

DENET VERGİ DUYURU



Duyuru Tarihi : 30.03.2017
Duyuru No : 2017/048
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ -
Nisan 2017 - Sayı No: 160

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir

mehmet.mac@bdo.com.tr

İHRAÇ KAYITLI MAL BEDELİNİN SONRADAN DEĞİŞMESİ HALİNDE KDV BAKIMINDAN NE YAPILACAĞI KONUSUNDA 11 NO.LU KDV TEBLİĞİ İLE GELİNEREN DURUM

Özet:

İhraç kayıtlı teslim yapıldıktan sonra, teslim bedelinin sonradan imalatçı lehine ve imalatçı aleyhine değişmesi halinde ne işlemler yapılması gerektiği yukarıdaki bölümlerde açıklanmıştır.

İmalatçı lehine olan farklara ilişkin uygulama öteden beri olduğu gibi devam etmektedir.

İhracatçı aleyhine meydana gelen farklarla ilgili hüküm 11 no.lu KDV Tebliği ile değiştirilmiştir. Eskiden ihracatçılar tarafından KDV'li fatura kesilmekte ve imalatçının KDV iade tutarı sabit kalmakta iken, bu yeni değişiklik ile ihracatçının KDV'siz fatura kesmesi ve imalatçının KDV iade tutarının azalması öngörülmüştür.

İhraç kayıtlı teslimden kaynaklanan KDV tutarını değişken (azalabilir) hale getirdiği için bu değişikliğin isabetli olmadığı görüşüdeyiz.

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2016 yılında 7,6 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 150'den fazla ülkede bulunan 1.401 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 67.000'nin üzerinde kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

Esasen bu karışıklığa sebebiyet veren ve KDV Kanunu'nun 11/1C maddesine 5228 Kanun ile eklenen hükmün gereksiz olduğu, ya bu hükmün kaldırılması ya da bu hükmü bize göre doğru yorumlayan 11 no.lu Tebliğden önceki duruma dönülmesi gerektiği görüşündeyiz.

Anahtar Kelimeler:

İhraç kayıtlı teslim, imalatçı aleyhine kur farkı, ihracatçının imalatçıya keseceği fatura, ihraç kayıtlı teslimle ilgili KDV iade tutarı.

1. GENEL AÇIKLAMA :

Bilindiği üzere, KDV Kanunu'nun 11 inci maddesindeki 1/c bendi (tecil-terkin veya iade) kapsamında teslim olunan mal bedelleri üzerinden KDV hesaplanıp teslim faturasında gösterilmekle beraber, bu faturanın altına "*3065 sayılı KDV Kanunu hükümlerine göre, ihraç edilmek şartıyla teslim edildiğinden, KDV tahsil edilmemiştir.*" ibaresi konulmak suretiyle alıcıdan KDV tahsil edilmemektedir.

Satıcı, bu malı KDV'li satmış gibi beyanname düzenlemekle beraber, beyannamedeki ilgili bölümü doldurmak suretiyle söz konusu teslim ilişkine KDV'nin tecilini (ihracat gerçekleştiğinde terkinini) veya ödenecek KDV çıkmamışsa iadesini istemektedir.

Aynı uygulama geçici 17. madde kapsamında yapılan ihraç kayıtlı teslimler için de geçerlidir.

Bu yazımızda KDV Kanunu'nun 11/1-c, ve geçici 17. maddesi kapsamındaki ihraç kayıtlı teslim bedellerinde sonradan meydana gelen artışlar veya azalışların, ihraç kaydıyla teslimde bulunan imalatçıların KDV uygulamalarına etkisi, 11 no.lu KDV Tebliğinin 6. maddesiyle meydana gelen değişikliği de kapsayacak şekilde aşağıda özetlenmiştir.

2. İHRAÇ KAYITLI TESLİM BEDELİNDE ARTIŞ OLMASI :

KDV Genel Uygulama Tebliğinin II/A-8.8. bölümünde, ihracatın gerçekleşmesinden sonra, ihracatçının imalatçıya intikal ettirdiği kur farklarının ve ihraca ilişkin menfaatlerin imalatçı tarafından faturaya bağlanmasında, bu faturada KDV gösterileceği, ancak bu faturaya KDV'nin tahsil edilmediğine dair not konulacağı belirtilmiştir.

Tebliğin söz konusu bölümü şöyledir:

“8.8. İmalatçı Lehine Matrahta Meydana Gelen Değişiklik

.....

İhracatçılar tarafından, ihraç kaydıyla mal aldıkları imalatçılara, malın satın alındığı dönemden ve ihracattan sonra reklamasyon, vergi iadesi, kur farkı, kaynak kullanımı destekleme primi, faiz vb. unsurların kısmen veya tamamen aktarılması 3065 sayılı Kanununun 20 inci maddesine göre ihraç kaydıyla teslim bedeline dahildir.

İhraç kaydıyla teslimlerde, teslim tarihinden sonra ortaya çıkan ve ihracatçılar tarafından imalatçılara yapılan ödemelerde, imalatçı tarafından ihracatçı adına ödeme tutarı üzerinden bir fatura düzenlenir ve bu faturada; ödemenin mahiyeti ayrı ayrı belirtilir, malın tabi olduğu oran üzerinden KDV hesaplanır, bu KDV tutarının tahsil edilmediğine dair bir açıklama yazılır, ödemenin kaynağı olan ilk ihraç kaydıyla teslim faturasına ve ihracata ilişkin gümrük beyannamesine tarih ve numara belirtmek suretiyle atıfta bulunulur.

İmalatçı, faturada gösterdiği KDV’yi, fatura tarihini içine alan döneme ait KDV beyannamesinde hem hesaplanan hem de indirilecek KDV olarak beyan eder. Hesaplanan KDV’nin beyanında, “Tevkifat Uygulanmayan İşlemler” tablosunda malın tabi olduğu orana ilişkin satır kullanılır. İndirim beyanında ise “İndirimler” tablosunun “Bu Döneme Ait İndirilecek KDV” satırı kullanılır. İhracatçı ise ihraç kaydıyla teslimde olduğu gibi, bu faturada belirtilen ancak imalatçıya ödenmeyen KDV’yi indirim konusu yapamayacağından KDV beyannamesine dahil etmez.”

İmalatçı tarafından tahsil edilmeyen bu KDV, bir taraftan 391 no.lu hesaba alacak, diğer taraftan 191 no.lu hesaba borç kaydedilmek suretiyle beyannameye yansıtılmakta, başka bir anlatımla bu KDV alıcı tarafında hiçbir kayıt görmez iken, satıcı tarafında parasal sonuç doğurmayan sadece görsel bir kayıt ve beyana konu olmakta, (+) / (-) birbirini götüren bu KDV’ler, KDV beyannamesindeki sonuca yönelik rakamları etkilememektedir.

KDV Genel Uygulama Tebliği ile devam ettirilen bu uygulama yaklaşık 30 yıldan beri süre gelmektedir. (25 no.lu KDV Genel Tebliğinin D bölümü benzer hükümleri içermekteydi.)

3. İHRAÇ KAYITLI TESLİM BEDELİNİN SONRADAN İMALATÇI ALEYHİNE AZALMASI :

3.1. Konunun Tarihi Gelişimi ve 11 No.lu KDV Tebliğinden Önceki Durum :

KDV Kanunu’nun yürürlüğe girdiği 1985 yılından 2004 yılına kadar (yaklaşık 20 yıl) süre boyunca, ihraç kayıtlı teslimlerde ihraç kayıtlı teslim bedeli sonradan (imalatçı aleyhine) azalsa bile, bu durum iade hakkını küçültücü bir durum olarak kabul edilmemiştir.

5228 sayılı Kanun ile KDV Kanunu'nun 11/1-c maddesine, ihraç kayıtlı teslim bedelinde imalatçı aleyhine bir küçülme olduğu takdirde, bu küçülmeye göre iade hakkının da küçüleceği yönünde bize göre çok hatalı bir hüküm eklenmiştir.

Mali Pusula Dergisinin Ocak 2005 sayısında yayınlanan yazımızda, bu hükmün hatalı olduğu, söz konusu fark için ihracatçının imalatçıya KDV'li fatura düzenlemesinin, iade hakkındaki söz konusu küçülmeyi dengeleyeceği bu nedenle ihraç kayıtlı teslimden kaynaklanan iade tutarının değişmemesi gerektiği şeklinde görüş belirtmiştik.

03.07.2005 tarihinde yürürlüğe giren 95 no.lu KDV Genel Tebliğinin 4.2. bölümünde bu görüşümüz aynen benimsenmişti.

2014 yılında yürürlüğe giren KDV Genel Uygulama Tebliğinin II/A-8.9. no.lu bölümünde de aynı anlayış benimsenmeye devam edilmiştir.

Bu sayede ihraç kayıtlı teslimlerden kaynaklanan KDV iade hakları sabit kalabilmiş ve sorun çıkması önlenmiştir.

Fakat her nedense, 11 no.lu KDV Tebliği ile bu isabetli düzenleme değiştirilerek sorunlu bir ortam yaratılmıştır.

11 no.lu Tebliğ ile getirilen ve bize göre gereksiz sorun yaratan düzenleme değişikliği aşağıdaki bölümde açıklanmıştır.

3.2. 11 No.lu Tebliğ ile Getirilen ve Sorun Yaratan Düzenleme :

İhraç kayıtlı teslimin gerçekleşmesinden sonra, imalatçı aleyhine ihraç kayıtlı teslim bedelinde meydana gelen küçülmeler hakkında ne işlem yapılacağı KDV Genel Uygulama Tebliğinin II/A-8.9. bölümünde düzenlenmiştir.

11 no.lu KDV Tebliğinin 6. maddesiyle söz konusu bölüm metnindeki ilk paragraf değiştirilmiş, bu paragrafı takiben 2 adet daha paragraf eklenmiştir.

Metnin eski ve 11 no.lu Tebliğden sonraki yeni hali şöyledir:

ESKİ METİN	YENİ METİN
<p>8.9. İmalatçı Aleyhine Matrahta Meydana Gelen Değişiklik</p> <p>İmalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçılar tarafından imalatçıya bir fatura düzenlenerek KDV hesaplanır. Bu faturada hesaplanan KDV ihracatçı tarafından beyan edilir, imalatçı tarafından indirim konusu yapılır.</p> <p>İhraç edilen mallar için yurtdışındaki firmalar tarafından sunulan yurtdışında ifa edilen ve yurtdışında yararlanan mümessillik, pazarlama, reklâm vb. hizmetler verginin konusuna girmez.</p> <p>Bu nedenle, KDV'nin konusuna girmeyen hizmetler karşılığında ödenen bedellerin ihracatçı tarafından imalatçılara aynen aktarılmasında da KDV hesaplanmaz.</p>	<p>8.9. İmalatçı Aleyhine Matrahta Meydana Gelen Değişiklik</p> <p>3065 sayılı Kanununun (11/1-c) maddesinde, ihracatçılara mal teslim eden imalatçılara iade edilecek katma değer vergisinin, ihraç edilen mala ilişkin imalatçı satış bedeline göre hesaplanan vergiden, imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin verginin düşülmesinden sonra kalan tutardan fazla olamayacağı hükme bağlanmıştır.</p> <p>İmalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçılar tarafından düzenlenecek faturada KDV hesaplanmaz. Bu kapsamda düzenlenen faturaya; "3065 sayılı KDV Kanununun (11/1-c) maddesi hükümlerine göre, ihraç edilmek şartıyla yapılan teslimlerde imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin olduğundan KDV hesaplanmamıştır." ifadesi yazılır. Ayrıca söz konusu faturada, imalatçı tarafından düzenlenen faturanın tarih ve sayısına yer verilir.</p> <p>İmalatçılara ihraç kayıtlı teslim nedeniyle <u>iade edilecek KDV hesabında</u>, imalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farklarından doğanlar da dahil olmak üzere, imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin verginin <u>(imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ihraç kayıtlı teslim edilen malın tabi olduğu oran uygulanmak suretiyle bulunan tutar) ihraç kayıtlı teslim bedeli üzerinden hesaplanan vergiden düşüleceği tabiidir.</u></p> <p>İhraç edilen mallar için yurtdışındaki firmalar tarafından sunulan yurtdışında ifa edilen ve yurtdışında yararlanan mümessillik, pazarlama, reklâm vb. hizmetler verginin konusuna girmez.</p> <p>Bu nedenle, KDV'nin konusuna girmeyen hizmetler karşılığında ödenen bedellerin ihracatçı tarafından imalatçılara aynen aktarılmasında da KDV hesaplanmaz.</p>

3.3. 11 No.lu Tebliğ ile Getirilen Bize Göre İsabetsiz Düzenleme, İhraç Kayıtlı Teslimden Kaynaklanan KDV İade Hakkının Küçülme Yönünde Değişebilmesi Şeklinde Sorun Yaratmıştır :

Yukarıdaki eski ve yeni hükümler karşılaştırıldığında görüleceği üzere;

- Eskiden imalatçı aleyhine meydana gelen farklar için ihracatçılar KDV'li fatura düzenliyorlardı ve ihraç kayıtlı teslimden kaynaklanan KDV iade hakkı değişmiyordu.
- 11 no.lu Tebliğden sonra ise, ihracatçılar KDV'siz fatura düzenleyecekler ve ihraç kayıtlı teslimden kaynaklanan KDV iade hakkı küçülme yönünde değişebilecektir.

11 no.lu Tebliğ ile değiştirilen bu hükmün meydana getirdiği sorun ihraç kayıtlı teslim bedelinin imalatçı aleyhine küçülmesi sonucu KDV iade hakkının da buna paralel olarak küçülmesidir.

İmalatçı aleyhine meydana gelen ihraç kayıtlı teslim bedelindeki küçülmenin en çok rastlanan sebebi, ihraç kayıtlı teslimin dövizli olarak yapılması, teslimden sonra ilgili döviz kurunun düşmesi nedeniyle imalatçı aleyhine ihraç kayıtlı teslim matrahında azalış meydana gelmesidir.

“İhraç kayıtlı teslim bedeli küçülürse, buna bağlı KDV iade hakkı da küçülmelidir.” şeklinde haklı gibi görünen bir mantıkla getirilmiş olan ve yasa hükmüne tam uyum amacını taşıdığı anlaşılan 11 no.lu Tebliğin 6. maddesi bize göre çok hatalı olmuştur.

İhraç kayıtlı teslimlerden doğan KDV iade haklarının bu şekilde oynak olmasına sebebiyet veren ve 5228 sayılı Kanun ile getirilmiş olan hükmün yürürlükten kaldırılması veya bu isabetsiz hükmü doğru ve sorun çıkarmayacak şekilde yorumlayan eski anlayışa dönülmesi gerektiği kanaatindeyiz.

3.4. İmalatçı Aleyhine İhraç Kayıtlı Teslim Bedelinin Küçülmesinin KDV İade Hakkına Etkisini Gösteren Rakamlı ÖRNEK ve Yevmiye Kayıtları:

Tekstil ürünleri üreten bir imalatçı, ABD Doları Kuru 1\$ = 3,70 TL iken, 1.000.000 \$ + 80.000 \$ KDV şeklinde ihraç kayıtlı teslim faturası düzenlemiştir.

Bu teslim nedeniyle ve teslim günü itibariyle (80.000 \$ x 3,70 =) 296.000 TL KDV iade hakkı kazanmıştır.

İhracatçının imalatçıya bu faturayı ödediği gündeki kur 1\$ = 3,60 TL'dir.

Bu nedenle ihracatçı imalatçıya (1.000.000 \$ x 0,10 TL =) 100.000 TL + sıfır KDV kur farkı faturası kesmiştir.

Başka bir anlatımla ihraç kayıtlı teslim matrahı fatura düzenlendiğinde 3.700.000 TL iken, bu faturaya ilişkin tahsilatın daha az olması nedeniyle (tahsilat aşamasında) 3.600.000 TL olarak kesinleşmiştir.

Eskiden böyle bir durumda ihracatçı 100.000 TL + 8.000 TL KDV şeklinde fatura kesiyordu. İmalatçının KDV iade hakkı sabit kalmakla beraber, bu fatura yüzünden yüklendiği KDV nedeniyle (fazladan iade aldığı KDV'yi ihracatçıya vermek zorunda kaldığı için) iade hakkı 8.000 TL küçülmüş gibi bir noktaya gelmekteydi ve bu nedenle de ayrıca iade hakkını küçültmeye gerek kalmıyordu.

11 no.lu Tebliğden sonra ise, bedelde meydana gelen 100.000 TL'lik bu küçülme ihracatçının KDV'siz fatura kesmesi ve imalatçının KDV iade hakkının (100.000 x 0,08 =) 8.000 TL küçülmesi şeklinde uygulama yapılacaktır.

İhraç kayıtlı teslimlerde KDV iade hakkı ihraç kayıtlı teslimin yapıldığı ayda doğar, ihracatın gerçekleşmesi ile birlikte kullanılabilir hale gelir. İhracat bedeli ise, ihracattan daha sonraki tarihte tahsil edilebilmektedir. Bu durumda imalatçı ihracata istinaden KDV iadesini aldıktan sonra, kendi aleyhine bir kur farkı ortaya çıktığında HAKSIZ KDV İADESİ ALMIŞ DURUMA DÜŞECEKTİR.

Böyle bir durumda fazladan alınmış olan KDV iadesinin cezasız ve gecikme faizsiz olarak vergi dairesine geri verilmesi gerekecektir. Cezasızlık pişmanlık yoluyla sağlanabilecek olmakla beraber, gecikme faizsiz olarak bu ödemenin yapılmasını sağlayacak mekanizma bildiğimiz kadarıyla yoktur.

Bu belirsizliklere yol vermemek için, Maliye İdaresinin böyle durumlarda ceza ve gecikme faizi alınmayacağı yönünde tebliğ düzenlemesi yapmasında yarar vardır.

Kaldı ki, imalatçı aleyhine meydana gelen ihraç kayıtlı teslim bedeli küçülmeleri vergi dairelerince sistematik olarak izlenmemektedir. Dolayısıyla 11 no.lu Tebliğle getirilen yeni hüküm mükellef beyanları ile uygulanabilir durumdadır.

Örneğimizdeki olaya ilişkin imalatçının yapacağı yevmiye maddeleri şöyledir:

120	ALICILAR	3.700.000	
192	DİĞER KDV -İade Alınacak KDV	296.000	
600	YURT İÇİ SATIŞLAR		3.700.000
391	HESAPLANAN KDV		296.000
	İhraç kayıtlı teslim ilişkili kayıt		

İhracatçının gönderdiği KDV'siz kur farkı faturasının yevmiye maddesi şöyledir:

610	SATIŞTAN İADELER	100.000	
120	ALICILAR		100.000
	İhracatçının gönderdiği KDV'siz kur farkı faturasının kaydı		

Şayet, yukarıdaki kur farkı faturası, KDV iadesi alınmadan önce gelmişse, KDV iade tutarındaki azalış aşağıdaki şekilde yevmiye maddesine bağlanabilir. KDV iade hakkının azalması, devir KDV tutarının artmasını veya bu ayda ödenecek KDV çıkıyor ise, KDV ödeme tutarının azalmasını gerektirir. KDV iade hakkının azalması karşılığında oluşturulmuş özel bir hesap bulunmadığı gibi KDV beyannamesinde bu azalmanın karşılığı olarak kullanılacak özel bir satır mevcut değildir. Bu nedenle en uygun hesap olarak, satıştan iade KDV'leri düşünülmüştür.

191	İNDİRİLECEK KDV -Satıştan İade KDV'leri	8.000	
192	DİĞER KDV -İade Alınacak KDV		8.000
	Aleyhteki kur farkı nedeniyle iade hakkımızın küçülmesi		

İmalatçı KDV iadesini aldıktan sonra aleyhteki kur farkı faturası gelmişse, fazladan alınmış duruma düşen KDV için yapılacak kayıt aşağıdadır. Fazladan alınmış olan KDV iadesinin, cezasız ve gecikme faizsiz olarak iade edilebilmesi gerekir. Cezasızlığın pişmanlık yoluyla sağlanabilmesi mümkün olmakla beraber, faizsizliğin otomatik olarak sağlanabildiği bir mekanizma mevcut değildir.

191	İNDİRİLECEK KDV -Satıştan İade KDV'leri	8.000	
360	ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR -Geri Verilmesi Gereken KDV		8.000
Aleyhimizdeki kur farkı nedeniyle fazladan almış duruma düştüğümüz KDV'nin geri verilmesine ilişkin borçlanmamız ve mukabilinde oluşan indirim hakkımız			

3.5. İhraç Kayıtlı Teslimde Tecil Edilecek KDV Çıkması:

İhraç kayıtlı teslim nedeniyle KDV iadesinin çıkmadığı (Tecil edilecek KDV çıktığı) durumlarda imalatçı aleyhine meydana gelecek matrah değişikliği herhangi bir etki yaratmaz, yasal süresi içerisinde ihracat gerçekleşirse tecil edilen KDV terkin olunur.

3.6. Kısmen Tecil, Kısmen İade Çıkan Durumda Ne Yapılması Gerekliği:

KDV Beyannamesinde ödenecek KDV çıkmışsa ve bu KDV ihraç kayıtlı teslim KDV sinden az ise, ödenecek KDV tecil edilmekte, aşan kısım KDV iadesi tutarı olmaktadır.

Daha sonra imalatçı aleyhine ihraç kayıtlı teslim bedeli küçülürse bu küçülmenin tecil edilen KDV ile mi ilgilendirileceği, iade tutarını mı azaltacağı, yoksa her iki rakam arasında orantı suretiyle paylaştırmaya mı gidileceği konusunda belirsizlik vardır. Bizim anlayışımıza göre meydana gelen küçülme tecil edilen KDV'yi aşmadığı sürece KDV iade tutarı değiştirilmemelidir.

4. İHRACATÇI TARAFINDAN KDV'SİZ OLARAK DÜZENLENEN KUR FARKI FATURASININ, İHRACATÇININ KDV BEYANNAMESİNDE GÖSTERİLMEMESİ GEREKTİĞİ GÖRÜŞÜNDEYİZ:

Eskiden ihraç kayıtlı olarak mal alan ihracatçılar imalatçı aleyhine oluşan kur farkı, fiyat farkı vs. unsurları KDV'li olarak fatura ediyorlardı.

11 no.lu Tebliğin 6 ncı maddesi ile bu tür faturaların KDV siz olarak kesilmesi hükme bağlanmıştır. KDV siz olarak kesilen bu faturalar herhangi bir istisna kapsamında bulunmadığı için KDV Beyannamesinde yeri yoktur. Bizim anlayışımıza göre KDV Beyannamesinde buna ait bir satır açılmadığı sürece bu faturaların KDV Beyannamesinde gösterilmemesi gerektiğini düşünüyoruz.

İhracatçı E-fatura sisteminde ise, faturayı düzenlerken KDV'sizlik alternatiflerindeki 351 Kod no.lu "İstisna Olmayan Diğer" seçeneğini işaretlemelidir.

Her ne kadar 11 no.lu Tebliğde ihracatçının düzenleyeceği KDV'siz fatura olarak sadece kur farkı faturası zikredilmiş ise de, ihrac kayıtlı teslim bedelini azaltacak fiyat farkı nefaset farkı gibi diğer farkların da imalatçı aleyhindeki kur farkı KDV'siz fatura edilmesi gerektiği görüşündeyiz.

5. SONUÇ:

KDV Kanunun yürürlüğe girmesinden 20 yıl sonra bu kanuna eklenen gereksiz bir hüküm ile ihrac kayıtlı teslimlerden doğan KDV iade hakları değişken hale getirilmiştir. Bu değişiklik, bizim önerimize paralel olarak 95 no.lu Tebliği ile önlenmiş ve bu önleme 11 no.lu KDV Tebliğinin çıkmasına kadar devam etmiştir.

11 no.lu KDV Tebliğle ihrac kayıtlı teslimlerde imalatçı aleyhine bedel değişikliği olduğunda KDV iade tutarının da değişeceği hükmünün getirilmiş olmasını isabetsiz ve gereksiz karışıklık yaratacak bir düzenleme olarak değerlendiriyoruz.

KAYNAKÇA:

KDV Kanunu'nun 11/1C maddesi

95 no.lu KDV Genel Tebliği' nin 4.2. no.lu bölümü

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin II/A - 8.8. ve II/A - 8.9. no.lu bölümleri

11 no.lu KDV Tebliği'nin 6 ncı maddesi

"İHRAÇ KAYITDIYLA TESLİM EDİLEN MALLARA AİT KUR FARKLARI, FİYAT FARKLARI ve VADE FARKLARI" başlıklı ve Vergi Dünyası Dergisi'nin Kasım 2001 sayısında yayınlanan yazımız.

"İHRAÇ KAYITLI TESLİMLERE İLİŞKİN HATALI HÜKÜM" başlıklı ve Mali Pusula Dergisi'nin Ocak 2005 Sayısında yayınlanan yazımız.