

SON DÜZENLEMELER IŞIĞINDA İHRACATTA KDV'NİN İADESİ VE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Yrd. Doç. Dr. Osman Nuri Şahin

Mardin Artuklu Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü

ÖZET

KDV (Katma Değer Vergisi) üretim ve tüketim zincirinin her aşamasında, malların ve hizmetlerin satışından alınan ve vergi indirimine imkan tanıyarak değer artışı esasını benimsemiş, çok aşamalı ve genel bir satış vergisidir. Bir ülkenin kalkınmasında dış ticaretin önemi büyüktür. Ulusal geliri artırmak ve iktisadi gelişmeyi sağlamak için ihracatı ve yatırımları teşvik edici kararlar alınmakta ve ilgili kanunlara istisna ve diğer teşvik edici hükümler konulmaktadır. Bu amaçla, ihraç edilecek iktisadi unsurun vergiden arındırılması yoluna da gidilebilmektedir. Bu arındırma mal ve hizmet ihracatına yönelik KDV'nin iadesi şeklinde olmaktadır. 2014'te yapılan son düzenlemeyle birlikte KDV iadelerine ilişkin daha önceden yayınlanan 123 tebliğ tek bir tebliğ altında toplanmış ve son halini almıştır.

Bu çalışma dört bölümden oluşmaktadır. İlk bölümde ihracat ve KDV kavramlarına birlikte değinilmekte, ikinci bölümde doğrudan ihracata ilişkin kısa bilgiler verilmekte, üçüncü bölümde ihraç kayıtlı mal satışı ile ilgili bilgiler yer almakta ve son bölümde de konu ile ilgili muhasebe uygulamalarına yer verilmektedir.

Anahtar Kelimeler: İhracat, KDV, İade, Doğrudan İhracat, İhraç Kayıtlı Satış

JEL Kodları: M10, M40, M41

REFUND OF VAT IN EXPORT WITH LATEST REFORMS AND IT'S ACCOUNTING

Yrd. Doç. Dr. Osman Nuri Şahin

Mardin Artuklu Üniversitesi, İİBF, İşletme Bölümü

ABSTRACT

Value Added Tax is a multiple staged and general sales tax that adopt value increase with tax allowance and collecting from every stage of production and consumption of product and service sales. The export is very important for a country's development. The encouraging decisions about export and investments are taken and the other encouraging rules are establishing to ensure the economical development and increase the national income. For this reason, the way of tax decontamination from the exported good can be chosen. This decontamination is applying with refunding of vat belongs to the exported goods and services. With latest regulations 123 notifications published before combined in one notification and VAT refund took its final shape.

This paper has 4 parts. The first is about export and vat, second is about direct export, third is about export registered good sale and the last part has accounting practices about the topic.

Keywords: Export, VAT, Refund, Direct Export, Export Registered Sale

JEL Codes: M10, M40, M41

GİRİŞ

KDV üretimden tüketime kadar geçen her aşamada oluşan katma değeri kapsayan bir vergidir. KDV teorisi gereği Türkiye içinde ticari, tarımsal ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan her türlü teslim ve hizmetler verginin konusuna girmektedir (Atayeter ve Erol, 2011:20). Uluslararası ticarete konu olan mallarda dolaylı vergileme hakkı ithalatçı ülkeye ait olduğundan ihraç konusu mallar için sözkonusu vergileme hakkından hareketle ihracat istisnası getirilerek bu malların dolaylı vergi yükünden arındırılması amaçlanır. Mal ve hizmetlerin, nihai manada tüketildikleri veya faydalandıkları memlekette KDV'ye tabi tutulması, KDV'nin uygulandığı tüm ülkeler tarafından benimsenen ve "destinasyon ilkesi" adı verilen temel ilkelerden biridir. Mal veya hizmetin ihracatında tüketim başka ülkede olacağından ihracat istisnası uygulanmaktadır. Yani en basit ifade ile bir mal veya hizmet nerede tüketilirse söz konusu mal veya hizmetlere ilişkin KDV o ülkede hesaplanır. İhracat yapan bir firma düzenlediği faturada KDV kesemez. İhracata konu edilen mal veya hizmetlerin KDV'si hesaplanmaz ve ihraç edilen mal veya hizmet nedeniyle yüklenilen KDV indirimine konu edilir, mahsup edilir ya da ihracatçıya iade edilir. İhracatı teşvik amacıyla uygulanan ihracat istisnası, ihraç olunan malın yurt dışındaki müşteriye KDV'siz olarak teslimi ile birlikte ihracatçının ihraç ettiği mallarla ilgili yüklendiği ancak indirim yoluyla gideremediği KDV'nin iadesini içerir. Böylelikle ihraç olunan mal tamamen KDV'den arındırılmış olur (Atayeter ve Erol, 2011:20). KDV kanununa göre iade hakkı doğuran işlemler şunlardır;

- Mal ihracatı
- Hizmet ihracatı
- Yolcu beraberli eşya ihracatı
- Bavul ticareti
- İhraç kayıtlı satışlar
- Deniz, hava ve demir yolu taşıma araçlar ile ilgili istisnalar
- Petrol arama faaliyetlerinde istisna
- Altın, gümüş ve platin arama faaliyetlerinde istisna
- Rafinaj faaliyetlerinde istisna
- Teşvik belgeli makine ve teçhizat teslimlerinde istisna
- Liman ve hava meydanları inşası, yenilenmesi ve geliştirilmesinde istisna
- Uluslararası taşımacılıkta istisna
- Diplomatik istisna

28983 sayılı ve 26 Nisan 2014 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan ve 1 Mayıs 2014 tarihi itibariyle uygulamaya giren KDV Genel Uygulama Tebliği ile 1985'ten beri yayımlanmış 123 tebliğ tek tebliğde toplanmış ve önceki tebliğler uygulamadan kaldırılmıştır. Yapılan değişiklikler ve yeniliklerden bazıları şöyle sıralanabilir;

- KDV iadelerinde limitler yeniden düzenlenmiştir.
- Hızlandırılmış iade sisteminden yararlanma koşullarında düzenleme yapılarak uygulamadan yararlanan mükellef sayısı artırılmaya çalışılmıştır.
- KDV iadelerinde gerekli raporların koşulları yeniden düzenlenmiştir.
- Elektronik ortamda KDV İade Takip Sistemi tüm Türkiye için uygulamaya sokulmuştur. Böylece mükelleflerin iade sürecini takibi kolaylaşmış ve hızlanmıştır.
- Sahte ve/veya yanıltıcı belgeler ve bunlara karşı ispatlayıcı belgeler düzenlenmiştir.
- Önceleri sadece imalat veya ihracat yapan mükelleflerin faydalandığı indirimli teminat uygulaması, şartları sağlayan KDV iadesi alan tüm mükelleflerin faydalanacağı hale getirilmiştir.

13 Aralık 2016'da yürürlüğe giren 8 seri nolu KDV Genel Tebliği ile aşağıdaki düzenlemeler getirilmiştir;

- DİİB (Dahilde İşleme İzin Belgesi) sahibi mükellef KDV ödemeksizin ithal ettiği ya da yurt içinden satın aldığı hammadde ile imal ettiği malları KDV ile sattığında söz konusu malları müşteri ihraç ederse KDV iadesi talep edemeyecektir. Söz konusu mal müşterisi dış ticaret sermaye şirketi ya da sektörel dış ticaret şirketi ise KDV iadesi talep edebilecektir.
- DİİB sahibi mükellef KDV'siz ithal ettiği ya da yurt içinden satın aldığı hammadde ile imal ettiği malları, ihraç kayıtlı teslimlerinde KDV iadesi hesaplarken DİİB kapsamında ihraç kayıtlı teslimlerde hesaplanan ve tahsil edilmeyen KDV, iade KDV olarak dikkate alınacaktır.

Bu çalışmada yeni düzenlemelerle birlikte ihracatta KDV ve iadesinin ele alınması ve muhasebeleştirilmesinin gösterilmesi amaçlanmaktadır. Bu

çerçevede ilk bölümde ihracatta KDV ve iadesinden bahsedilmiş ikinci bölümde ise KDV iadesinde çeşitli durumların muhasebeleştirilmesine yönelik örneklere yer verilmiştir.

1. İhracatta KDV

İhracat işlemlerinde KDV iadesi uygulanmaktadır. İhracat KDV iade uygulaması ile ihraç edilecek malın yurtdışına gönderilmesinden sonra ihraç edilen malların girdilerine ödenen KDV’de iade uygulanır. İhracat işlemlerinden doğan KDV iadeleri sadece üretici-imalatçı firmalar nezdinde gerçekleşmemektedir. Örneğin; yaş sebze meyve, PVC sistemleri, elektronik ürünler vb. ürünlerin ihraç edilmek üzere satın alınması esnasında yüklenilen KDV de mevzuat kapsamında ihracat iadesi olarak kabul edilmektedir. KDV iadesi, ihraç edilen ya da edilecek bir malda o malı üretirken kullanılan hammaddelere ödenilen KDV oranında ihraç edilen mal başına bu tutarın geri alınmasıdır. KDV iadesinde kapsam konusunda bir sınırlama yoktur. İhracata ilişkin yüklenilen her türlü mal ve hizmete ilişkin KDV iade konusu yapılabilir (Akçakoca, 2007:1). KDV Kanunu’na göre bir malın ihracat olarak kabul edilmesi için aşağıdaki koşulların sağlanması gerekir;

- Teslimin yurt dışındaki bir müşteriye yapılması
- Teslim konusu malın T.C. gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye vasil olması

Örneğin Gaziantep’ten Suriye’ye mal ihracında malın Türkiye sınırlarından çıkıp Suriye sınırlarına girmesi sonrası malın Türkiye gümrük bölgesinden çıkarak başka ülkeye vasil olduğu kabul edilir. KDV iadesinde tutarın yansıtılacağı dönem sınır hattını geçtiği dönemdir. Katma değer vergisi kanununda tam istisna kapsamındaki işlemlere ait satın alınan mal ve hizmetlere ödenen KDV’nin vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV’den indirileceği, indirim mümkün olmaması halinde iade edileceği hükmü bulunmaktadır (Pehlivan, 2004:121).

Faturada bedellerin FOB ¹ (Free On Board) olarak gösterilmesi gerekmektedir. Ancak satışın CIF ² (Cost, Insurance and Freight) olarak

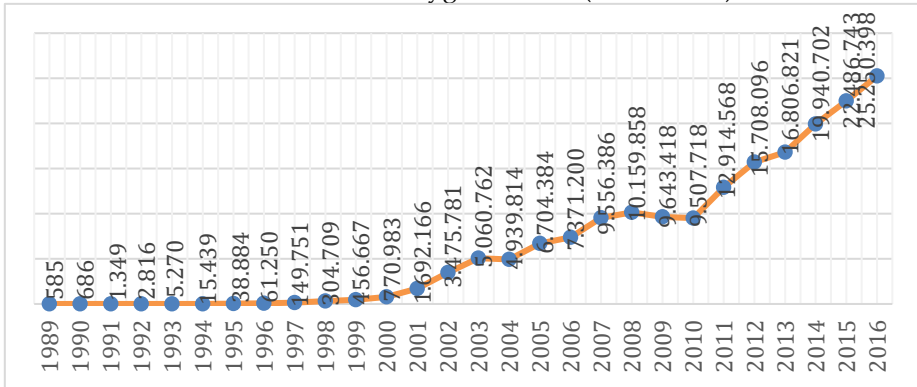
¹ Deniz taşımacılığında kullanılan bir terimdir. Fabrikadan liman gümrüğüne kadarki sorumluluk tedarikçide olup taşıma masrafları, liman gümrüğü ve liman masrafları tedarikçiye aittir. Mal gemi güvertesine taşındıktan sonra sorumluluk müşteriye geçer.

² Satıcı sigorta, navlun ve yükleme masrafları ile birlikte riskleri de üstlenir ve malları yükleyeceği limana getirir. Malların gemiye yüklenmesiyle birlikte navlun ve sigorta haricindeki diğer masraflar ve risk alıcıya geçer.

yapılması durumunda navlun ve sigorta için de ihracatçının yurt dışındaki müşterisinden aldığı bedele KDV istisnası uygulaması gerekmektedir. Bu durumda ihracat faturasındaki FOB bedel ile birlikte navlun ve sigorta bedellerinin de KDV Beyannamesinde “İhracat İstisnası” satırına yazılarak matrahtan düşülmesi gerekir. İhracat faturasında sigorta ve navlun bedelleri KDV matrahına dahil edilmelidir. Bu unsurlar sonuç itibariyle yurt dışı edilen ürünle birlikte düşünülmekte ve fatura toplamı ürün bedeli+sigorta+diğer giderlerden oluşmaktadır. Haliyle yapılan ihracat bedeli tüm bu unsurların toplamından oluşmakta ve KDV beyannamesine fatura toplamı hesaplanarak intikal ettirilmektedir. Faaliyeti taşımacılık yapmak veya bunu organize etmek olmayan ihracatçı firmanın, ihraç edilen malların taşınması için ödediği ve yurt dışındaki alıcıya yansıttığı navlun bedelini “uluslararası taşımacılık istisnası” satırına yazması söz konusu değildir. Taşıma için KDV istisnası uygulanmış olsa dahi, ihracatçı ödediği bu bedeli, ihracat bedeli ile birlikte “ihracat istisnası” satırına yazmak suretiyle işlem yapacaktır.

İhracat istisnasından doğan KDV iadesi nakden tahsil edilebileceği gibi, mal ya da hizmet satın alınan firmaların vergi ve SSK prim borçlarına mahsup edilmek suretiyle de tahsil edilebilir. SSK prim borcuna mahsuben vergi dairesine vereceği bir dilekçe ile başvurarak iadenin doğduğu dönemi, mahsubu istenilen iade tutarını, kendisinden başkasının prim borcunun mahsubunun talep edilmesi halinde ad, soyadı, unvanı, vergi dairesi, sicil numarası, SSK şubesi ve prim borcu tutarını bildirerek yapılmaktadır. Bunun için de en önemli şart KDV iadesinin kesinleşmiş olmasıdır.

Tablo 1.1 İhracat İstisnası Nedeniyle Dahilde Alınan KDV'den Yapılan Vergi İadesinin Yıllara Yaygın Miktarı (1989 – 2016)



Kaynak: <http://www.gib.gov.tr>, Erişim Tarihi: 20.02.2017.

Tablo 1.2. Yapılan KDV İadelerinin GSYH İçindeki Payı

YILLAR	GSYH	İHRACAT İSTİSNASI NEDENİYLE DAHİLDE ALINAN KDV'DEN YAPILAN VERGİ İADESİ MİKTARI	GSYH İçindeki Payı
2002	359.358.871	3.475.781	0,97
2003	468.015.146	5.060.762	1,08
2004	577.023.497	4.939.814	0,86
2005	673.702.943	6.704.384	1,00
2006	789.227.555	7.371.200	0,93
2007	880.460.879	9.556.386	1,09
2008	994.782.858	10.159.858	1,02
2009	999.191.848	9.643.418	0,97
2010	1.160.013.978	9.507.718	0,82
2011	1.394.477.166	12.914.568	0,93
2012	1.569.672.115	15.708.096	1,00
2013	1.809.713.087	16.806.821	0,93
2014	2.044.465.876	19.940.702	0,98
2015	2.337.529.940	22.486.743	0,96

Kaynak: <http://www.gib.gov.tr>, Erişim Tarihi: 20.02.2017.

KDV iadesi için başvuru yapılırken şu belgeler gerekmektedir (GİB, 2017);

- Standart iade talep dilekçesi
- Satış faturaları listesi
- Gümrük Beyannamesi veya Listesi
- İhracatın beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi
- Yüklenilen KDV listesi
- İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu

Hizmet ihracatında KDV istisnası uygulanabilmesinin şartları şunlardır (GİB, 2017);

- Hizmet yurtdışındaki bir müşteri için yapılmış olmalıdır.
- Hizmetten yurtdışında yararlanılmalıdır.

Tablo 1.3 İhracat İstisnasından Doğan KDV'nin İadesi İçin Aranılan Belgeler

İade Konusu	Mahsuben İade	Nakden İade	Yenilik ve Diğer Açıklamalar
Gümrük Beyannameli Mal İhracı	<ul style="list-style-type: none">• Dilekçe• Satış fatura listesi• Gümrük Bey. Çıktı veya listesi• İndirilecek KDV listesi• Yüklenilen kdv listesi• İade KDV hesaplama tablosu• Sınır ticaretinde gümrük beyannamesi veya listesi• NATO ülkelerine askeri teçhizat ihracatında Form -302• Serbest bölgeye ihracatta "serbest bölge işlem formu"	<ul style="list-style-type: none">• Dilekçe• Satış fatura listesi• Gümrük beyanname çıktısı veya listesi• İndirilecek KDV listesi• Yüklenilen KDV listesi• İade KDV hesaplama tablosu• 5.000 TL'yi aşan iadelerde Vergi inceleme (V.İ.R.) ya da YMM Raporu veya Teminat• NATO ülkelerine askeri teçhizat ihracatında Form-302• Serbest bölgeye ihracatta "serbest bölge işlem formu"• Sınır ticaretinde gümrük beyannamesi veya listesi	<ul style="list-style-type: none">• Nakden iadede 4.000 TL'lık incelemesiz ve teminatsız iade sınırı 5.000 TL'na yükseltilmiştir.
Türkiye'de ikamet etmeyenlere Özel Fatura ile satışlar (Bavul Ticareti)	<ul style="list-style-type: none">• Dilekçe• Onaylı özel fatura, firma yetkililerince onaylı örneği ya da muhtevasını içerecek şekilde liste• İndirilecek KDV listesi• Yüklenilen KDV listesi• İade KDV hesap tablosu	<ul style="list-style-type: none">• Dilekçe• Onaylı özel fatura, firma yetkililerince onaylı örneği ya da muhtevasını içerecek şekilde liste• İndirilecek KDV listesi• Yüklenilen KDV listesi• İade KDV hesap tablosu• 5.000 TL'yi aşan iadelerde vergi inceleme ya da YMM raporu veya	<ul style="list-style-type: none">• Döviz Alındı Belgesi (DAB) ibraz yükümlülüğü kaldırılmıştır.• Nakden iadede 4.000 TL'lık incelemesiz ve teminatsız iade sınırı 5.000 TL'na yükseltilmiştir.

		teminat	
Hizmet İhracı	<ul style="list-style-type: none"> • Dilekçe • Hizmet faturası veya listesi • Ödeme belgesi (dövizin Türkiye'ye getirildiğinin tevsik eden belge) • İndirilecek KDV listesi • Yüklenilen KDV Listesi • İade KDV Hesap Tablosu • 5.000 TL'yi aşan iadelerde vergi inceleme ya da YMM raporu veya teminat 	<ul style="list-style-type: none"> • Dilekçe • Hizmet faturası veya listesi • Ödeme belgesi (dövizin Türkiye'ye getirildiğinin tevsik eden belge) • İndirilecek KDV listesi • Yüklenilen KDV Listesi • İade KDV Hesap Tablosu • Sadece Vergi İnceleme Raporu • Teminat verilirse VİR ile çözülür. 	<ul style="list-style-type: none"> • Mahsuben iadelerde inceleme raporu ya da YMM raporu gerekiyor. Nakden iadeler münhasıran V.İ.R. ile yerine getiriliyor, teminat verilirse V.İ.R ile çözülüyor.
Serbest Bölgelere Fason Hizmet İfaları	<ul style="list-style-type: none"> • Dilekçe • Fason hizmet faturaları ya da liste • Fason hizmete konu malın Serbest bölgeden geliş ve serbest bölgeye girişine ilişkin gümrük beyannameler çıktıkları ya da yerine geçen belgenin aslı ya da örneği • İndirilecek KDV listesi • Yüklenilen KDV listesi • İade KDV hesaplama tablosu 	<ul style="list-style-type: none"> • Dilekçe • Fason hizmet faturaları ya da liste • Fason hizmete konu malın Serbest bölgeden geliş ve serbest bölgeye girişine ilişkin gümrük beyannameler çıktıkları ya da yerine geçen belgenin aslı ya da örneği • İndirilecek KDV listesi • Yüklenilen KDV listesi • İade KDV hesaplama tablosu • 5.000 TL'yi aşan iadeler V.İ.R. veya YMM raporu • Teminat verilirse VİR veya YMM raporu ile çözülür 	<ul style="list-style-type: none"> • Gümrük beyannamelerinin noter, YMM, vergi dairesince onaylı örneklerinin talep edilmesinden vazgeçilmiş. • Nakden iadede 4.000 TL'lık incelemesiz ve teminatsız iade sınırı 5.000 TL'na yükseltilmiş.

<p>Yolcu Beraberi Eşya</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Dilekçe • Satış faturaları/Liste • Gümrükçe onaylı satış faturaları veya fatura-çek aslı ya da onaylı örneği, • Aracı firma icmalleri ile ödeme belgeleri örnekleri • İndirilecek KDV listesi • Yüklenilen KDV listesi • İade KDV Hesaplama tablosu 	<ul style="list-style-type: none"> • Dilekçe • Satış faturaları/Liste • Gümrükçe onaylı satış faturaları veya fatura-çek aslı ya da onaylı örneği, • Aracı firma icmalleri ile ödeme belgeleri örnekleri • İndirilecek KDV listesi • Yüklenilen KDV listesi • İade KDV hesaplama tablosu • 5.000 TL'yi aşan iadelerde V.İ.R. veya YMM Raporu • Teminat verilmişse VİR ya da YMM raporu ile çözülür. 	<ul style="list-style-type: none"> • Nakden iadede 4.000 TL'lık incelemesiz ve teminatsız iade sınırı 5.000 TL'ye yükseltilmiş. • Mevcut aracı kurumların yetkileri 31.12.2015'e kadar geçerli. Bu tarihten sonra tekrar uzatma almak için GİB'e başvuru gerekiyor.
<p>İhraç Kayıtlı Teslim</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Dilekçe • İlgili meslek odasına üyelik belgesi (bir kerelik) • İmalatçı Belgesi (i.e.Sanayi sicil belgesi, üretici belgesi)(bir kerelik) • İhraç kayıtlı teslim faturaları • Gümrük beyannamesi(veya serbest bölge işlem formu)/listesi • Özel fatura ile satışlarda gümrükte tasdik edilen özel 	<ul style="list-style-type: none"> • Dilekçe • İlgili meslek odasına üyelik belgesi (bir kerelik) • İmalatçı Belgesi (i.e.Sanayi sicil belgesi, üretici belgesi) (bir kerelik) • İhraç kayıtlı teslim faturaları • Gümrük beyannamesi(veya serbest bölge işlem formu)/listesi • Özel fatura ile satışlarda gümrükte tasdik edilen özel fatura örneği • İhracatçı firmadan alınan imalatçıyı ve malların ihracını gösterir yazı 	<ul style="list-style-type: none"> • İmalatçı belgesindeki malların tamamının fason olarak imal ettirilmesi ihraç kaydıyla teslimde engel değildir.

	<p>fatura örneği</p> <ul style="list-style-type: none"> • İhracatçı firmadan alınan imalatçıyı ve malların ihracını gösterir yazı • İndirilecek KDV listesi 	<ul style="list-style-type: none"> • İndirilecek KDV listesi • 5.000 TL'yi aşan iadeler için V.İ.R. veya YMM Raporu • Teminatlar V.İ.R.yadaYMM raporu ile çözölür. 	
<p>İhraç Malı Taşıyan Araçlara Motorin Teslimleri</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Dilekçe • İndirilecek KDV listesi • Yüklönilen KDV listesi • İade KDV hesaplama tablosu • İhraç malı taşıyan araçlara vergiden istisna motorin teslimine ilişkin Bildirim Formu • İstisna kapsamındaki satış faturalarının listesi • İstisna kapsamında teslim edilen malların alış faturalarının listesi 	<ul style="list-style-type: none"> • Dilekçe • İndirilecek KDV listesi • Yüklönilen KDV listesi • İade KDV hesaplama tablosu • İhraç malı taşıyan araçlara vergiden istisna motorin teslimine ilişkin Bildirim Formu • İstisna kapsamındaki satış faturalarının listesi • İstisna kapsamında teslim edilen malların alış faturalarının listesi • 5.000 TL'yi aşan nakden iadelerde VİR veya YMM Raporu • Teminat çözölümü için VİR veya YMM raporu 	

Kaynak: <http://www.randiman.com.tr/panel/upload/04062014103634.pdf>, 20.02.2017.

Yurtdışına ihracat, muhasebeleştirilmesi açısından aşağıdaki gibi ikiye ayrılabilir;

1. Doğrudan ihracat (Üretici-İhracatçı İşletme)
2. İhraç kayıtlı satışlar

1.1. Doğrudan İhracat

Doğrudan ihracatta ihracatçı, aracı kullanmayarak tüm ihracat işlemlerini direkt olarak kendisi yapar. Doğal olarak, doğrudan ihracatta ithalatçının bulunmasından ödemenin alınmasına kadarki tüm sorumluluk da ihracatçıya aittir. Doğrudan ihracat yapmak için, şirketin yurtiçi satış kısmından bağımsız bir ihracat departmanı oluşturması önemlidir. Doğrudan ihracat ile;

- Şirketler bütün ihracat aşamalarını kontrol edebilir,
- Aracıları aradan çıkararak kar marjını artırır,
- Şirket müşteriyle daha yakın ilişki kurabilir.

İşletmelerin doğrudan ihracat yapmaları sonrası vergi dairesinden ya da mal müdürlüğünden iade edilecek KDV talebinde bulunmadan önce aşağıda açıklanan işlemleri eksiksiz tamamlaması gerekmektedir (MEB, 2011:59);

- İhracatın gerçekleşmiş, belgelerin eksiksiz olması,
- Yüklenilen KDV tutarının içinde daha önce indirimden faydalanılmış tutar var ise istifade edilen tutar kadar tekrar iade talebi yapılmaması gerekir, diğer bir ifade ile önceki dönemlerde iade olarak talep edilmiş bir fatura, sonraki dönemlerde tekrar iadeye konu yapılmamalıdır.
- İhracat ile ilgili iade talep edilen tutarın tamamının ihracat dönemine ait yüklenilen KDV tutarı olduğunun kontrol edilmesi (Vergi İdaresinin inceleme talebi hâlinde mükellefin yasal mevzuata uygun işlem yapmış olması yönünden önem arz eder),
- Bir vergilendirme (takvim yılı) döneminde, mahsuben üç kereden fazla iade talebinde bulunan mükelleflerin, iade talepleri Vergi İdaresince yerine getirilir. Ancak Vergi İdaresi tarafından iade işlemleri, "İşlem Yönergeleri" gereğince doğruluğu için incelemeye sevk edilir.YMM tarafından bir takvim yılında bir aya ait KDV iade mahsup talebinin tasdik raporuna bağlanması tüm yıla ait mahsup dosyalarının incelemeye alınması zorunluluğunu kaldırır. 01.01.2006 tarihinden itibaren kullanılmaya başlanan 1 nolu KDV beyannamesinin "Beyannameye Eklenecek Belgeler" bölümünde "İhraç edilen mallara ait Gümrük

Beyannamesinin aslı veya noter ya da yeminli mali müşavirlerce tasdikli örneği” de eklenecek belgeler arasında yer almıştır.

Doğrudan ihracat kaydında fatura düzenleme tarihi üzerinden ihracatın muhasebe kaydı yapılmamalıdır. Yurtdışı satışının kaydedileceği tarih, fiili ihracat tarihidir. İhracatın kaydında dikkate alınacak döviz kuru, ihracat gümrük belgesinde yer alan fiili ihracatın gerçekleştiği tarihteki kurdur. Yevmiye kaydı açıklamasında fatura ve gümrük beyannamesi numaralarını yazmak iç denetim açısından yararlı olur (Dündar, 2006:76-77). Doğrudan ihracatta aracı türleri şöyle sayılabilir (Baldemir, 2015);

- İşletme İçi İhracat Bölümü
- Yurtdışı İhracat Bürosu
- Yabancı Dağıtımçı ve Acentalar
- Gezici Satış Temsilcileri
- İthalatçılar ve Toptancılar
- Son Kullanıcılar
- Büyük Perakendeciler
- Elektronik Ticaret
- Distribütörler (Bayiler)

Diğer taraftan transit ihracatta yurt dışındaki malların Türkiye’ye getirilmeksizin yine yurt dışında satışı söz konusundan KDV’nin konusunu oluşturmaz ve bu şekilde bir ihracat için Türkiye’de KDV ödenmiş olsa bile bu KDV indirim konusu edilemez (Acar ve Çalı, 2008:17).

1.2. İhraç Kayıtlı Satış

İhracatçılar, yurtiçinden alıp yurtdışına ihraç etmek kaydıyla KDV ödemedi, imalatçılardan ihraç kayıtlı mal alışı yapabilirler. Bir malın doğrudan ihraç edilmesinde faturada KDV gösterilmediğinden malın bünyesine giren KDV için ayrı bir yüklenilen KDV listesi hazırlanması gerekmektedir. Malın bünyesine giren KDV’nin hesaplanmasında daha çok hammadde alımlarından kaynaklanan KDV dahil olmaktadır. Malın ihracatı yapacak firmaya ihraç kayıtlı satılması durumunda faturada KDV gösterildiğinden dolayı ayrı bir yüklenilen KDV listesi Maliye tarafından istenilmemektedir. Böylece faturada gösterilen KDV’nin tamamının iadesi alınabilecektir. Ayrıca ihraç kayıtlı teslimlerde iade süreci daha temiz gerçekleşeceğinden ve herhangi bir yüklenilen KDV listesi hazırlanmadığından imalatçı firmanın riski azalmaktadır (Ateş, 2011:1).

KDV kanununa göre mal alışının "İhraç Kayıtlı Mal Alışı" sayılması için aşağıdaki koşulları sağlaması gerekir (Gürsoy, 2011:1);

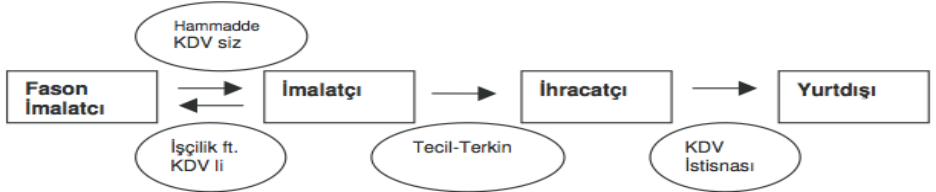
- İhracata konu, ihraç kayıtlı mal alışının nihai üreticiden (*malın üreticisinden*) satın alınması (dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketleri için bu durum geçersizdir)
- İhraç kayıtlı satış faturası düzenlenmiş, faturada mal bedeli ve KDV tutarı ayrı olarak gösterilmiş olması
- İhracata konu olan ve ihraç kayıtlı alınan malın, fatura tarihini takip eden aybaşından itibaren üç ay içinde ihraç edilmesi

Yukarıdakilere ek olarak fatura üzerinde imalatçı tarafından "3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu hükümlerine göre, ihraç edilmek şartıyla teslim edildiğinden, Katma Değer Vergisi tahsil edilmemiştir" ibaresi yazılması ihraç kayıtlı satışın olmazsa olmazlarından (PriceCooperhouseWaters, 2004:7). Sanayi ve Ticaret Bakanlığının yaptığı tanıma göre ihraç kayıtlı satış yapacak imalatçı aşağıdakilere haiz olmalıdır (Altuncu ve Kütük, 2009:127);

1. Sanayi siciline kayıtlı ve sanayi sicil belgesine haiz olması,
2. Sanayi Odası, Ticaret Odası ve Esnaf ve Sanatkar Derneklerine kayıtlı bulunması,
3. Sanayi sicil belgesinde yer alan üretim konusunda gerekli araç parkına sahip olması,
4. Bu şartları topluca taşıyan imalatçıların kendi üretimine ilave olarak aynı zamanda fason imalat da yaptırmaları halinde aşağıdakileri yapmaları gerekmektedir;
 - a) Fason imalatı sadece, sanayi sicil belgesinde yazılı üretim dallarında yaptırmaları
 - b) Fason olarak yaptırılan imalatta işin riskini ve organizasyonu üstlenmeleri
 - c) Fason olarak imal ettirilen mallarla ilgili ham madde ve yardımcı maddeleri temin etmeleri

Mal ve hizmet ihracatı KDV'den muaftır. İhracatçıların, ihracata konu olan mal ve hizmet alımı nedeniyle oluşan KDV tutarı, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den mahsup edilir. Mükellefin vergiye tabi işlemlerinin olmaması veya hesaplanan verginin, indirilecek vergiden, az olması hallerinde indirilemeyen KDV, Maliye Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre iade edilir. KDV kanununa göre iade edilecek vergi tutarı, mükellefin o dönemdeki iade hakkı doğuran işlemlere ait genel vergi oranı ile çarpılması sonucu bulunacak miktardan fazla olamaz. İhraç kayıtlı mal satın

alan ihracatçının malı ihraç ettiği, imalatçının da ihraç kayıtlı teslim ettiği malın ihracatçı tarafından ihraç edildiği, ihracatçı adına düzenlenen gümrük beyannamesi ile ispat edilir. Bununla birlikte vergi daireleri ihracatçı firmalardan ürünün yurt dışı edilediğine dair ilgili şirketin kaşe-imzasının da olduğu bir belge istemektedir. İmalatçının terkin ve KDV iadesi talep ve mahsup işlemleri gümrük beyannamesinin ibrazı üzerine sonuçlandırılır. Mahsup sonrası kalan tutarın sadece iade hakkı doğan ihracatçıya ya da ihraç kaydıyla mal tesliminde bulunanlara iadesi mümkündür. Mahsup işleminden sonra kalan tutarın bunların mal veya hizmet aldığı firmalara nakden iadesi mümkün değildir (Tekin, 2001:88). İhraç kayıtlı mal alımı nedeniyle KDV yüklenimi olmayan ihracatçının ise genel giderler ve amortisman tabi iktisadi kıymetlerden bu işleme düşen payın iadesini talep etmesi de mümkündür. Ancak ihraç kaydıyla mal alan ihracatçının genel giderler ve amortisman tabi iktisadi kıymetler nedeniyle yüklendiği KDV için iade talebinde bulunabileceği KDV tutarı, ihracat bedeline genel vergi oranı uygulanması sonucu hesaplanan tutar ile ihraç kayıtlı teslim bedeli üzerinden hesaplanan KDV arasındaki farkı aşamaz. İhracatın zaruri sebepler veya beklenmedik durumlar nedeniyle üç ay içinde gerçekleştirilememesi durumunda, en geç üç aylık sürenin dolduğu tarihten itibaren onbeş gün içinde başvuran ihracatçılara, Maliye Bakanlığı veya Bakanlığın uygun görmesi halinde vergi dairelerince üç aya kadar ek süre verilebilir. Zaruri sebepler kapsamına girmeyen gecikmeler nedeniyle bakanlığa başvurulması sonrası bakanlığın onayı ile ek süre alınması gerekir (Çoban, 2007:1).



Şekil 1.1: İhraç Kayıtlı Satışta KDV Süreci

Kaynak: Günay, 2007:4

2. Muhasebe Uygulamaları

2.1. Doğrudan İhracatta, İhracata Yönelik Yüklenen KDV'nin Vergi Dairesinden Tahsili

A işletmesi Haziran ayında 100.000 TL'ye yurtdışına ihracat yapmıştır. Yurtdışına satılan malın maliyeti 50.000 TL'dir. İhracat istisnası sebebiyle 100.000 TL için KDV söz konusu değilken, ihracatta yüklenilen KDV olan 9.000 TL ($50.000 \times 0,18 = 9.000$) vergi dairesinden iade alınacak tutardır.

İşletmenin ihracat kaydı şöyle olacaktır;

120 ALICILAR	100.000	
120.01 Suriye X İşletmesi		
601 YURTDIŞI SATIŞLAR		100.000
601.01 Doğrudan İhracat		

İşletmenin yurtdışına ihraç etmek üzere yurtiçinden aldığı mallara ilişkin alış kaydı şöyle olacaktır;

153 TİCARİ MALLAR	50.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	9.000	
320 SATICILAR		9.000

İşletmenin ihracat ile ilgili yüklendiği KDV'nin gerekli belgeler hazırlanana kadar tutulacağı diğer KDV hesabına devir kaydı şöyle olacaktır:

192 DİĞER KDV	9.000	
192.01 Doğrudan İhracattan İade Alınacak KDV		
191 İNDİRİLECEK KDV		9.000

İşletme gerekli şartları yerine getirip yine gerekli belgeleri hazırladıktan sonra vergi dairesine ibraz eder. Bununla ilgili kayıt aşağıdaki gibi olacaktır;

136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	9.000	
136.01 Vergi D.'den İade Alınacak KDV		
192 DİĞER KDV		9.000
192.01 Doğ. İhr. İ. Al. KDV		

Vergi dairesi KDV iadesini yaparsa kayıt aşağıdaki şekilde yapılır;

100 KASA/101 ALINAN ÇEKLER	9.000	
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALAC.		9.000
136.01 Ver. D. İade Al. KDV		

2.2. Doğrudan İhracatta, İhracata Yönelik Yüklenilen KDV'nin Hesaplanan KDV'den Mahsup Edilmesi

C İşletmesi Eylül ayında 300.000 TL'lik yurtiçi, 200.000 TL'lik yurtdışına doğrudan satış yapmıştır. Satışlara konu olan malların yurtiçine satılanların maliyeti 100.000 TL, yurtdışına satılan mallarınki ise 50.000 TL'dir.

Yurtiçine yapılan satışların kaydı şöyledir;

120 ALICILAR	354.000	
120.02 Türkiye Z İşletmesi		
600 YURTIÇİ SATIŞLAR		300.000
391 HESAPLANAN KDV		54.000

Doğrudan ihracatla ilgili muhasebe kaydı şöyle olacaktır;

120 ALICILAR	200.000	
120.01 Suriye X İşletmesi		
601 YURTDIŞI SATIŞLAR		200.000
601.01 Doğrudan İhracat		

Mal alımı ile ilgili kayıt aşağıdaki gibidir;

153 TİCARİ MALLAR	150.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	27.000	
191.01 Yurtiçine Satılan Mala İlişkin	18.000	
191.02 Yurtdışına Satılan Mala İlişkin	9.000	
320 SATICILAR		177.000

Eylül ayında KDV hesaplarının mahsubu şöyle olacaktır;

<i>Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi / Cilt:6 / Sayı:1 / Haziran 2017</i> <i>Journal of Economics and Management Research Vol:6 / No:1 / June 2017</i>		
		106

391 HESAPLANAN KDV	54.000
191 İNDİRİLECEK KDV	27.000
191.01 Yurtiçi S.M.İ. 18.000	
191.02 Yurtdışı S.M.İ. 9.000	
ÖDENECEK VERGİ VE FON.	27.000

2.3. İhraç Kaydıyla Satış Muhasebe Uygulaması

S İşletmesi Mayıs ayında 100.000 TL'lik ihracatçı müşteri Y işletmesine ihracat kayıtlı satış, 200.000 TL yurtiçine satış yapmıştır. Alış tutarı 50.000 TL'dir.

Yurtiçine yapılan satışların kaydı şöyledir;

120 ALICILAR	236.000
120.01 Yurtiçi Satış Yapan X İşl.	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR	200.000
600.01 Yurtiçine Satış	
391 HESAPLANAN KDV	36.000
391.01 Yurtiçine Satıştan	

Yurtiçindeki ihracat işletmesine ihraç kayıtlı satışın kaydı ise şöyledir;

120 ALICILAR	100.000
120.02 Y İhracat İşl.	
192 DİĞER KDV	18.000
192.01 Tecil Edilebilir KDV	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR	100.000
600.01 İhraç Kaydı ile	
391 HESAPLANAN KDV	18.000
391.02 İhraç K. Satıştan	

Alışlara ilişkin kayıt;

153 TİCARİ MALLAR	50.000	
191 İNDİRİLECEK KDV	9.000	
320 SATICILAR		59.000

Mayıs ayı ile ilgili KDV hesaplarının mahsubu aşağıdaki gibidir;

391 HESAPLANAN KDV	54.000	
391.01 Yurtiçine Satıştan 36.000		
391.02 İhraç K. Satıştan 18.000		
191 İNDİRİLECEK KDV		9.000
360 ÖDENECEK VERGİ VE FON.		27.000
392 DİĞER KDV		18.000
392.01 Tecil Edilen KDV		

İhraç kayıtlı yapılan satış sonrası, müşteri ihracatçı firma üç ay içerisinde ihracatı gerçekleştirirse tecil edilen KDV'nin terkin kaydı şöyledir;

392 DİĞER KDV	18.000	
392.01 Tecil Edilen KDV		
192 DİĞER KDV		18.000
192.01 Tecil Edilebilir KDV		

Eğer müşteri ihracatçı işletme ihracatı üç ay içerisinde gerçekleştirmez ise tecil edilen KDV'nin ödenmek üzere ilgili hesaplara devrinin kaydı şöyle olacaktır;

392 DİĞER KDV	18.000	
392.01 Tecil Edilen KDV		
360 ÖDENECEK VERGİ VE FON		18.000
120 ALICILAR	18.000	

120.02 Y İhracat İşl.

192 DiğER KDV

18.000

192.01 Tecil Edilebilir KDV

2.4. İhraç Kaydı İle Satışta Tahsil Edilemeyen KDV'nin Vergi Dairesinden Tahsil Edilmesi

O İşletmesi Ağustos ayında 90.000 TL'lik müşteri ihracatçı Y işletmesine ihracat kayıtlı satış, 100.000 TL'de yurtiçine satış yapmıştır. Mal alış tutarı ise 70.000 TL'dir.

Yurtiçine yapılan satışların kaydı şöyledir;

120 ALICILAR	118.000
120.01 Yurtiçi Satış Yapan X İşl.	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR	100.000
600.01 Yurtiçine Satış	
391 HESAPLANAN KDV	8.000
391.01 Yurtiçine Satıştan	

Yurtiçindeki ihracat işletmesine ihrac kayıtlı satışın kaydı ise şöyledir;

120 ALICILAR	90.000
120.02 Y İhracat İşl.	
192 DiğER KDV	16.200
192.01 Tecil Edilebilir KDV	
600 YURTIÇİ SATIŞLAR	90.000
600.01 İhraç Kaydı ile	
391 HESAPLANAN KDV	16.200
391.02 İhraç K. Satıştan	

Alışlara ilişkin kayıt;

Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi / Cilt:6 / Sayı:1 / Haziran 2017 Journal of Economics and Management Research Vol:6 / No:1 / June 2017	
	109

153 TİCARİ MALLAR	70.000
191 İNDİRİLECEK KDV	12.600
320 SATICILAR	82.600

Ağustos ayı ile ilgili KDV hesaplarının mahsubu aşağıdaki gibidir

391 HESAPLANAN KDV	27.000	
391.01 Yurtiçine Satıştan 18.000		
391.02 İhraç K. Satıştan 9.000		
191 İNDİRİLECEK KDV		12.600
392 DİĞER KDV		14.400
392.01 Tecil Edilen KDV		

İade alınacak tutarın ilgili yardımcı hesaba devri şöyle yapılır;

192 DİĞER KDV	1.800	
192.03 İhraç Kayıtlı Satıştan İade Alınacak KDV		
192 DİĞER KDV		1.800
192.01 Tecil Edilebilir KDV		

İhraç kayıtlı yapılan satış sonrası, müşteri ihracatçı firma üç ay içerisinde ihracatı gerçekleştirirse tecil edilen KDV'nin terkin kaydı şöyledir;

392 DİĞER KDV	1.800	
392.01 Tecil Edilen KDV		
192 DİĞER KDV		1.800
192.01 Tecil Edilebilir KDV		

İade alınacak KDV ile ilgili belgeler tamamlanıp Vergi Dairesine ibraz edilince aşağıdaki kayıt yapılır;

136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	1.800	
-----------------------------	-------	--

136.01 Vergi Dairesinden İade Alınacak KDV

192 DİĞER KDV

1.800

192.03 İ.K.S.İade Al. KDV

Vergi dairesinden iade alınacak KDV tahsil edilince şu kayıt yapılır;

100 KASA		1.800	
	136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALAC.		1.800
	136.01 Ver. D. İade A. KDV		

Eğer müşteri ihracatçı işletme ihracatı üç ay içerisinde gerçekleştirmez ise tecil edilen KDV'nin ödenmek üzere ilgili hesaplara devrinin kaydı şöyle olacaktır;

392 DİĞER KDV		1.800	
	392.01 Tecil Edilen KDV		
	360 ÖDENECEK VERGİ VE FON.		1.800
120 ALICILAR		1.800	
	120.02 Y İhracat İşl.		
	192 DİĞER KDV		1.800
	192.01 Tecil Edilebilir KDV		

SONUÇ

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki teslim ve hizmetler ile her türlü mal ve hizmet ithali Katma Değer Vergisi'nin konusu ele alınmıştır. 28983 sayılı ve 26 Nisan 2014 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan ve 1 Mayıs 2014 tarihi itibariyle uygulamaya giren KDV Genel Uygulama Tebliği ile önceki tebliğler yürürlükten kaldırılarak hepsi tek bir tebliğde toplanmış ve böylece dağınıklık engellenmiştir. Aynı tebliğ ile KDV iadelerinde gereken raporlar, KDV iadesi alt sınırları, KDV iadesinden yararlanabilecekler yeniden düzenlenmiş ve KDV iadesi ülke genelinde elektronik ortama taşınmıştır. tir. ve çeşitli değişiklikler yapılmış ve bazı yenilikler getirilmiştir. Ayrıca

hızlandırılmış iade sisteminde de (HİS) düzenleme yapılarak daha fazla mükellefin yararlanması sağlanmaya çalışılmıştır. 13 Aralık 2016'da yürürlüğe giren 8 seri nolu KDV Genel Tebliğine göre DİİB (Dahilde İşleme İzin Belgesi) sahibi mükellef KDV ödemeksizin ithal ettiği ya da yurt içinden satın aldığı hammadde ile imal ettiği malları KDV ile sattığında söz konusu malları müşteri ihraç ederse KDV iadesi talep edemeyecektir. Söz konusu mal müşterisi dış ticaret sermaye şirketi ya da sektörel dış ticaret şirketi ise KDV iadesi talep edebilecektir. Diğer taraftan DİİB sahibi mükellef KDV'siz ithal ettiği ya da yurt içinden satın aldığı hammadde ile imal ettiği malları, ihraç kayıtlı teslimlerinde KDV iadesi hesaplarken DİİB kapsamında ihraç kayıtlı teslimlerde hesaplanan ve tahsil edilmeyen KDV, iade KDV olarak dikkate alınacaktır.

Genel olarak kabul edilen kural olan destinasyon ilkesi gereği mal veya hizmet tüketildiği ülkede vergilenir. KDV kanununda, ihracat teslimleri ile birlikte bu teslimlere ilişkin hizmetler ve yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin Katma Değer Vergisi'nden istisna olduğu hükme bağlanmıştır. Aynı maddede ihraç kaydıyla teslimlerde tecil terkin sistemi düzenlenmiş olup imalatçıların bu kapsamda teslimleri nedeniyle doğan katma değer vergisinin ihracatçılardan tahsil edilmemesi ve aynı zamanda doğan verginin beyan edilmesi, ancak vergi dairesine ödenmemesi öngörülmüştür. İhracatın şartlara uygun gerçekleşmesi halinde ise imalatçıların tecil edilen vergiyi terkin ettirme ya da indirim imkanı bulunmayan vergiyi iade alma hakları bulunmaktadır. Ülkemizde ihracatta KDV istisnası gerek ülke ekonomisi gerekse ihracatçı firmalar için büyük önem arz etmektedir. İhracat istisnası tam istisna olarak uygulanmaktadır. Ülkeye döviz girişinin sağlanması açısından ihracatın teşvik edilmesi ülkelerin önem verdiği konulardandır.

İhracatta sözkonusu olabilecek vergi kurumların hesapladıkları vergiden düşülmektedir. Kalan tutarın fazla çıkması durumunda bu tutar vergi dairesine ödenirken tam tersi bir durumda nakden veya mahsuplaşma yoluna gidilebilmektedir. İhracat işlemlerinde KDV ve iadesinde imalatçı ihracatçı işletmelerde KDV hesaplanmaz. İhraç kaydıyla satışın muhasebeleştirilmesinde ise ihracatçı alıcılardan KDV alınmayarak tecil edilmektedir. Peşin ödemeli ihracat işlemlerinde bedel alınan sipariş avansı olarak kaydedilir. Siparişin tamamlanması sonrası ilgili bedeli diğer hesaplara aktarılır. Doğrudan ihracatta, ihracata yönelik yüklenen KDV'nin vergi dairesinden tahsilinde işletmenin ihracat ile ilgili yüklediği KDV gerekli belgeler hazırlanana kadar diğer KDV olarak bekletilir. Gerekli şartların yerine getirilmesiyle sözkonusu KDV bedeli diğer çeşitli alacaklara aktarılır. Vergi dairesinin KDV iadesini yapması sonrası bedel ilgili hesaba kaydedilir. Doğrudan ihracatta, ihracata

yönelik yüklenilen KDV hesaplanan KDV'den mahsup edilir. İhraç kaydı ile satışta tahsil edilemeyen KDV'nin vergi dairesinden tahsil edilmesinde iade alınacak tutar 192 DİĞER KDV altında yardımcı hesaplarda Tecil Edilebilir KDV'den İhraç Kayıtlı Satıştan İade Alınacak KDV hesabına aktarılır. İhraç kayıtlı yapılan satış sonrası, müşteri ihracatçı firma üç ay içerisinde ihracatı gerçekleştirirse tecil edilen KDV 192 Diğer KDV hesabında Tecil Edilebilir KDV yardımcı hesabından 392 Diğer KDV hesabında Tecil Edilen KDV yardımcı hesabına aktarılır. İade alınacak KDV ile ilgili belgeler tamamlandı Vergi Dairesine ibraz edilince 192 Diğer KDV hesabında İhraç Kayıtlı Satıştan İade Alınacak KDV yardımcı hesabından 136 Diğer Çeşitli Alacaklar hesabında Vergi Dairesinden İade Alınacak KDV yardımcı hesabına aktarılır. Vergi dairesinden iade alınacak KDV tahsil edilince 136 Diğer Çeşitli Alacaklar hesabında Vergi Dairesinden İade Alınacak KDV yardımcı hesabı alacaklandırılarak bedel 100 Kasa vs. aktarılır. Eğer müşteri ihracatçı işletme ihracatı üç ay içerisinde gerçekleştirmez ise tecil edilen KDV ödenmek üzere 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar hesabına kaydedilir.

KAYNAKÇA

- Acar, M. G. ve Çalı, L. Ç. (2008). **Katma Değer Vergisi Kanunu İhracat İstisnası ve İadeler ile Tevkifat Uygulamaları**, Bursa: Bursa SMMM Odası Yayınları.
- Akçakoca, C. (2007). "İhracatta Yüklenilen veya İade Edilecek KDV'nin Hesabı", **Muhasebetr Makaleleri**, Ekim 2007.
- Altuncu, H. ve Kütük, Z. (2009). **Vergisel İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi**, Ankara: Ankara Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası Yayınları.
- Atayeter, C. ve Erol, A. (2011). "Türkiye'de Uygulanmakta Olan İhracat Teşvikleri", **KSÜ İİBF Dergisi**, 1-26.
- Ateş, K. (2011). "İhracat mı Yoksa İhraç Kayıtlı Teslimler mi Daha Avantajlıdır?", **Muhasebetr Makaleleri**, Aralık 2011.
- Baldemir, E. (2015). www.ercanbaldemir.com.
- Çoban, S. (2007). **İhraç Kaydıyla Yapılan Teslimlerde K.D.V Uygulaması**, Deloitte.
- Dündar, S. (2006). **Dış Ticaret İşlemleri Çerçevesinde İthalat ve İhracat İşlemlerinin Muhasebeleştirilmesi**, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kocaeli 2006.

GİB (2017). <http://www.gib.gov.tr>.

Günay, T. (2007). İhraç Kayıtlı Mal Teslimlerinde KDV Tecil, Terkin ve İade Konusunun Katma Değer Vergisi Kanunu ve Muhasebe Uygulamaları Açısından Ele Alınması, Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul 2007.

Gürsoy, Y. (2011). İhraç Kayıtlı Mal Alışı ve İhracatçılara KDV İadesi, Muhasebetr, Eylül 2011.

İVDB (2015). <http://www.ivdb.gov.tr/pratik/oranlar/kdviademahsup.htm>.

Kayıhan, Y. (2010). "Hizmet İhracatında KDV İstisnası Uygulaması", **Muhasebetr Makaleleri**, Mayıs 2010.

MEB (2011). **İhracat**, Muhasebe Finansman Modülü, Ankara 2011.

Pehlivan, Y. (2004). "İhraç Edilen Malın Bünyesine Giren KDV'nin Hesaplanması", **Sayıştay Dergisi**, Sayı: 55, 121-130.

PriceCooperWaterhouse (2004). İhracatta KDV Desteği, Seminer Notları, İstanbul 2004.

Randıman Denetim ve YMM (2017). <http://www.randiman.com.tr/panel/upload/04062014103634.pdf>

Tekin, C. (2001). "İhracat İstisnası ile İhraç Kayıtlı Teslimlerden Doğan KDV İadelerinde Mahsup Kolaylığı", **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı 153, 88-92.

Vergi Sorunları Dergisi (2015). <http://www.vergisorunlari.com.tr>.

