

İHSAN AKAR
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR

ULUDAĞ BAĞIMSIZ DENETİM VE Y.M.M A.Ş

23 Nisan Mh. 242 Sk. Rızvanoğlu-Paçacı Sit. No:12/A Blok Kat: 2 D: 3 Nilüfer/Bursa

Tel: 0 541 3966882 -0 224 2401329(pbx.) 0224 2401329

www.ihsanakarymm.com www.uludagbagimsizdenetimymm.com.tr

Sirküler No : 2017/13

17.02.2017, Bursa

Konu: KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklikler Yapıldı

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 11 Seri No'lu Tebliğ, 15/02/2017 Tarihinde Resmi Gazete'de Yayımlanmıştır. Buna göre Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde özet olarak aşağıdaki değişiklik yapılmıştır:

1.Kısmi Tevkifat Uygulamasında belirlenmiş alıcılar kapsamına “Büyükşehir Belediyelerinin su ve kanalizasyon idareleri” de dahil edilmiştir.

2. Kısmi Tevkifat kapsamındaki İşgücü Temin Hizmetlerinin açıklandığı KDV G.U.T'un (I/C-2.1.3.2.5.2.) bölümüne aşağıdaki paragraf eklenmiştir:

“Kısmi tevkifat kapsamındaki işlemleri belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkili olup, insan veya hayvan sağlığına yönelik koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerini ifa edenlere hekimler vasıtasıyla verilen hizmetler için işgücü temin hizmeti kapsamında tevkifat uygulanmayacaktır.”

Böylece hastanenin personeli olmayan hekimlerin hastanelerde verdikleri hizmetler için işgücü kiralaması hizmeti kapsamında değerlendirilmeyecek ve kısmi KDV tevkifatı yapılmayacaktır.

3. KDV GUT'un “Fazla ve yersiz ödenen vergilerin idesi” ne ilişkin (I/C-2.1.4.3.)bölüme aşağıdaki paragraf eklenmiştir:

“Diğer taraftan fazla veya yersiz tevkif edilen KDV'nin alıcı tarafından beyan edilip ödenmiş olması halinde, alıcı ve satıcının yazılı talebi üzerine, alıcıya fazla veya yersiz ödenen KDV'nin iade edilmemesi kaydıyla, fazla veya yersiz tevkif edilen vergiye göre satıcının yapmış olduğu beyana ve bu beyana istinaden kısmi tevkifat uygulamasından kaynaklanan iadeye ilişkin herhangi bir düzeltme yapılmasına gerek bulunmamaktadır. Ancak, fazla veya yersiz KDV tevkif edildiğinin, satıcıya KDV iadesi yapılmadan önce anlaşılması halinde, fazla veya yersiz tevkifata ilişkin satıcıya KDV iadesi yapılmaz. Bu durumda işlemlerin tevkifat uygulanmadan önceki hale döndürülmesi gerekir.”

4. KDV GUT'un tevkifat uygulamasından kaynaklanan iade alacaklarının mahsuben iadesine ilişkin (I/C-2.1.5.2.1.) bölümünün sekizinci ve onuncu paragrafları sırasıyla aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“5.000 TL ve üzerindeki mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu ile yerine getirilir.”

“5.000 TL ve üzerindeki mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. İadenin YMM raporu ile talep edilmesi ve bu iadenin 5.000 TL'yi aşan

kısmı için teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, YMM raporu sonucuna göre çözülür.”

5. Tebliğin Roaming hizmetleri istisnasına ilişkin, “İstisnanın Tevsiki” başlıklı (II/A-3.3.) bölümünün birinci paragrafının sonuna aşağıdaki cümleler eklenmiştir.

“Bu belgenin alınmadığı durumlarda, istisna kapsamında işlemi beyan eden mükellefin ilgili ülkede kendisine verilen roaming hizmetine KDV uygulanmadığını tevsik eden fatura örneği de bu belgenin yerine geçer. Ancak, bu şekilde tevsik edilmiş olsa dahi ilgili ülkede karşılıklılık uygulanmadığının tespit edilmesi halinde, daha önce hesaplanmayan KDV ve buna ilişkin ceza ve faizlerin mükelleften aranacağı tabiidir.”

6. Tebliğin “İhraç Kaydıyla Teslimlerde Tecil Terkin Uygulaması Başlıklı”(II/A-8.9.) bölümünün birinci paragrafı aşağıda yer alan ilk paragraftaki şekilde değiştirilmiş, aşağıda yer alan diğer paragraflar aynı bölüme sırasıyla ikinci ve üçüncü paragraf olarak eklenmiştir.

“3065 sayılı Kanunun (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.”

İmalatçılara ihraç kayıtlı teslim nedeniyle iade edilecek KDV hesabında, imalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farklarından doğanlar da dahil olmak üzere, imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin verginin (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.”

7. Tebliğin “Dahilde işleme ve Geçici Kabul Rejimleri kapsamında İhraç Edilecek Malların Üretiminde Kullanılan Girdilerin Temininde Tecil-Terkin Uygulaması’nı “Kapsam” başlıklı (II/A-9.1.) bölümünün son paragrafının birinci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Öte yandan, 3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamında teslimde bulunan DİİB sahibi mükellefin iadesini talep edeceği KDV tutarı, ihraç kaydıyla teslim bedeli ile bu malların üretimi için yurtiçi ve yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği malların bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunacak tutarı aşamaz.”

8. Tebliğin “Serbest Bölgelerde Verilen Hizmetler ile Bu Bölgelere İlişkin Yük Taşıma İşleri” başlıklı (II/F-4.9.) bölümü başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

4.9. Serbest Bölgelerde Verilen Hizmetler ile Bu Bölgelere İlişkin Yük Taşıma İşleri

3065 sayılı Kanunun (17/4-ı) maddesine göre, serbest bölgelerde verilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri KDV’den müstesnadır.Söz konusu istisnanın kapsamına, yalnızca serbest bölgede ifa edilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri girmektedir. İhraç amaçlı yük taşıma işleri dışında, yurtiçinden serbest bölgeye verilen hizmetler ile serbest bölgeden yurtiçine yönelik olarak verilen hizmetler KDV’ye tabidir.Buna göre, serbest bölgeden bir limana veya bir gümrük çıkış kapısına ihraç malının taşınması işi KDV’den

istisnadır. Serbest bölgede üretilecek mamulün üretiminde kullanılacak malların yurtiçinden serbest bölgeye, serbest bölgeden bir başka serbest bölgeye taşınması da istisna kapsamında değerlendirilecektir. Diğer taraftan serbest bölgeden yurtiçine yapılacak taşıma işleri ihraç amaçlı yük taşıma işi kapsamında değerlendirilmeyeceğinden KDV'ye tabi olacaktır.

9. Konut Teslimlerinde Peşin Fatura Düzenlenmesi: Tebliğin “**Konut teslimleri ve inşaat taahhüt işlerinde uygulanacak KDV oranı**” başlıklı (III/B-2.1.1.) bölümün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“3065 sayılı Kanunun (10/a) maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması; (10/b) maddesinde, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi anında vergiyi doğuran olayın meydana geleceği hüküm altına alınmıştır.

*Konut tesliminden önce fatura düzenlenmesi halinde, faturada gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi anında vergiyi doğuran olay meydana geleceğinden bu faturada gösterilen KDV'nin beyan edilip ödenmesi gerekmektedir. **Konutun fiilen teslim edildiği tarih ile faturanın düzenlendiği tarihte konuta ilişkin geçerli olan KDV oranlarının farklı olması durumunda, faturanın düzenlendiği tarihte geçerli olan KDV oranı esas alınacaktır.** Dolayısıyla faturanın düzenlendiği tarihte geçerli olan oran esas alınarak hesaplanan KDV'de, konutun fiilen teslim edildiği tarihte geçerli olan KDV oranına göre herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır.”*

10. Yayımlanan Tebliğ ile indirimli orana tabi işlemlerde dönemi içerisinde nakden iade imkanı getiren yasal düzenlemelere uygun olarak tebliğde açıklamalar ve örnekler değiştirilmiştir. Ayrıca indirimli oranda konut teslimine ilişkin iade hesaplamasında “perde, avize,” teslimlerinin konuttan ayrı teslim sayılacağı belirtilmiştir. Diğer taraftan 150 m²'nin altındaki konutun inşasında kullanılan kombi, cam balkon, duş teknesi, duşakabin, küvet, mutfak dolabı, evye, batarya, duş başlığı, panel radyatör gibi eşyalara ilişkin yüklenen KDV iade hesabına dahil edilebileceği açıklanmıştır.

11. İndirimli orana tabi işlemlerden doğan KDV iade alacağının mahsup edilebileceği borçların kapsamı genişletilmiştir. Buna göre doğalgaz borçları ile organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri elektrik, su, doğalgaz, internet hizmetleri, altyapı katılım payları ve aidatlara ilişkin borçlarda kapsama alınmıştır.

İndirimli orana tabi işlemlerden doğan KDV iade alacaklarının mükelleflerin organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri elektrik, su, doğalgaz, internet hizmetleri, altyapı katılım payları ve aidatlara ilişkin borçlarına mahsubu da yukarıda belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirilebilecektir.

12. Aynı işlem dolayısıyla, tevkifat ve indirimli oran uygulamaları nedeniyle KDV iade alacağı doğmuşsa, öncelikle tevkifattan doğan KDV alacağı iade edilir. Buna göre, indirimli orana tabi olup tevkifat uygulanan işlemlerden doğan KDV iade talepleri, bu Tebliğin (I/C-2.1.5.) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde yerine getirilir. Diğer taraftan indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade tutarının hesaplanmasına ilişkin tablonun

“Hesaplanan KDV” sütununa, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV’nin tamamı (tevkif edilen tutar dahil) yazılır.

13. Tebliğ ile KDV’nin indirim zamanının açıklandığı (III/C-5.6.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“Diğer taraftan, düzenlenen faturanın alıcı tarafından dava konusu yapılması nedeniyle ilgili takvim yılında indirim konusu yapılamayan KDV, davanın sonuçlandığı yıl içinde alıcı tarafından kanuni defterlere kaydedilmesi şartıyla indirim konusu yapılabilir. Sorumlu sıfatıyla KDV beyanının hiç yapılmadığının veya eksik yapıldığının tespiti üzerine veya mükellefin kanuni süresinden sonra sorumlu sıfatıyla verdiği beyanname üzerine bu vergilerin tarh edilmesi halinde, tarh edilen KDV’nin vergi dairesine ödenmesi ve ödemenin gerçekleştiği takvim yılı aşılmaması şartıyla, ödenen KDV’nin indirim konusu yapılması mümkündür. KDV’ye tabi işlemi yapan satıcı tarafından zamanında düzenlenmeyip, alıcı tarafından en geç fatura düzenleme süresinin son gününü takip eden vergilendirme dönemi içinde noterden ihtarname gönderilmesi üzerine satıcı tarafından düzenlenen faturada gösterilen KDV, alıcı tarafından faturanın düzenlendiği takvim yılı içinde kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirim konusu yapılabilir.”

Buna göre, düzenlenen faturanın alıcı tarafından dava konusu yapılması nedeniyle ilgili takvim yılında indirim konusu yapılamayan KDV, davanın sonuçlandığı yıl içinde alıcı tarafından kanuni defterlere kaydedilmesi şartıyla indirim konusu yapılacaktır.

14. Tebliğin “**DİİB sahibi mükellefin ihraç kaydıyla tesliminde iade edilecek KDV**” başlıklı (IV/A-1.5.) bölümünün birinci paragrafı yürürlükten kaldırılmıştır. Buna göre DİİB sahibi mükellef dahilinde işleme kapsamında temin ettiği malzemeleri kullanarak ürettiği malları KDV kanununun 11/1-c maddesi kapsamında ihraç kayıtlı teslim edemeyecektir. Ayrıca Tebliğin ikinci paragrafının birinci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“DİİB kapsamında KDV ödemeksizin yurtiçi ve yurtdışından satın aldığı girdileri kullanarak ürettiği malı 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında ihraç kayıtlı olarak teslim eden bir mükellefin iade alacağı KDV tutarı, ihraç kayıtlı teslim bedeli ile DİİB kapsamında aldığı girdilerin bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunacak tutarı aşamaz.”

15. Tebliğin “**Teminat Karşılığı İade**” başlıklı (IV/A-5.) bölümünün sonuna 5.6. bölüm numarası ile yeni bir başlık olarak “Artırımlı Teminat Uygulaması” eklenerek uygulama esasları açıklanmıştır. Buna göre **kapsam dahilindeki mükellefler, nakden iadesi talep edilen tutarın %120’si oranında (İTUS sertifikası sahibi mükellefler için %60’ı oranında) banka teminat mektubu verilmesi halinde, iade işlemi 5 iş günü içinde gerçekleştirilebilecektir.**

16- İndirimli Orana Tabi İşlemlerde Kullanılan Tabloda İbare Değişikliği Yapılmıştır

Buna göre, Tabloların (Tablo 1, Tablo 2 ve Tablo 3) altıncı sütunlarında yer alan “ÖNCEKİ DÖNEM SONU İADE EDİLEBİLİR KDV TUTARI” ibaresi “ÖNCEKİ DÖNEM SONU İADEYE ESAS KDV TUTARI” olarak değiştirilmiştir.

17-Teminat Karşılığı Alınan KDV İadelerine İlişkin YMM Raporunun İbraz Süresi Netleştirilmiştir

Buna göre, YMM raporu ile iade talebinde bulunan mükelleflerin teminat karşılığı aldıkları iadeye ilişkin olarak;

- İadenin yapıldığı tarihten itibaren **6 ay** içinde bu iade ile ilgili olarak YMM raporu ibraz edilmemesi ve ek süre talebinde bulunulmaması,
- Ek süre talebinin uygun bulunmaması,
- 6 aylık ek süre içinde de YMM raporunun ibraz edilmemesi durumlarında, teminat karşılığı yapılan iade incelemeye sevk edilir ve teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir

Bilgilerinize Sunulur.

İHSAN AKAR
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR
ULUDAĞ BAĞIMSIZ DENETİM VE Y.M.M A.Ş

Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermekte olup konu hakkında ek bilgi gerektiğinde bizimle temasa geçmenizi önerilir.