

30 SERİ NO'LU KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ

Resmi Gazete Sayısı 20021

Resmi Gazete Tarihi 16/12/1988

Kapsam

Katma değer vergisi uygulaması ile ilgili olarak aşağıdaki açıklamaların yapılmasına gerek duyulmuştur.

A _ HİZMET İHRACI :

Bilindiği üzere, 26 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde hizmet ihracı ile ilgili şartlar belirlenmiş ve gerekli açıklamalar yapılmıştı. Ancak, Bakanlığımıza intikal eden olayların yeniden değerlendirilmesi sonucu, konuyla ilgili olarak bu Tebliğin yayımı tarihinden itibaren aşağıdaki şekilde işlem yapılması uygun görülmüştür.

Yurt dışındaki firmaların, Türkiye'den ithal edecekleri mal ve hizmetler ile ilgili olarak, bu firmalara aracılık hizmeti verenlerin, söz konusu hizmetleri karşılığında aldıkları komisyonlar, ihraç edilen mal ve hizmetler yurt dışında tüketildiğinden, hizmet ihracı istisnası kapsamında mütalaa edilecektir. Bu istisnanın uygulanmasında, 26 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (K) bölümünde yer alan diğer şartların da aranılacağı tabiidir.

ÖRNEK 1 :

Hollanda'da yerleşik bir firma Türkiye'den maden cevheri ithal etmektedir. Türkiye'de yerleşik (A) firması da söz konusu maden cevherinin sağlanması, kalite kontrolü, malın ihraç limanına kadar taşınması ve gemilere yüklenmesi gibi işleri yabancı firma adına yapmaktadır.

(A) firması, bu hizmetleri ile ilgili olarak yaptığı harcamaları ve komisyon ücretini yabancı firmaya fatura etmekte ve karşılığını döviz olarak Türkiye'ye getirmektedir.

İhraç edilen mal yurt dışında tüketildiğinden, (A) firmasının yaptığı bu hizmet karşılığında aldığı komisyon, hizmet ihracatı istisnası kapsamında mütalaa edilecektir.

ÖRNEK 2 :

Irak'da yerleşik bir firma sulama projesini üstlenen (A) Türk firması hakkında, (B) Türk danışmanlık firmasından, bu firma ile ilgili olarak yeterlilik araştırmasının yapılmasını istemiştir.

(B) danışmanlık firması bu hizmeti ile ilgili olarak yaptığı harcamaları ve komisyon ücretini yabancı firmaya fatura etmekte ve karşılığında döviz olarak Türkiye'ye getirmektedir.

(A) firmasının hizmetinden yurt dışında faydalanılacağından, (B) danışmanlık firmasının yaptığı bu hizmet karşılığında aldığı komisyon hizmet ihracatı istisnası kapsamında değerlendirilecektir.

B _ İHRACAT İSTİSNASI NEDENİYLE ARANILAN BELGELER:

28 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde açıklandığı üzere, ihracat istisnasından doğan katma değer vergisi iade ve mahsup taleplerinin yerine getirilebilmesi için;

1. Gümrük çıkış beyannamesinin aslı ve noterce onaylı örneğinin,

2. Döviz alım belgesinin aslı veya ilgili banka şubesinde onaylı ve şerhli örneğinin,

3. Alış ve satış faturalarının (imalatçılarda sadece satış faturalarının) fotokopilerinin, vergi dairelerine ibraz gerekmektedir.

Ancak uygulamada ortaya çıkan bazı güçlükler gözönüne alınarak, bu Tebliğin yayım tarihinden itibaren dileyen mükelleflerin alış ve satış faturalarının fotokopileri yerine, bu faturalara ait listeleri ibraz etmeleri yeterli görülmüştür.

Bu listelerde; faturanın tarihi, numarası, alıcı veya satıcının adı ve soyadı veya ünvanı, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası, malın cinsi, miktarı, bedeli ve hesaplanan katma değer vergisi hususları yer alacaktır.

Bu listeler üç örnek olarak düzenlenecek ve listelerin her sayfasının alt kısmına "Listelerde yer alan bilgilerin doğruluğunu taahhüt ve herhangi bir yanlışlık olduğunun tespiti halinde uygulanacak müeyyideleri kabul ederim" şerhi konularak, işletme yetkilileri tarafından isim ve ünvan kaşeleri kullanılmak, düzenleme tarihi belirtilmek suretiyle imzalanacaktır.

C _ İHRAÇ KAYDIYLA YAPILAN TESLİMLERDE İHTİYARİLİK VE MÜTESELSİL SORUMLULUK :

Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1. maddesine 3297 sayılı Kanunla eklenen (c) bendi ile, ihraç edilmek kaydıyla imalatçılar tarafından teslim edilen mallara ilişkin katma değer vergisinin, ihracatçılar tarafından ödenmemesi esası getirilmiştir.

Ayrıca, 3065 sayılı Kanunun 11. maddesinin 2. fıkrasının Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, 27 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (B) bölümünde, imalatçı olmayan mükelleflerin Dış Ticaret Sermaye Şirketlerine ihraç kaydıyla yaptıkları teslimler de tecil-terkin uygulaması kapsamına alınmıştır.

Bununla birlikte, tecil-terkin uygulaması kapsamına giren mükelleflerin, bu esasa başvurmadan ve katma değer vergisi ödenmek suretiyle genel hükümler çerçevesinde işlem yapmaları mümkün bulunmaktadır. Ancak bu şekilde ödenen verginin, malı teslim eden mükellef tarafından ilgili vergi dairesine genel esaslara göre beyan edilip ödenmesinden Vergi Usul Kanununun 11. maddesi gereğince malı satan ve alan mükellefler birlikte müteselsilen sorumlu olacaklardır.

D _ ARSA KARŞILIĞI İNŞAAT İŞİNDE KATMA DEĞER VERGİSİ UYGULAMASI :

Arsa karşılığı inşaat işinde katma değer vergisi uygulaması ile ilgili olarak bu Tebliğin yayım tarihinden itibaren aşağıdaki açıklamalara göre işlem yapılması uygun görülmüştür.

Arsa karşılığı inşaat işinde iki ayrı teslim söz konusudur. Bunlardan birincisi, arsa sahibi tarafından müteahhide arsa teslimi; ikincisi ise müteahhit tarafından arsaya karşılık olarak arsa sahibine verilen konut veya işyeri teslimidir. Karşılıklı olarak gerçekleşen bu teslimlerin her birinin katma değer vergisi karşısındaki durumu aşağıda açıklanmıştır:

1. Arsa Sahibi Tarafından Müteahhide Arsa Teslimi:

Arsanın bir iktisadi işletmeye dahil olması veya arsa sahibinin arsa alım satımının mutad ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürülmesi halinde, konut veya işyeri karşılığı müteahhide yapılan bu arsa teslimi katma değer vergisine tabidir.

Ancak arsa sahibinin, gerçek usulde mükellefiyetini gerektirmeyecek şekilde, arizi bir faaliyet olarak arsasını daire veya işleri karşılığında müteahhide tesliminde vergi uygulanmayacaktır.

2. Müteahhit Tarafından Arsa Sahibine Konut veya İşyeri Teslimi :

Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 8. maddesi gereğince, 150 m²'ye kadar konutların teslimi 31.12.1992 tarihine kadar katma değer vergisinden istisna edilmiştir. Söz konusu istisna uygulaması ile ilgili olarak 9 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde gerekli açıklamalar yapılmıştır.

Buna göre, müteahhit tarafından arsa sahibine, arsanın karşılığı olarak yapılan 150 m²'ye kadar konut teslimlerine katma değer vergisi uygulanmayacaktır. Müteahhit tarafından arsa sahibine yapılan işyeri veya 150 m²'den büyük konut teslimlerinde ise emsal bedel üzerinden katma değer vergisi uygulanacaktır.

Müteahhit tarafından arsa sahibine teslim edilen 150 m²'ye kadar konutlar dolayısıyla yüklenen katma değer vergisi indirilemeyecek, bu vergiler gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınacaktır. Ancak yüklenen vergilerden, işyeri veya 150 m²'den büyük konutlara isabet eden kısım indirim konusu yapılabilecektir. Bu uygulamada, 26 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin "Kısmi Vergi İndirimi" başlıklı (G) bölümündeki açıklamalar esas alınacaktır.

E _ KONUT İSTİSNASI :

Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 8. maddesinde, net alanı 150 m²'ye kadar olan konutların tesliminin vergiden müstesna olduğu hükme bağlanmış, konu ile ilgili olarak; 9 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 1. bölümünde, net alan deyiminin "konut içerisinde duvarlar arasında kalan temiz alan" olarak tanımlanan faydalı alanı ifade ettiği, plan ve proje gereği konut dışında bir amaçla kullanılacak bölümleri de ihtiva eden inşaatlarda istisnanın sadece konut olarak kullanılacak bölümlere uygulanacağı açıklanmıştır.

Bakanlığımıza intikal eden olaylardan balkon, kömürlük, garaj, asansör boşluğu gibi yerlerin istisna karşısındaki durumu konusunda tereddüte düşüldüğü anlaşıldığından bu konuda aşağıdaki şekilde hareket edilmesi uygun görülmüştür.

1. Balkon, kömürlük, garaj, asansör boşluğu ve benzeri yerler, konutlardan ayrı olarak kullanılmalrı mümkün olmadığından prensip olarak istisna kapsamı içinde mütalaa edilecektir.

2. Bu yerlerin 150 m²'lik sınırın hesabında ne ölçüde dikkate alınacağı ise 3 Seri No.lu "Konut İnşaatı ve Yatırımlarda Vergi, Resim, Harç Muafiyet ve İstisnası" Genel Tebliğinin 4. bölümündeki açıklamalara göre belirlenecektir.

"Halk konutu standartları"nın değişik 3 ve 4. maddelerine atıfta bulunan bu açıklamalara göre;

a) Faydalı alan konut içerisinde, duvarlar arasında kalan temiz alandır.

b) Faydalı alan genel olarak duvar yüzlerinde 2,5 cm sıva bulunduğu kabul edilerek, proje üzerinde gösterilmiş bulunan kaba yapı boyutlarının her birinden 5'er cm. düşülmek suretiyle hesaplanır.

Ancak konutlarda kapı ve pencere şeritleri, duman ve çöp bacası çıkıntıları, ışıklıklar ve hava bacaları; karkas binalardaki kolonların duvarlardan taşan dışları; bir konuttaki balkonların veya arsa zemininden 0,75 m.den yüksek terasların toplamının 2 m²'si çok katlı binalarda yapılan çekme katların etrafında kalan ve ticaret bölgelerinde zemin katların komşu hududuna kadar uzaması ile meydana gelen teraslar; çok katlı binalarda genel giriş, merdiven, sahanlıklar ve asansörler; iki katlı tek ev olarak yapılan konutlarda iç merdivenlerin altında 1,75 m. yüksekliğinden az olan yerler; bodrumlarda konut

başına bir adet, konutun bulunduğu bina dışında konut başına 4 m2'den büyük olmamak üzere yapılan kömürlük veya depo; kalorifer dairesi, yakıt deposu, sığınak, kapıcı ve kalorifer dairesi, müşterek hizmete ayrılan depo, çamaşırılık; bina içindeki garajlar ile bina dışında konut başına 18 m2'den büyük olmamak üzere yapılan garajlar, faydalı alan dışındadır.

Bina dışındaki kömürlük ve depoların 4 m2'yi, garajların 18 m2'yi aşan kısmı, ait oldukları konutun faydalı alanına dahil edilirler.

F _ KİRALAMA VE REKLAM VERME İŞLEMLERİNDE SORUMLULUK UYGULAMASI :

Katma Değer Vergisi Kanununun 9. maddesinde; Maliye ve Gümrük Bakanlığının, gerekli görülen hallerde, vergiye tabi işlemlere taraf olanları, verginin ödenmesinden sorumlu tutulabileceği hükme bağlanmıştır. Bu yetkiye dayanılarak bazı kiralama ve reklam hizmetlerinde, bu Tebliğin yayım tarihinden itibaren aşağıdaki şekilde işlem yapılması uygun görülmüştür.

1. Kiralama İşlemlerinde Sorumluluk Uygulaması :

Katma Değer Vergisi Kanununun; 1. maddesinin 3/f bendinde, Gelir Vergisi Kanununun 70. maddesinde belirtilen mal ve hakların kiraya verilmesi işlemlerinin, verginin konusuna girdiği hüküm altına alınmıştır. Buna göre, söz konusu mal ve hakların kiraya verilmesi işlemi, ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde verilen bir hizmet olmasa da dahi katma değer vergisine tabi olacaktır.

Bu kiralama işlemleri ile ilgili katma değer vergisi;

a) Kiraya verenin başka faaliyetleri nedeniyle gerçek usulde katma değer vergisi mükellefiyetinin bulunmaması,

b) Kiralayanın gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olması,

Şartlarının birlikte varolması halinde, kiralayan tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir. Bu kapsamdaki kiralamalarda kiraya verenler tarafından beyanname verilmeyeceği tabiidir.

Kiraya verenlerin başka faaliyetleri dolayısıyla gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olmaları halinde, sorumluluk uygulaması söz konusu olmayacak, kiraya verenler, kiralama faaliyetleri ile ilgili katma değer vergisinin diğer faaliyetleri ile birlikte genel esaslara göre beyan edeceklerdir.

2. Reklam Verme İşlemlerinde Sorumluluk Uygulaması :

Uygulamada gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olan bazı işletmelerin, profesyonel veya amatör spor kulüplerine oyuncularının formalarında gösterilmek, şahıslara veya kuruluşlara ait bina, arsa, arazi gibi yerlerde duvarlara yazılmak, pano olarak yerleştirilmek, dergi, kitap gibi yazılı eserlerde yayınlanmak ve benzeri şekillerde reklam verdikleri bilinmektedir.

Bu şekilde reklam verme işlemleri ile ilgili katma değer vergisi, reklamı alanların gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olmamaları halinde, reklamı verenler tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.

Tebliğ olunur.