçekleştiremezse tecil ve terkin uygulamasından faydalanamaz.

İhraç kaydıyla teslim edilen malların yasal müddeti içinde ihracı gerçekleşmeyip daha sonra gerçekleşmesi durumunda, tecil KDV kısmı gecikme zammı eklenerek imalatçıdan tahsil olunur.

İhraç kaydıyla teslim edilen malların yasal müddeti içinde ihracı gerçekleşmeyip VUK’ta mücbir sebepten kaynaklanıyorsa tecil edilen vergi gecikme faizi ile birlikte tahsil olunur (Akın, 2010: 19).

İhraç kaydıyla teslim edilen malların yasal müddeti içinde ihracının gerçekleşmemesi durumunda teslimin olduğu ayda KDV beyannamesinin düzeltilip tekrar beyan olması gerekmektedir.

### **2.5.2. Terkinin Yasal Süre İçinde Belirtilmemesi**

Terkin işlemlerinde yasal süre zarfında ihracın gerçekleştirildiğinin kontrolü iadeyi yapacak kurumların takibindedir. Bu belgelerden en önemlisi GÇB’dir. Bu belgeyi mükelleflerin üç ay içerisinde V.D.’ne iletmesi gerekir. V.D.’ye 3 ay içerisinde verilmezse mükellefe 7 günlük bir ek süre verilir. Bu ek süre içinde de verilmezse Kanun kapsamında işlem uygulanacağı belirtilmektedir.

## **2.6. TECİL VE TERKİN UYGULAMASINDA İADE**

### **2.6.1. Tecil Olunan KDV**

İhraç kaydıyla teslim olunan malların imalatçıları, mal tesliminde buldukları dönemde teslim olunan mal bedeli KDV’sini beyan etmektedirler. Tahsili olmayan vergi ertelenen vergi KDV’sidir. Tecil olunabilecek KDV bazı durumlara göre değişmektedir.

Mevzuatta Tecil Olunacak KDV, beyan edilen ihraç kaydıyla teslim dolayısıyla hesaplanmış KDV tutarından büyük olamaz. İhraç kaydıyla teslim olunan malların faturaları



üzerinden daha öncesinde tecil olunamayan kısım imal eden firmanın talebi halinde geri verilir.

Tebliğde yer alan bilgiler hakkında aşağıdaki sonuçlar çıkarılmaktadır.

- İhraç kaydıyla teslimlerde ödenecek verginin bulunmaması halinde tecil beyanında bulunulmasına gerek yoktur. Eğer mükellefin talep beyanı doğrultusunda iade süreci başlatılabilmektedir.
- Tecil Olunan KDV Ödenmesi Gereken KDV'den fazla olursa; ödenecek KDV tecil olunur kalan tutar hakkında iade süreci başlatılabilmektedir.
- Tecil Olunan KDV'den Ödenmesi Gereken KDV'den az olursa tecil olunan KDV tutarının dışındaki tutarın ödenmesi mecburidir.

### **2.6.2. Terkin İşlemleri**

İhraç kaydıyla teslimlerde, üç ay içinde GÇB'nin ibrazı halinde, tecil olunabilir KDV rakamından tecil olunacak KDV rakamının geri verilmesi, tecil olunacak KDV rakamının ise terkinini yapılıdır. (Kaya, 2010: 20-26)

## **2.7. İADE AŞAMALARI**

### **2.7.1. İadede İstenen Belgeler**

- Talep arzuhâli
- İKS (satış) faturalar dökümü
- İmalatçı izni ve dosyası
- GÇB Dökümleri
- İndirilecek KDV Dökümü

İhraç kaydıyla teslimlerde mükelleflerin iade talebinde bulunması halinde GÇB'lerin V.D'ne bildirilmesi gerekir. Fakat VEDOP ile entegre V.D.'ne bildirme zorunluluğu ortadan kalkmış, GÇB'lerin V.D.'ne ibrazına ihtiyaç duyulmamaktadır.

### **2.7.2. Mahsuben İade**

Mükelleflerin ihraç kaydıyla teslimlerinde oluşan iade talepleri gerekli belgelerin sunulması dolayısıyla YMM raporu aranmadan yerine getirilir.

### 2.7.3. Nakden İade

Uygulamada 5000 TL ve üstü iadelerin gerçekleşmesi için VİR ve YMM onay raporu doğrultusunda gerçekleştirilir.

Örnek: Çamaşır makinesi imalatı yapan Çema A.Ş.'nin Temmuz 2018 da 500 bin TL İKS, 200bin TL yurtiçi çamaşır makinesi satışı vardır. İmalatçının 2018 Temmuz'da indirilecek KDV rakamı 90bin TL'dir. Beyanname aşağıdaki gibi oluşur.

### 2.7.4. Tecil ve Terkin Uygulaması Muhasebeleştirilmesi

**Tablo 2.1:** Tecil ve Terkin Muhasebeleştirme

|                      |                                    |
|----------------------|------------------------------------|
| Hesaplanan KDV       | $((500.000+200.000)*\%18)=126.000$ |
| İndirilecek KDV      | 90.000                             |
| Ödenecek KDV         | 36.000                             |
| Tecil Edilebilir KDV | $(500.000*\%18)=90.000$            |
| Tecil Edilecek KDV   | 36.000                             |
| İadesi Gereken Kdv   | 54.000                             |

Konuyla ilgili muhasebe kayıtları şu şekildedir:

1.

\_\_\_\_\_ Temmuz 2016 \_\_\_\_\_

150 İLK MADDE VE MALZEME HS 500.000

191 İNDİRİLECEK KDV HS. 90.000

320 SATICILAR HS 590.000

Hammaddenin Satın Alınması

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

2.

\_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_ Temmuz 2016 \_\_\_\_\_

120 ALICILAR 500.000

192DİĞER KDV HS. 90.000

192.01 Tecil KDV

601 YURTDIŞI SATIŞLAR HS 500.000

391 HESAPLANAN KDV HS. 90.000

İhraç Kaydıyla Mal Teslimi

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

**3.**

\_\_\_\_\_ - \_\_\_\_\_ Temmuz 2016 \_\_\_\_\_

120 ALICILAR HS. 236.000

600 YURT İÇİ SATIŞLAR HS. 200.000

391 HESAPLANAN KDV HS. 36.000

Yurt içi mal teslimi

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_

KDV Beyannamesi verildiğinde yapılacak yevmiye maddeleri şunlardır:

**4.**

\_\_\_\_\_ Temmuz 2016 \_\_\_\_\_

391 HESAPLANAN KDV HS. 126.000

192 DİĞER KDV HS. 54.000

192.01 İade alınacak KDV

191 İNDİRİLECEK KDV HS. 90.000

392 DİĞER KDV HS 36.000

392.01 Terkin Edilecek KDV

192 DİĞER KDV HS 54.000

192.02 Tecil KDV

\_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_



**ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**  
**DAHİLDE İŞLEME, GEÇİCİ KABUL UYGULAMASI HAKKINDA TECİL VE**  
**TERKİN**

### 3.1. KONUyla ALAKALI TEMEL NOKTALAR

DİGKU ihraç olunacak malların üretiminde yararlanılacak hammaddelerin yurtdışından getirilmesi aşamasında hammaddelerin KDV tutarlarının ödenmeden teminata bağlanarak ötelenmesi ihraç olunan malların ihracının kanıtlanmasıyla ötelenen vergilere ait teminatların serbest bırakılmasına dair bir uygulamadır.

Bakanlar Kurulu birçok sektörde DİGKU'na izin vermiş olup, mükelleflerin gerekli izin ve belgeleri almaları açısından önemlidir. Tüm sektörlerde DİGKB'ne sahip mükelleflerin yurtiçinden hammadde temini alımı yapabilmesi tecil ve terkin kapsamında uygun olmuştur.

Konuyla alakalı yasal düzenlemeler KDVK UGT ile uygulamaya konulmuş fakat öteki KDV Tebliğleriyle bu tebliğler yürürlükten çıkarılmıştır.

KDVKUGT hükümlerine bakılınca; tecil ve terkin uygulaması dâhilinde işlem yapılması için; alıcıların, KDV mükellefi olmaları ve DİGKT ile bu Karar'a ilişkin DTM Tebliğleri'ne uygun olarak "Dâhilde İşleme" veya G.M.'ce verilen "Geçici Kabul" izin belgelerine sahip olmaları lazımdır.

Üst paragrafta yer alan belgelerden birisine sahip olan KDV mükellefleri, belgelerde yer alan maddeleri, KDVK 11/1-c maddesinde hükme bağlanmış tecil ve terkin uygulamasından faydalanarak teslim alabilecektir.

DİGKB'nde yer alan malların alımlarında tecil ve terkin uygulaması için işleme dahil olmasını sağlayan mükellefler, DİGKB izin belgeleriyle satıcı firmalara ibrazı yoluyla, hesaplanan KDV'nin kendilerinden tahsil olunmamasını isteyeceklerdir. Bu doğrultuda işlemi uygulayan satıcılar tarafından ilk olarak talebi istenen malın, belgedeki tür ve miktara göre uygunluğu, daha önce de satın alınmış miktarlar da baz alınarak belirli kılmak ve düzenlenmiş faturadaki tutar üzerinden hesaplanan KDV alıcılardan tahsili olunmayacaktır.

Alıcının ibrazı ile DİİB "İthal Maddelerle Alakalı Bilgiler" kısmı satıcıların meydana gelmiş teslim elverişli biçimde doldurulup imza yapıp, kaşe basılacaktır. GİİB'nin ibrazı ile bu belgenin uygun bir kısmına;

*"Bu belgenin.....sırasındaki.....miktar ayırım maldan..... miktarı.....tarih ve.....sayılı faturayla satılmıştır."*

*şerhi* konulup imzalanıp ve kaşe basılması gereklidir. Bu doğrultuda imal edilmiş malların tecil ve terkin yoluyla ihracatçıya teslim olup ihracatçılar, malların belgede yer alan ihracın üstlenilen mallar olduğunu olmadığını tayin ederek, belgenin "ihracat vaadi ve taahhüdü" kısmına belge maliki tarafından imalatçının satın alıp sahip olduğu malları ve miktarları belirtip bir *şerh* koyması suretiyle kaşe tatbiki yoluyla imzalayacaktır. Bu yolla *şerh* konulan belgenin bir kopyası, belge sahibinin imzalı ve kaşe tatbiki yoluyla uygun görüp ihracatçıya verilecektir. Tecil ve terkin düzenlemesi yoluyla teslim olunan mallar için düzenlenmiş faturaya; *"KDVK Geçici 77'nci maddesi hükmü gereğince KDV tahsil olunmamıştır."* cümlesi yazılacaktır.

Kapsama dahil olan ya da olmayan teslimlerin birlikte uygulanması halinde, tecil ve terkin uygulanması söz konusu olup ve uygulanamayacak olan mallara farklı fatura oluşturulacaktır.

Bu doğrultuda yapılan teslimler KDVK 11/1-c maddesi uygulaması ile genel tebliğdeki beyanlara yönelik işlem uygulanacaktır. Hammadde satıcılarının verecekleri beyannameye, alıcıların onaylaması ile DİGKB' bir fotokopisi ek yapılacaktır. İhracatçı bu doğrultuda teslimi yapan imalatçı firmalar ise beyannameye, ihracatçı tarafından *şerh* düşülüp DİGKB izin belgesinin suretini eklemek zorundadır.

Tecil ve terkin hususunda satın alınmış maddelerle üretilmiş malların süresi dahilinde ihraç edildiği YMM'lerce hazırlanacak bir raporla saptanacaktır. Üretim tutanaklarındaki yer alan bilgiler baz alınarak süreç çözümlemesi yapılarak hazırlanacak raporlarda en az; DİGKB'nin tarihi ve numarası, b)belgenin geçerlilik süresi, c)ihracata dair G.B.'nin tarihi ve sayı numaraları, d)mevcut ihraç tarihi, e)ihraç mallarının türü, miktarı ve fiyatı, ihraç mallarının üretiminde yararlanılan maddelerin satıcılar itibariyle ayrıca tür, miktar ve fiyatı ve ihracın süresi dahilinde olup olmadığı, hususunda bilgiler verilir ve teyidi alınmış G.B.'sinin onaylanmış bir nüshası rapora eklemelidir.

Rapor örnekleri, ilgili olduğu konuda ihracın yapılmış olduğu her dönem zamanı için ayrı olarak hazırlanacak ve ikişer nüshası ihracın yapılmış olduğu ayın takibinde aybaşından sonra üç ay içerisinde satıcılara verilecektir. Fakat bu süre zarfında rapor ibrazı olmayacağına ilişkin makul mazeret bildirim yapanlara VUK 17'nci maddeye göre V.D bu süre zarfında en yüksek bir katı olacak şekilde ek süre verilebilir.

Satıcılar sözü geçen raporu ilgili V.D.'sine ibrazı yoluyla tecil olan vergiyi terkin işlemi yapacaktır. Bu doğrultuda satın alınmış hammaddeler ile üretilen malın ihracını yapan firmaya teslimi yoluyla tecil ve terkin uygulaması ile benzer rapor ile satıcı ve imalatçının teciliyle vergileri terkin olabilecektir. Satıcı bu teslimle alakalı olarak iadesi, olacak KDV beyanı ile iade, alıcının gönderdiği rapor ile satış faturalarının sureti veya bu faturaların tarihi, sayısı ile fatura esaslı mallarının türü, miktarı ve fiyatına dair bilgileri içerip ve satıcının onaylayacağı bir liste dâhilinde ibrazı yoluyla ihraçla ilgili KDV iadelerin dâhil olduğu usule göre uygulanacaktır.

Satıcının iade isteğine dair olarak imalatçı ve ihracatçı ile alakalı üst taraftaki bilgileri de içeren bir rapor yoluyla, bu raporla tecili sağlanan vergilerin terkin işlemi yapılabilmektedir. Tecil ve terkin de satın alınmış mallardan üretilmiş malların izin belgelerinde öngörölmüş süre ve koşullara uygunluğunun sağlanarak ihraç edilmemesi halinde vaktinde alınmayan vergi, tecil zamanıyla birlikte vergi ziyayı cezası da uygulanıp gecikme faiziyle birlikte alıcıdan tahsili mümkün olacaktır.

KDVUGT'de belirtildiği gibi, KDVK 17/1 maddesinde yer almış kurum ve kuruluşların benzer Kanun geçici 17'nci maddesi kapsamında yapabilecekleri teslimlerde, imalatçı olma koşulu istenmeyecektir. Başka mükellefler tarafından olunacak teslimlerdeyse tecil ve terkin uygulanması için, üretici olma şartı istenecektir.

## **3.2. TECİL - TERKİN**

### **3.2.1. Tecil**

Tecil olunacak vergi tutarı, hesaplanan vergi miktarından büyük olamaz. Fakat mükellefin ödeyeceği vergi tutarı, tecil olunacak vergi tutarından daha düşükse bu tutar baz alınır.

### **3.2.2. Terkin**

İhraç kayıtlı teslimlere dair beyan olunan ve V.D. tarafından tecil olunan KDV, ihracatın içinde yer alan malın süresi dâhilinde ihraç olduğunun kanıtlanmasıyla terkin olunur.

İhracatın mevzuata uyum içinde yapılması halinde, terkin olunabilmesi için, ihraç olunmak için teslim olunan malın ihraç olduğunu gösteren G.B'sinin aslı, noter, YMM veya Gümrük İdaresi'nce onaylanmış olan bir suretinin ihraç kayıtlı satış faturaları ile

V.D'lerine ibrazı yoluyla mecburidir. G.B.'sinin aslı veya noter onaylı sureti, YMM veya Güm. İdaresi'nce onaylanmış bir suretinin ibrazı yoluyla olanaklı olmaması durumunda, G.B.'si içerdekileri bilgileri içeren şirket kuruluşlarınca onaylanmış bir listenin ibrazıyla olanaklıdır.

Vergi daireleri, imalatçı firmalar tarafından GB'nin aslı veya noter, YMM ya da G.İ. onaylı örneği veya beyanname verisini ihtiva eden liste ile beraber ibraz olunacak söz konusu yazıya istinaden terkin işlemini yapar.

İhraç edilmesi için ihracatçılara teslim olunan malların S.B.'ye " S.B. İşlem Formu" ile ihracı durumunda da üst taraftaki verileri içeren ihracatçı firmanın yazısı kullanılmaktadır.

Türkiye'de ikamet etmeyen şahıslara döviz satışı yapan istisna belgesi mevcut satıcılara ihraç kaydıyla teslimlerde bulunan firmaların, tecil olunan vergilerinin terkin prosedürleri için G.B'si yerine, gümrükte tasdik olunan "Özel Fatura" nüshasının aslı, noter veya YMM tarafından onaylanmış nüshası ibraz olunur.

### **3.2.3. İhracatın Gerçekleşmemesi Hali**

İhracatın yapılamaması durumunda, tecil edilen verginin tahakkuk tarihinden sonra 6183 sayılı Kanun'un 51'inci maddesine göre belirlenmiş gecikme zammıyla bir arada tahsili gerçekleşir.

Fakat ihraç olunmak koşuluyla teslim olunan malların VUK'ta belirlenen zorlayıcı nedenler sebebiyle ihraç olunmaması durumunda tecil olunan vergi, tecil olunduğu tarihten sonra 6183 sayılı Kanun'un 48. Md'ne göre alakalı dönemler suretiyle makbul uygulanan faiziyle tahsil işlemi yapılır.

İhracata dair G.B.'sinin süresi dâhilinde açılmış/tescil olunmuş kaydı ile ihracın söz konusu tarihten sonra meydana gelmiş olması durumunda, tecil ve terkin mevzuatıyla ilişkili olarak Kanunda yer alan koşullar sağlanmış olur.

### **3.2.4. Bedelsiz İhracatta Tecil-Terkin Uygulaması**

İhracat yapan firmaların üreticilerden ihraç kaydı ile tedarik ettiği malların bedel karşılığı olmadan ihraç edilmesi, tecil ve terkin uygulamasına engel değildir.

Bedelsiz ihracı yapılan malların üreticilerinin ihraç kaydıyla tesliminin yapılmış olması ve malların vakti içerisinde bedelsiz olarak ihracın gerçekleştiğine dair ihracatçının



G.B.'sinin vergi dairesine ibraz olunması durumunda, ilgili dönem beyannamesiyle beyan olunan KDV'den tecil olunan kısmının terkini, tecil edilebilir KDV'den tecil edilecek KDV düştükten sonra kalan kısmının ise iadesi mümkün olmaktadır.

### **3.2.5. İhraç Kaydı ile Teslim Olunan Malların Diğer İhracatçılar Tarafından İhracı Durumunda Tecil ve Terkin Uygulaması**

İhraç kaydı ile tecil ve terkin uygulanması doğrultusunda teslim olunan malların, teslimi olan malların ihracatçıların teslim tarihini takip eden aybaşından sonra üç ay içerisinde ihracı temel durumdur. Aksi durumda, ihraç kaydı ile teslim olunan malların, teslimin olduğu ihracatçıların değil de diğer ihracatçılar tarafından ihracı halinde, Kanun'un 11/1-c maddesinde koşullar ihlal edilmiş olmaktadır.

Fakat söz konusu malların nihayetinde ihraç olunmuş olduğundan, tecil olunan vergilere Kanun'un 4842 sayılı Kanun'un 21. Maddesi ile değişmiş 11/1-c maddesinde önceden kararlaştırılan gecikme zammı uygulanmasının olmasının olanaklı değildir. Tecil olunan verginin 6183 sayılı Kanun'un 51. maddesinde yalnız gecikme zammıyla tahsil olunması gerekir.

Danıştay ve Hazine ve Maliye Bakanlığı benzer görüşte bulunmakta. Danıştay 11. Dairesi'nin verdiği kararda, "İhraç kaydı ile tecil ve terkin uygulaması doğrultusunda teslim olunan malların, tesliminin olduğu ihracatçılar tarafında değil, diğer ihracatçıların ihraç olunması durumunda, ihraç kaydı ile mal teslimi olanların tecil ve terkin uygulamasından yarar sağlayamayacaklarını" belirtilmiştir.

M.B.'nın verdiği bir özelgede "İhraç kaydı ile teslim olunan malların, satın almış ihracatçılar tarafından ihraç olunmadan diğer firmalar tarafından ihraç edilmesi netlik kazandığında, ihraç kaydı ile teslim yapanların tecil ve terkin ve iade uygulamasından yarar sağlamaları olanaklı değildir. Tecil olunan vergilerin 6183 sayılı Kanun'un 51. Maddesi'ne göre belirlenmiş gecikme zammıyla birlikte tahsil olunması gerekir." şeklinde açıklama yapmıştır.

## SONUÇ

KDV her basamakta oluşan KDV'den alınan bir vergi çeşidi olarak karşımıza gelmektedir. Verginin bu niteliği, alış işlemi, gider hareket kayıtları üstünden ödenen vergi miktarının, teslim ve hizmet işlemleriyle hesaplanmış olan vergiden düşülerek kalan fiyat kısmının V.D'ne ödenmesi biçimiyle gerçekleşmektedir. KDV uygulanmasında olabildiğince detaylı bir istisna uygulamasına yer verilmektedir. İstisna uygulaması ile istisnanın yer aldığı aşamada vergilendirme sürecini sektöre uğratmaktadır. Bu istisnalar ihracat istisnası, vasıtalar ve petrol araştırmalarında ve teşvik belgesi haiz olan yatırımlarda istisna, taşımacılık, diplomatik, ithalat, sosyal ve askeri amaçlı ve diğer istisnalar olarak kategorilere bölmek de olanaklıdır. (Belge, S. 257-261.)

Malların, hizmetlerin global piyasa hareketlerinde bunların oluşturdukları ülkede mi, yoksa tüketilen ülkede mi vergilendirilmesi GKGİ "destinasyon" bu malların, hizmetlerin tüketildiği ülkede vergilendirilip ödenmesi gerekmektedir. Bu işlemin tabi neticesi olarak da mal ve hizmet ihracı, satıcı ülke tarafından KDV'ye tabi olunmamakta özetle vergiden istisna olunmaktadır. Teslimatın istisna olması sebebiyle KDV 'nin hesaplanmaması durumunda, tabi bir sonucu mükellefin alış işlemi ve giderleri sebebiyle yüklenmiş oldukları vergilerin indirimlerle telafi edilmeyen tutar bölümünün geri verilmesi bir mecburiyet durumuna gelmiş olmaktadır. Birtakım istisnalarda, yüklenildiği halde indirilmeyen vergi iadesine olanak kabul edilirken, başka istisnalarda iade olanağı önceden kararlaştırıldığı gibi, indirim imkanı da yoktur. (Akın, 2010: 20)

KDV Kanunu'nun 11. Md.'sinde mevcut olan ihracat istisnasına dair mevzuat; mal ve hizmet ihracı, Türkiye'de yerleşik olmayanlara mal teslimi ve ihrac kaydı ile gerçekleşen teslimde erteleme ve terkin mevzuatında meydana gelmektedir.

Bu mevzuatın uygulamalarla yer alan ve ihrac teslimiyle birlikte bu teslimlere dair teslimler ve yabancı ülkelerdeki müşteriler için yapılan teslimlerin KDV'den istisna olması gerektiği mevzuatta yerini almıştır. İhrac kaydı ile yapılan teslimlerdeki tecil ve terkin sistemi uygulamasında, üreticilerin bu doğrultuda teslimleri sebebi ile ortaya çıkan KDV'nin ihracat yapanlardan tahsil olunmaması ve aynı zamanda ortaya çıkan verginin bildirilmesi, fakat vergi dairesine ödeme yapılmaması gerekli görülmüştür.

İhracatın koşullara uygunluğunun sağlanması durumunda üreticilerin tecil olunan vergiyi terkinleştirme veya indirim olanağı bulunmayan vergiyi iade hakkı bulunduğu hükümde yer almıştır.

İhracatta KDV mal ihracı ve yolcu beraberinde mal ihracı uygulaması dolayısıyla büyük çapta entegre olup, hizmet ihracı uygulaması dolayısıyla Türkiye ve Avrupa Kıtası KDV mevzuatı aralığında temel alınmış ölçütlerde değişiklikler olduğu görülmekte.

Gelişmiş ülke uluslarında iade mekaniği daha hızlı ilerlediği, iade talebinde olan mükelleflerin iade taleplerinin yetkili kurumlar tarafından hızlıca geri dönüşler yapıldığı ve dolayısıyla iade sürecinde problemler olmadan vergisel olarak mağduriyet yaşamadıkları görülmektedir. Bu sebeple çalışmanın maksadı KDV’de mevcut olan ihracat ve ihraç kayıtlı teslimlerde iade müessesinin; resmi mevzuat ve pratiği bakımından iade prosedürün nasıl ilerlediğini göstermektedir.

Hâlihazırda ülkemizde iade uygulaması mevcut mevzuat ve düzenlemelere karşın resmi düzenlemelerin ihtiyaçları giderememesi, iadelerin çoğunlukla anlaşmazlıklarda yer alması, yabancı yatırımcılardan beklenen düzeyde yatırımı çekmediği görülmektedir. Teknolojik anlamda farklılıklar yapılmışsa da beklenen seviyede değildir. Pratikte hâlâ birliğin olmadığı mevcut birimler arası iletişim eksikliğinin olduğu, meslek çalışanlarının bilgi, donanım ve pratiği takibi bakımından eksiklerinin mevcut olduğu görülmektedir.

## KAYNAKÇA

- Belge, S. (2019). Türkiye’de KDV İade Sürecine İlişkin Yaşanılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri. *Pressacademia Procedia*, 9(1): 257-261.
- <http://kisi.deu.edu.tr//ikbal.aksulu/IhracattaOdeme%c5%9eekilleri.pdf>, (03.03.2020).
- İhracat Yönetmeliği, *T.C. Resmi Gazete*, 22515, 06 Ocak 1996.
- Kaya, C. (2010). Katma Değer Vergisinde İade Kavramı ve Genel Esasları. *Vergi Raporu Dergisi*, 10(134): 10-12.
- Minire, A. (2010). *Türkiye’de ihracatta katma değer vergisi iade sistemi: Ayfonkarahisar ili uygulaması* (Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi). Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Afyon.
- Pamuk, İ. (2010). İhraç Kayıtlı Teslimlerde Katma Değer Vergisi İadesi. *Vergi Raporu Dergisi*, 10(134): 76-77.
- Pehlivan, O. (2001). *Vergi Hukuku*. Trabzon: Eser Ofset Mat. San. Tic. Ltd. Şti.
- Tolu, A. (1996). *İhracatta KDV Uygulaması*. Ankara: Maliye Hesap Uzmanları Derneği.
- 4 Seri No’lu KDV Genel Tebliği, *T.C. Resmi Gazete*, 18599, 08.12.1984.
- 46 Seri No’lu KDV Genel Tebliği, *T.C. Resmi Gazete*, 22230, 17.03.1995.
- 98 Seri No’lu KDV Genel Tebliği, *T.C. Resmi Gazete*, 26111, 17.03.2006.
- 112 Seri No’lu KDV Genel Tebliği, *T.C. Resmi Gazete*, 27139, 12 Şubat 2009.
- 418 Seri No’lu Tahsilat Genel Tebliği, *T.C. Resmi Gazete*, 8469, 28 Temmuz 1953.

**DİZİN****-A-**

Akreditif, 4

**-B-**

Bedelsiz İhracat, 19

**-G-**

Gelenek, v

Gemi Bordasında Teslim, 3

**-İ-**

İhracat, 3

İhracatta Teslim Türleri, 3

İşletme, i, ii

**-L-**

Letgo, v

**-M-**

Mal Bedeli veya Navlun, 3

Mal Mukabili Ödeme (Açık Hesap), 5

Mücbir sebepler, 10

**-P-**

Peşin Ödeme, 4

Proje, v

**-T-**

Taşıma Ücreti ve Sigorta Ödenmiş

Olarak Teslim, 4

Tecil Olunan Kdv, 11

Terkin İşlemleri, 12

**-V-**

Vesaik Mukabili Ödeme, 4

