

İHSAN AKAR
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR

Altınşehir 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

Sirküler No : 2014/47

21.10.2014, Bursa

Konu : Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklikler hk.

16 Ekim 2014 tarihli ve 29147 sayılı Resmi Gazete'de 1 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ yayımlanmış olup Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde, **1 Kasım 2014** tarihinden itibaren geçerli olmak üzere birtakım değişiklikler yapılmıştır. Yapılan değişiklikler özetle aşağıdaki şekildedir:

1-Külçe metallerin tesliminde uygulanan 7/10'luk tevkifat oranı **5/10** olarak değiştirilmiştir.

2-Yürürlükteki düzenlemeye göre sadece vergi inceleme raporuyla gerçekleştirilen;

- Hizmet ihracında,
- Araç ve tesislerin tadil, onarım ve bakım hizmetlerinde,
- Araç ve tesisleri bizzat imal veya inşa edenlerde,
- Araç ve tesisleri sipariş vererek imal ve inşa ettirenlerde,
- Araç ve tesisleri sipariş üzerine fiilen imal ve inşa edenlerde,
- Liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerde,
- Altın, gümüş, platin ile ilgili arama, işletme ve zenginleştirme faaliyetlerine ilişkin istisnalarda,
- Limanlar ve hava meydanlarına bağlantı sağlayan demiryolu hatları ile liman ve hava meydanlarının inşası, yenilenmesi ve genişletilmesine ilişkin istisnalarda, nakden iade talepleri, **YMM KDV İade Raporuna** göre de gerçekleştirilebilecektir.

3-Yolcu beraberli eşya kapsamında Türkiye'de ikamet etmeyenlere KDV hesaplayarak yapılan satışlardan kaynaklanan iade taleplerinde, **Yüklenilen KDV listesi ve İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu belgesi aranmayacaktır.**

4-Mükellefler, tevkifat uygulamasından kaynaklanan iade alacaklarını, münhasıran vergi dairelerince takip edilen amme alacaklarına,ithalat sırasında uygulanan vergilere,Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) prim borçlarına mahsubunu talep edebileceklerdir.

5-KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-3.2.2.) **3.2.2. Mahsubu Talep Edilebilecek Borçlar** bölümünün birinci paragrafı ile ikinci paragrafının ilk cümlesi ““*Mükellefler, indirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacaklarının, Tebliğin (IV/A-2.1.1.) bölümünde belirtilen borçlara mahsubunu talep edebilirler. Ayrıca mükelleflerin iade alacaklarının, (%51) veya daha fazla hissesi kamuya ait kuruluşlardan temin ettikleri elektrik ve doğalgaz borçlarına mahsubu da mümkündür. Faaliyetleri indirimli oranda KDV'ye tabi işlemlerden oluşan kollektif şirketler ile adi ortaklıklar adına ortaya çıkan KDV iade alacakları, söz konusu şirket ortaklarının yukarıda belirtilen borçlarına (elektrik ve doğalgaz borçları hariç) da mahsup edilebilecektir*” şeklinde değiştirilmiştir.

6-KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/A-8.13. **İade**) bölümünde, ihraç kaydıyla teslimlerden kaynaklanan iade taleplerinde, ilgili *meslek odasına üyelik belgesi örneğinin noterce onaylanması* aranmayacaktır.

7-Dahilde İşleme ve Geçici Kabul Rejimleri Kapsamında İhraç Edilecek Malların Üretiminde Kullanılan Girdilerin Temininde Tecil-Terkin Uygulaması-Kapsam bölümü “Öte yandan, 3065 sayılı Kanunun geçici

17 nci maddesi kapsamında teslimde bulunan DİİB sahibi mükellefin iadesini talep edeceği KDV tutarı, ihraç kaydıyla teslim nedeniyle hesaplayıp tahsil etmediği KDV tutarından, bu malların üretimi için **yurtiçi ve yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği mallar** nedeniyle ödemediği KDV tutarı düşüldükten sonra kalan tutardan fazla olamaz. Ayrıca bu kapsamda yapılan işlemlerde, imal edilen mallar ihraç edilmeden herhangi bir iade işlemi yapılamaz.” şeklinde değiştirilmiştir. **Böylece DİİB sahibi mükellefin ihraç kaydıyla tesliminde iade edilecek KDV tutarı, ihracat bedeli ile DİİB kapsamında KDV ödemeksizin yurtiçi ve yurtdışından temin edilen girdilerin bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunacak tutarı aşmayacaktır.** Tebliğde bu tutar, ihracata genel vergi oranı uygulamak suretiyle bulunacak tutardan, DİİB kapsamında girdi temininde ödemediği KDV tutarının düşülmesi suretiyle bulunan tutarı aşamayacağı yönündeydi.

8-KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/B-1.2.) bölümünde , Araçların tadil, onarım ve bakımını istisna kapsamında yaptırmak isteyen mükelleflerden, birden fazla araç için tadil, onarım ve bakım yaptıracak mükelleflere, takvim yılı aşılmamak kaydıyla kendilerince belirlenen bir dönemdeki istisna kapsamındaki hizmet alımları için **tek bir proje hazırlayarak** elektronik ortamda sisteme girmelerine olanak sağlanmıştır.

9-KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/B-5.2.) bölümünün üçüncü paragrafi “*İstisna belgesi, KDV mükellefine verilir. Vergi dairesi tarafından istisna belgesi talep eden Devlet üniversiteleri ve hastaneleri, belediyeler ve benzerinin başvuru anında KDV mükellefiyetinin bulunması durumunda bunlar adına, mükellefiyetinin bulunmaması halinde ise varsa KDV mükellefi iktisadi işletmesine istisna belgesi verilir. Bu şekilde yatırım teşvik belgesi kapsamında alınan makine ve “teçhizatın Devlet üniversiteleri ve hastaneleri, belediyeler ve benzerinin veya iktisadi işletmesinin bilanço veya aktifine kaydedilmesi ve bu durumun satın almanın gerçekleştiği döneme ilişkin KDV beyannamesi verme süresi içinde vergi dairesine bildirilmesi gerekmektedir. Aksi halde “indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanma şartı” yerine getirilmemiş olacağından, verginin alıcıdan aranması gerekir. Satıcının istisnalı işlem beyanı ve iade talebi ise genel hükümlere göre yerine getirilir.*” şeklinde değiştirilmiştir.

10-KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/B-3.1.1.) Türk Petrol Kanunu Hükümlerine Göre Petrol Arama Faaliyetlerini Yürütenlere Yapılan Teslim ve Hizmetlere İlişkin İstisna 3.1.1 Kapsam bölümünün birinci paragrafi “ İstisna, Türk Petrol Kanununun **muhtelif maddelerinde** belirtilen bir petrol hakkı sahibine, temsilcisine veya Petrol İşleri Genel Müdürlüğüne kabul edilmiş müteahhidine hak sahibi adına yapılan mal teslimleri ile hizmet ifalarına uygulanır.” şeklinde değiştirilmiştir. Ayrıca, Boru hattıyla transit taşımacılık yapan belge sahiplerinin bu hatların inşa ve modernizasyonuna ilişkin mal ve hizmet alımları, Türk Petrol Kanunu hükümlerine göre petrol arama faaliyetlerini yürütenlere yapılan teslim ve hizmetlere ilişkin istisna kapsamından çıkarılmıştır.

11-KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/F-4.) “4.23. Organize Sanayi Bölgeleri ve Küçük Sanayi Sitelerine Tanınan İstisna bölümünün sonuna başlığıyla birlikte aşağıdaki metin eklenmiştir.

“3065 sayılı Kanunun (17/4-k) maddesine göre; organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimleri KDV’den istisnadır. Organize sanayi bölgesi veya küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla, müteşebbis heyet, kooperatif veya diğer isimler altında iktisadi işletmeler oluşturulmaktadır. Bu organizasyonlar, arsayı temin etme, altyapıyı tamamlama, işyerlerini inşa etme gibi hizmetlerin tamamını veya bir kısmını yürütmek üzere kurulmaktadır. Sözü edilen organizasyonların sadece arsa teslimleri ile işyeri teslimleri istisna kapsamına alınmıştır. Bu organizasyonların yapacakları her türlü hizmetler ile arsa ve işyeri dışındaki teslimlerinin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimleri de genel hükümler çerçevesinde KDV’ye tabi olacaktır. Ayrıca bunlara yapılan mal ve hizmet satışlarında genel hükümler çerçevesinde vergi uygulanacağı tabiidir.”

Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin yapacakları her türlü hizmetler ile **arsa ve işyeri dışındaki** teslimlerinin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimlerinin de genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacağı belirtilmiştir

12-Özel matrah şekillerine “Kıymetli Taş Teslimleri” başlığı eklenmiştir. 6552 Sayılı Kanun ile bazı **kıymetli taşların borsa dışında işlem görmesi** durumunda KDV istisnasının uygulanmayacağına yönelik yapılan düzenlemenin kapsamına ilişkin açıklamalarda bulunulmuştur. Buna göre, İstisna kapsamına alınan kıymetli taşları ihtiva eden veya bu taşlardan yapılmış eşya teslimlerinde KDV matrahı, teslim bedelinden kıymetli taş bedeli düşüldükten sonra kalan tutar olarak tespit edilecektir. Kıymetli taş bedeli olarak Borsa İstanbul Elmas ve Kıymetli Taşlar Piyasasında oluşan fiyat esas alınacaktır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/F-4.7.3.) **Kıymetli Taş Teslimleri** bölümü “6552 sayılı Kanununun 26 ncı maddesi ile 3065 sayılı Kanununun (17/4-g) maddesinde 11/9/2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere değişiklik yapılmıştır. Yapılan değişiklikle kıymetli taşların (elmas, pırlanta, yakut, zümrüt, topaz, safir, zebercet, inci) 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa göre Türkiye’de kurulu borsalarda işlem görmek üzere ithali, borsaya teslimi ve borsa üyeleri arasında el değiştirmesi KDV’den istisna tutulmuştur. Söz konusu istisna, kıymetli taşların Borsa İstanbul Elmas ve Kıymetli Taşlar Piyasasında işlem görmek üzere ithali, borsaya teslimi ve borsa içinde veya ilgili mevzuatına göre borsaya bildirilmek kaydıyla borsa üyeleri arasında borsa dışında el değiştirmesini kapsamaktadır. Bu taşların, yukarıda belirtilenler dışındaki teslim, ithal ve el değiştirmeleri 11/9/2014 tarihinden itibaren KDV istisnası kapsamına girmediğinden genel hükümlere göre KDV’ye tabidir.” şeklinde değiştirilmiştir.

13-İade hakkı doğuran dönemle sınırlı olmamak üzere, bu işlemle ilgili olarak önceki dönemlerde de yapılan telefon, kırtasiye, posta, ulaşım, konaklama, akaryakıt, elektrik, su, büro malzemeleri, muhasebe, reklâm, temizlik malzemeleri, kira vb. genel imal ve genel idare giderleri dolayısıyla yüklenilen KDV’nin de iade hesabına dahil edilmesi mümkün kılınmıştır.

14-KDV Genel Uygulama Tebliğinin (IV/A-1.3.)Amortisman Tabi İktisadi Kıymetlerde İade Uygulaması bölümü “Bu durumda ihracatçının genel giderler ve ATİK nedeniyle yüklendiği KDV için iade talebinde bulunabileceği KDV tutarı, ihracat bedeli ile ihraç kaydıyla teslim bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunacak tutarı aşamaz.” şeklinde değiştirilmiştir.

Amortisman tabi iktisadi kıymetlerde iade uygulamasında, ihracatçının genel giderler ve ATİK nedeniyle yüklendiği KDV için iade talebinde bulunabileceği KDV tutarı, ihracat bedeli ile ihraç kaydıyla teslim bedeli arasındaki farka **genel vergi oranı uygulanmak** suretiyle bulunacak tutarı aşmayacaktır. Tebliğde bu tutar, ihracat bedeline genel vergi oranı uygulanması sonucu hesaplanan tutar ile ihraç kayıtlı teslim bedeli üzerinden hesaplanan KDV arasındaki farkı aşamayacağı şeklindeydi.

15-KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/B-7.2.1.) bölümünün ikinci paragrafı ile (II/B-7.2.2.) bölümünün beşinci paragrafında yer alan “mühür” ibareleri “kaşe” olarak değiştirilmiştir.

16--KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/F-4.16.) İki Tam Yıl Süreyle Sahip Olunan İştirak Hisseleri ve Taşınmazların Satışı bölümünün üçüncü paragrafının ikinci alt çizgisinde yer alan “indirilecek KDV hesaplarından çıkarılarak” ibaresi Tebliğ metninden çıkarılmıştır. Buna göre ilgili bölüm aşağıdaki gibi olmuştur.

“3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesi uyarınca yapılan teslimlerle ilgili alış ve giderlere ait KDV'nin indiriminde ise aşağıdaki şekilde hareket edilir:

- İşlemin yapıldığı tarihe kadar indirim yoluyla telafi edilen kısım için herhangi bir düzeltme yapılması gerekmez.
- Satış tarihine kadar indirilemeyen kısım ise ~~indirilecek KDV hesaplarından çıkarılarak~~ “İlave Edilecek KDV” olarak beyan edilir ve teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider veya maliyet olarak dikkate alınır.”

17- KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/G) bölümünün sonuna 7. Taşınmazların Sosyal Güvenlik Kurumuna Devir ve Teslimi ile Bu Taşınmazların Sosyal Güvenlik Kurumu Tarafından Devir ve Teslimleri başlığıyla birlikte aşağıdaki metin eklenmiştir.

“3065 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesinde;

“31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun geçici 41 inci maddesi kapsamında taşınmazların Sosyal Güvenlik Kurumuna devir ve teslimi ile bu taşınmazların Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dâhil) devir ve teslimi 31/12/2023 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır. Bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından 30 uncu maddenin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uygulanmaz. Maliye Bakanlığı, istisnaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.” hükmü yer almaktadır. Buna göre, 11/9/2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun geçici 41 inci maddesi kapsamında taşınmazların;

- Sosyal Güvenlik Kurumuna devir ve teslimi,

- Bu taşınmazların Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dâhil) devir ve teslimi 31/12/2023 tarihine kadar KDV'den istisnadır. Bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Kanunun (30/a) maddesi hükmü uygulanmayacağından, söz konusu işlemler nedeniyle yüklenilen ve daha önce indirim hesaplarına dahil edilmiş olan KDV tutarlarının, indirim hesaplarından çıkarılmak suretiyle düzeltilmesine gerek yoktur. Bu işlemler nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen verginin iadesinin talep edilmesi mümkün değildir.”

18- KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/C-4.2.) Diğer Hallerde Kısmi Vergi İndirimi Uygulaması bölümünün birinci paragrafının son cümlesi “ İndirim hakkı tanınan ve tanınmayan işlemleri birlikte yapan mükellefler, alışlarında yükledikleri vergileri, herhangi bir ayırım yapmaksızın tamamen o dönemde indirilebilir KDV hesabına intikal ettirirler. Daha sonra aynı dönemde, toplam satışlar içinde indirim hakkı tanınmayan işlemlerin oranı bulunur, bu oran, o dönemdeki toplam satışlar nedeniyle yüklenilen vergilere uygulanarak, istisna kapsamına giren işlemler dolayısıyla yüklenilen vergi miktarı hesaplanır. Bu şekilde bulunan vergisiz satışlara (kısmi istisna kapsamına giren işlemlere) ait yüklenilen vergiler, ~~indirilebilir KDV hesabından çıkartılarak~~ *KDV beyannamesinin*, “İlave Edilecek KDV” satırına yazılır ” şeklinde değiştirilmiştir.

19- KDV Genel Uygulama Tebliğinin (IV/A-7.2.) bölümünün “Gümrük beyannameli mal ihracında, dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketleri, ihracatına aracılık ettikleri mükelleflerin indirilecek KDV listesini de verirler.” paragrafı yürürlükten kaldırılmıştır.

20- KDV Genel Uygulama Tebliğinin (IV/D-1.) bölümünün son paragrafı “3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla teslimlerden doğan KDV iade alacaklarının, indirim yoluyla telafi edilebilmesi mümkündür. Bu tercihi yapan mükellefler, tecil edilemediği için iadesi gereken KDV tutarlarını *en erken* ihracatın gerçekleştiği dönem beyannamesinin “İndirimler” kulaklığının

“İndirimler” tablosunda 107 kod numaralı satır aracılığıyla indirim konusu yapabilirler ve bu işlem için indirilecek KDV listesi vermezler.”şeklinde değiştirilmiştir.

21- KDV Genel Uygulama Tebliğinin (IV/E-5.)**İşlemlerin Gerçekliğini İspat** bölümünün dördüncü paragrafının ikinci cümlesi *“İşlemin tarafları, ilgililer ve mükellefler delillerini işlem ve belge ile ilgili olmak kaydıyla yazı ile ileri sürebilir.”* aşığıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Bilgilerinize sunulur. Saygılarımızla

İHSAN AKAR
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR