

24 Mayıs 2016

VERGİ SİRKÜLERİ

NO: 2016/58

KONU

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapıldı.

21 Mayıs 2016 tarihli ve 29718 sayılı Resmi Gazete’de “6 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ” yayımlandı.

Tebliğde yer alan düzenlemelerden öne çıkan hususlar aşağıdaki özetlenebilir.

1) İthalat İşleminde Sonra Meydana Gelen Bedel Azalmaları Dolayısıyla KDV Açısından Herhangi Bir Düzeltme İşlemi Yapılmayacaktır.

Bu Tebliğin 1 inci maddesiyle, KDV Genel Uygulama Tebliğinin **Fazla veya Yersiz Ödenen Verginin İadesi** başlıklı (V/C-1.1.2) bölümüne sekizinci paragraftan sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“İndirim hakkına sahip mükelleflerin ithalat matrahında, ithalat işleminden sonra meydana gelen azalmalar (transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtıldığının tespit edildiği durumlar dâhil) nedeniyle fazla veya yersiz ödenen vergiler, bu mükellefler tarafından indirim hesaplarına alındığından iade edilmez. İthalat sırasında fazla veya yersiz ödenen bu vergiler ile ilgili olarak indirim hesaplarında herhangi bir düzeltme yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Bu uygulama yurtdışından temin edilen hizmetlere (gayri maddi hak ödemeleri dâhil) ilişkin sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenen vergiler için de geçerlidir.”

Hatırlanacağı üzere, Maliye Bakanlığı konuya ilişkin verdiği sair özelgelerde; gerçekleştirilen bir ithalatla ilgili olarak ihracatçı firmanın sonradan yaptığı indirimlerin (Credit Note) KDV beyannamesi üzerinde hem indirim olarak, hem de ilave edilecek KDV olarak beyan edilmesini istiyor idi.

Eklenecek paragrafa ile **21 Mayıs 2016** tarihinden geçerli olmak üzere, alınan "Credit Note"lar için KDV açısından herhangi bir işlem yapılmasına gerek olmayacaktır. Böylelikle beyannameye indirim ve ilave edilecek KDV gibi eklemeler de yapılmayacaktır. Ayrıca bu uygulama, **transfer fiyatlandırması** yoluyla örtülü kazanç dağıtıldığının tespit edildiği durumlara bağlı indirimlerde de geçerli olacaktır.

Diğer taraftan, yurtdışından temin edilen hizmetlere (**gayri maddi hak ödemeleri dâhil**) ilişkin sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenen vergiler de bu kapsam dahilindedir.

2) Mücbir Sebep Halinde Bulunulan Süre İçerisinde Kısmi Tevkifat Kapsamındaki Alımlarda Tevkifat Uygulanmayacaktır.

Aynı Tebliğin 2 nci maddesiyle, KDV Genel Uygulama Tebliğinin **Kısmi Tevkifatın Mahiyeti ve Tevkifat Uygulayacak Alıcılar** başlıklı (V/C-2.1.3.1) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

"213 sayılı Kanuna göre, mücbir sebebin başladığı tarihten sona erdiği tarihe kadar geçen sürede, mücbir sebepten yararlanan mükelleflerin vergi ödevleri ertelenmektedir. Bu kapsamda beyanname verme yükümlülükleri ileri tarihe ertelenen mükelleflerin, mücbir sebep halinde bulunduğu süre içerisinde kısmi tevkifat kapsamındaki alımlarında tevkifat uygulanmaz."

Yapılan düzenlemeye göre, mücbir sebep halinde bulunulan süre içerisinde kısmi tevkifat kapsamındaki alımlarda tevkifat uygulanmayacaktır.

3) Ağaç ve Orman Ürünlerinin 5018 Sayılı Kanuna Ekli Cetveller Kapsamındaki Kuruluşlardan Alanlar Tarafından Yapılan Teslimlerde Tevkifat Uygulanmayacaktır.

Aynı Tebliğin 5 inci maddesiyle, KDV Genel Uygulama Tebliğinin **Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı** başlıklı (V/C-2.1.3.3.6.1) bölümünün ikinci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Buna göre, ağaç ve orman ürünlerinin 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlardan alanlar tarafından yapılan teslimlerde tevkifat uygulanmayacaktır.

Eski düzenleme:	Yeni düzenleme:
<p>Söz konusu malların ithalatçıları tarafından tesliminde tevkifat uygulanmaz. İthalatçılar tarafından yapılan teslimlerde, satıcı (ithalatçı) tarafından düzenlenen faturada “Teslim edilen mal doğrudan ithalat yoluyla temin edildiğinden tevkifat uygulanmamıştır.” açıklamasına ve ithalata ilişkin fatura ve gümrük beyannamesi bilgilerine yer verilir.</p>	<p>Söz konusu malların ithalatçıları veya bu malları 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlardan alanlar tarafından yapılan teslimlerde tevkifat uygulanmaz. Bu teslimlere ilişkin düzenlenen faturada “Teslim edilen mal doğrudan ithalat yoluyla temin edildiğinden/temin edilerek üretildiğinden tevkifat uygulanmamıştır.” veya “Teslim edilen mal 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlardan temin edildiğinden/temin edilerek üretildiğinden tevkifat uygulanmamıştır.” açıklamasına ve söz konusu malların ithalatına ilişkin fatura ve gümrük beyannamesi bilgilerine veya bu malların 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlardan alımına ilişkin fatura bilgilerine yer verilir</p>

4) Tevkifat Kapsamına Alınan İşlemlerde Ortaya Çıkan Matrah Değişikliklerine İlişkin Verilen Örnekte Değişiklik Yapılmıştır.

Aynı Tebliğin 6 ncı maddesiyle, KDV Genel Uygulama Tebliğinin **Matrahta Değişiklik** başlıklı (I/C-2.1.4.2) bölümünde yer alan örnek, tekstil ve konfeksiyon alanındaki fason işlerde uygulanan 5/10 oranında tevkifat oranı dikkate alınarak aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Eski düzenleme:	Yeni düzenleme:
<p>Örnek: Konfeksiyon toptancısı (A)'dan 100.000 TL' ye 1.000 parçalık fason iş siparişi alan imalatçı (B), 2012/Nisan döneminde bu işle ilgili olarak fatura düzenlemiş, faturada gösterilen (100.000 x</p>	<p>Örnek: Konfeksiyon toptancısı (A)'dan 100.000 TL'ye 1.000 parçalık fason iş siparişi alan imalatçı (B), 2014/Ocak döneminde bu işle ilgili olarak fatura düzenlemiş, faturada gösterilen (100.000 x 0,08 =) 8.000 TL</p>

<p>0,08 =) 8.000 TL KDV'nin (8.000 x 0,10 =) 800 TL'si (B)'ye ödenmiş, (8.000 x 0,90 =) 7.200 TL'lik kısmı ise (A) tarafından tevkifata tabi tutularak sorumlu sıfatıyla beyan edilmiştir</p> <p>(B), bu siparişin 200 adetlik kısmını zamanında teslim edemediğinden bedelde 20.000 TL'lik bir azalma meydana gelmiştir.</p> <p>2012/Mayıs döneminde ortaya çıkan bu değişiklik nedeniyle tarafların karşılıklı düzeltme yapması gerekmektedir.</p> <p>Buna göre (B), (A)'ya 20.000 TL ile birlikte bu tutara ait (20.000 x 0,08 =) 1.600 TL KDV'nin tevkifata tabi tutulmayan (1.600 x 0,10 =) 160 TL'sini (toplam 20.160 TL) iade edecek, 2012/Nisan döneminde beyan ettiği 160 TL'yi 2012/Mayıs dönemine ait 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapacaktır.</p> <p>(A) ise 2012/Nisan döneminde indirim konusu yaptığı 160 TL'yi, 2012/Mayıs döneminde 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edecektir.</p> <p>(A)'nın bu fason sipariş nedeniyle tevkifata tabi tutularak beyan ettiği verginin, 20.000 TL'ye isabet eden kısmı olan (1.600 x 0,90 =) 1.440TL aynı zamanda indirim konusu yapılmış olduğundan, bir düzeltme işlemine konu olmayacaktır.</p>	<p>KDV'nin (8.000 x 0,50 =) 4.000 TL'si (B)'ye ödenmiş, (8.000 x 0,50=) 4.000 TL'lik kısmı ise (A) tarafından tevkifata tabi tutularak sorumlu sıfatıyla beyan edilmiştir.</p> <p>(B), bu siparişin 200 adetlik kısmını zamanında teslim edemediğinden bedelde 20.000 TL'lik bir azalma meydana gelmiştir.</p> <p>2014/Şubat döneminde ortaya çıkan bu değişiklik nedeniyle tarafların karşılıklı düzeltme yapması gerekmektedir.</p> <p>Buna göre (B), (A)'ya 20.000 TL ile birlikte bu tutara ait (20.000 x 0,08 =) 1.600 TL KDV'nin tevkifata tabi tutulmayan (1.600 x 0,50 =) 800 TL'sini (toplam 20.800 TL) iade edecek, 2014/Ocak döneminde beyan ettiği 800 TL'yi 2014/Şubat dönemine ait 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapacaktır.</p> <p>(A) ise 2014/Ocak döneminde indirim konusu yaptığı 800 TL'yi, 2014/Şubat döneminde 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edecektir.</p> <p>(A)'nın bu fason sipariş nedeniyle tevkifata tabi tutularak beyan ettiği verginin, 20.000 TL'ye isabet eden kısmı olan (1.600 x 0,50 =) 800 TL aynı zamanda indirim konusu yapılmış olduğundan, bir düzeltme işlemine konu olmayacaktır.”</p>
--	---

5) Uluslararası Kuruluşlar ile Bunların Mensuplarına Sağlanacak KDV İstisnalarına İlişkin Yeni Açıklamalar Yapılmıştır.

Hatırlanacağı üzere, 7 Nisan 2015 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 6637 Sayılı Kanun ile KDV Kanununun geçici 26 ncı maddesinde değişiklik yapılarak, uluslararası kuruluşlar ile bunların mensuplarına sağlanacak katma değer vergisi istisnasının kapsamı genişletilmiştir.

Bu kapsamda, aynı Tebliğin 11 inci maddesiyle, Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliğin (II/E) kısmında yer alan “**2. Birleşmiş Milletler (BM) ile Kuzey Atlantik Antlaşması Teşkilatı (NATO) Temsilcilikleri ve Bu Teşkilatlara Bağlı Program, Fon ve Özel İhtisas Kuruluşları ile İktisadi İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatına (OECD) Resmi Kullanımları İçin Yapılacak Mal Teslimi ve Hizmet İfaları ile Bunların Sosyal ve Ekonomik Yardım Amacıyla Bedelsiz Olarak Yapacakları Mal Teslimi ve Hizmet İfalarında İstisna**” başlıklı bölümü, başlığıyla birlikte değiştirilmiştir.

6) Serbest Bölgelerde Verilen Hizmetlere İlişkin Verilen 3 No.lu Örnek Yürürlükten Kaldırılmıştır.

Aynı Tebliğin 12 nci maddesiyle, KDV Genel Uygulama Tebliğinin **Serbest Bölgelerde Verilen Hizmetler** başlıklı (II/F-4.9) bölümünde yer alan “Örnek 3” yürürlükten kaldırılmıştır.

Bu Örnek hakkında Danıştay’ın yürütmenin durdurulması kararı (Danıştay 4. Daire - 11/20/2014 Tarih ve Esas No: 2014/4833) vardı.

Yürürlükten Kaldırılan Örnek:

Örnek 3: Hazır betonun imal edilerek transmikserele dökülmesi işi, KDV uygulamasında inşaat taahhüt işleri kapsamında "hizmet" olarak değerlendirilmektedir. Bu hizmetin yurtiçinden serbest bölgedeki inşaatlar için verilmesi de mal teslimi olarak kabul edilemeyeceğinden KDV'ye tabi olacaktır.

Söz konusu Tebliğe aşağıdaki bağlantı yoluyla ulaşabilirsiniz.

[6 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ](#)

Sirkülerlerimizde yer alan bilgiler belli bir konunun veya konuların çok geniş kapsamlı bir şekilde ele alınmasından ziyade genel çerçevede bilgi vermek ve yorum yapmak amacıyla taşımaktadır. Bu sirkülerler ile amacımız

muhasebe, vergi, yatırım, danışmanlık alanlarında veya diğer türlü profesyonel bağlamda tavsiye veya hizmet sunmak değildir. Bilgileri kişisel finansal veya ticari kararlarınızda yegane dayanak olarak kullanmaktan ziyade, konusuna hakim profesyonel bir danışmana başvurmanız tavsiye edilir. Bu sirkülerler ve içeriğindeki bilgiler, oldukları şekliyle sunulmaktadır; "DRT Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim A.Ş." ve İngiltere mevzuatına göre kurulmuş olan "Deloitte Touche Tohmatsu Limited" ve onun üye firmaları ve bunların iştirakleri ve fiyalleri (bundan böyle ayrı ayrı veya birlikte "Deloitte"), bunlarla ilgili sarıh veya zımnî bir beyan ve garantide bulunmamaktadır. "Deloitte", söz konusu sirkülerlerin ve içeriğindeki bilgilerin hata içermediğine veya belirli performans ve kalite kriterlerini karşıladığına dair bir güvence vermemektedir. Sirkülerleri ve içeriğindeki bilgileri kullanımınız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir ve bu kullanımdan kaynaklanan her türlü zarara dair risk ve sorumluluk tamamen tarafınızca üstlenilmektedir. "Deloitte", söz konusu kullanımdan dolayı, (ihmalkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) sözleşmesel bir dava, kanun veya haksız fiilden doğan her türlü özel, dolaylı veya arızî zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.