

17 Şubat 2017

VERGİ SİRKÜLERİ

NO: 2017/37

KONU Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapıldı.

15 Şubat 2017 tarihli ve 29980 sayılı Resmi Gazete’de 11 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ yayımlandı.

Söz konusu Tebliğ ile 26/4/2014 tarihli ve Resmi Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği’nde yapılan değişiklikler bu sirkülerimizin konusunu oluşturmaktadır.

Tebliğ ile yapılan bazı düzenlemeler özetle şöyledir;

- İmalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçılar tarafından düzenlenecek faturada KDV hesaplanmayacak olup iadesi için başvuru KDV tutarı revize edilecektir.
- DİİB (Dahilde İşleme İzin Belgesi) sahibi mükellefin ürettiği malları yine DİİB sahibi başka bir mükellefe tesliminde iade alınacak KDV tutarının hesaplanmasında değişiklik yapılmıştır.
- Beyanı daha önce hiç yapılmamış veya eksik yapılmış sorumlu sıfatıyla KDV’nin sonradan beyanı halinde ve ilgili olduğu yılı geçmiş olsa bile ödemenin gerçekleştiği takvim yılında indirim konusu yapılabilecektir.
- 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.
- İndirimli orana tabi işlemlerde vergi inceleme raporuna göre mahsuben iade uygulamasında teminat şartı aranmayacaktır.
- DİİB kapsamında üretilen mallar ihracatçılara KDV tahsil edilerek satılabilecektir.
- 5.000 TL’yi aşan ve YMM raporu ile yapılması talep edilen iadelere “Artırımlı Teminat Uygulaması” getirilmiştir.

Yapılan değişikliklerin tamamına aşağıda yer verilmiştir.

1) Kısmi tevkifat uygulamasının kapsamı genişletilmiştir.

Bu Tebliğin 1 inci maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.1.) bۆlümünde değişiklik yapılarak, kısmi tevkifat uygulaması kapsamında, tevkifat uygulayacak alıcılar arasına “**Büyükşehir belediyelerinin su ve kanalizasyon idareleri**” eklenmiştir.

2) Hekimler vasıtasıyla verilen hizmetlerde KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

Bu Tebliğin 2 nci maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.5.2.) bۆlümünde yapılan değişiklik uyarınca, 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.

3) Fazla veya yersiz tevkif edilen vergiye göre satıcının yapmış olduğu beyana ve bu beyana istinaden kısmi tevkifat uygulamasından kaynaklanan iadeye ilişkin herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır.

Bu Tebliğin 3 üncü maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.4.3.) bۆlümünde yapılan değişikliğe göre, 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 yapılmayacaktır.

Ancak, fazla veya yersiz KDV tevkif edildiğinin, satıcıya KDV iadesi yapılmadan önce anlaşılması halinde, fazla veya yersiz tevkifata ilişkin satıcıya KDV iadesi yapılmayacaktır. Bu durumda işlemlerin tevkifat uygulanmadan önceki hale döndürölmesi gerekecektir.

4) Tevkifat uygulanan bazı hizmetler ile ilgili KDV iade alacaklarında 5.000 TL ve üzerindeki mahsuben iade talepleri uygulamasında değişiklikler yapılmıştır.

Bu Tebliğin 4 üncü maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.5.2.1.) bölümünün sekizinci paragrafında yapılan değişiklik uyarınca, kısmi tevkifat uygulanan;

- Temizlik, bahçe ve çevre bakım hizmetleri,
- Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri,
- Her türlü yemek servisi ve organizasyon hizmetleri,
- Etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetleri,
- Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri ile fason ayakkabı ve çanta dikim işleri ve fason işlerle ilgili aracılık hizmetleri,
- Yapı denetim hizmeti,
- Servis taşımacılığı hizmeti,
- Her türlü baskı ve basım hizmeti,
- İşgücü temin hizmeti,
- Turistik mağazalara verilen müşteri bulma/götürme hizmeti

ile ilgili KDV iade alacaklarında 5.000 TL ve üzerindeki mahsuben iade taleplerinde **teminat uygulaması** kaldırılmıştır. Buna göre, 5.000 TL ve üzerindeki mahsuben iade talepleri **sadece vergi inceleme raporu** ile yerine getirilebilecektir.

Diğer taraftan, tevkifat uygulanan;

- Yapım işleri ile bu işlerle birlikte ifa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri,
- Spor kulüplerinin yayın, isim hakkı ve reklâm gelirlerine konu işlemleri,
- Tebliğin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümü kapsamındaki hizmetler

ile ilgili 5.000 TL ve üzerindeki mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirildiği bilinmektedir; ancak bu Tebliğin KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.5.2.1.) bölümünün onuncu paragrafında yapılan değişiklik uyarınca, iadenin YMM raporu ile talep edilmesi ve bu iadenin 5.000 TL'yi aşan kısmı için teminat verilmesi halinde, iadenin yapılması ve teminatın çözülmesi işleminin YMM raporu sonucuna göre yapılacağı belirlenmiştir.

5) Roaming hizmetine KDV uygulanmadığını tevsik eden fatura örneği ilgili ülke resmi makamlarından alınan belgenin yerine geçecektir.

Bilindiği üzere, roaming istisnası, yurtdışındaki müşteriye düzenlenen hizmet faturası ile tevsik edilmektedir. Ayrıca, ilgili ülke itibarıyla karşılıklılığın varlığına ilişkin olarak, yurtdışındaki müşteri tarafından ilgili ülke resmi makamlarından alınan belgenin de ibrazı gerekmektedir.

Bu Tebliğin 5 inci maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/A-3.3.) bölümünde yapılan değişiklik uyarınca, bu belgenin alınamadığı durumlarda, istisna kapsamında işlemi beyan eden mükellefin ilgili ülkede kendisine verilen roaming hizmetine KDV uygulanmadığını tevsik eden fatura örneği de bu belgenin yerine geçecektir. Ancak, bu şekilde tevsik edilmiş olsa dahi ilgili ülkede karşılıklılık uygulanmadığının tespit edilmesi halinde, daha önce hesaplanmayan KDV ve buna ilişkin ceza ve faizler mükelleften tahsil edilecektir.

6) İmalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçılar tarafından düzenlenecek faturada KDV hesaplanmayacak olup iadesi için başvuru KDV tutarı revize edilecektir.

Bilindiği üzere, imalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçılar tarafından imalatçıya bir fatura düzenlenerek KDV hesaplanmaktaydı. Bu faturada hesaplanan KDV ihracatçı tarafından beyan edilmekte, imalatçı tarafından indirim konusu yapılmaktaydı.

Bu Tebliğin 6 ncı maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/A-8.9.) bölümünde yapılan değişiklik uyarınca, imalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçılar tarafından

düzenlenecek faturada KDV hesaplanmayacaktır. Bu kapsamda düzenlenen faturaya; "3065 sayılı KDV Kanununun (11/1-c) maddesi hükümlerine göre, ihraç edilmek şartıyla yapılan teslimlerde imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin olduğundan KDV hesaplanmamıştır." ifadesi yazılacaktır. Ayrıca söz konusu faturada, imalatçı tarafından düzenlenen faturanın tarih ve sayısına yer verilecektir.

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) DİİB (Dahilde İşleme İzin Belgesi) sahibi mükellefin ürettiği malları yine DİİB sahibi başka bir mükellefe tesliminde iade alınacak KDV tutarının hesaplanmasında değişiklik yapılmıştır.

Bilindiği üzere, DİİB sahibi mükellefler, KDV Kanununun geçici 17 nci maddesi kapsamında temin ettiği girdileri kullanarak ürettikleri malları, DİİB sahibi alıcıların belge kapsamında üreteceği mallar için ham veya yardımcı madde olarak teslim edebilmektedirler. Diğer taraftan, geçici 17. madde kapsamında yapılan teslimler nedeniyle tahsil edilmeyen KDV için tecil-terkin veya iade uygulaması KDV Kanunu'nun 11/1-c maddesi kapsamında yapılmaktadır.

Bu uygulamada, KDV Kanununun 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 olamamaktaydı.

Bu Tebliğin 7 nci maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/A-9.1.) bölümünde yapılan düzenleme uyarınca, 3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamında teslimde bulunan

DİB 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** aşamayacağı yönünde uygulama değiştirilmiştir.

Yapılan bu hesaplama değişikliğinin, DİB kapsamındaki girdisinin KDV oranı ile Geçici 17 kapsamında ikinci DİB sahibine sattığı ürünün KDV oranı farklı olan (%1, %8) mükellefler üzerinde etki yaratacağı görülmektedir.

8) Ülkemizden serbest bölgelere veya serbest bölgeden ihraç amaçlı yapılan yük taşıma işlerinin KDV'den istisna olduğuna ilişkin hükme Tebliğde yer verilmiştir.

Hatırlanacağı üzere, 24 Kasım 2016 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 6761 No.lu Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 5 inci maddesiyle, Katma Değer Kanunu'nun 17 nci maddesinde değişiklik yapılarak, ülkemizden serbest bölgelere veya serbest bölgeden ihraç amaçlı yapılan yük taşıma işleri KDV'den kısmi olarak istisna edilmiştir.

Bu Tebliğin 8 inci maddesi ile yukarıda anılan düzenlemeye, KDV Uygulama Genel Tebliğinin (II/F-4.9.) bölümünde değişiklik yapılmak suretiyle yer verilmiştir.

Buna göre;

- 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) 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.

Bu Tebliğin 9 uncu maddesi ile KDV Uygulama Genel Tebliğinin (III/B-2.1.1.) bölümünde yapılan değişiklik uyarınca, konutun fiilen teslim edildiği tarih ile faturanın düzenlendiği tarihte konuta ilişkin geçerli olan KDV oranlarının farklı olması durumunda;

- Faturanın düzenlendiği tarihte geçerli olan KDV oranının esas alınacağı,
- 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 yapılmayacağı

belirlenmiştir.

10) İndirimli orana tabi işlerde, takip eden yıl iade talep edilmesinin şartları değiştirilmiştir.

Hatırlanacağı üzere, 3 Şubat 2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2017/9759 sayılı Karar ile indirimli orana tabi işlemlerde yıllık KDV iade alt sınırının 10.000 TL'ye indirilmesi sonucunda;

- 2017 yılı içinde indirimli orana (%1 ve %8) tabi işlemler dolayısıyla yüklenilen ve indirim konusu yapılamayan KDV'nin 10.000 lirayı aşan kısmının aylık dönemler itibariyle mahsuben iade edilebileceği,
- 2016 yılında yapılan indirimli orana tabi işlemlerle ilgili 2017 yılında yapılacak yıllık iadelerde de bu tutar dikkate alınacağından, 2016 yılı içinde mahsuben iade edilen tutarlardan sonra kalan 10.600 TL (20.600-10.000)'lik kısmın, 2017 yılı Kasım KDV beyannamesine kadar nakden veya mahsuben iade alınabileceği

[2017/29 No.lu Sirkülerimiz](#) ile duyurulmuştur.

Bu Tebliğin 10 uncu maddesi ile KDV Uygulama Genel Tebliğinin (III/B-3.1.2.) bölümünün altıncı paragrafının birinci cümlesi yukarıda anılan Karara uygun olarak yürürlükten kaldırılmıştır.

Yürürlükten kaldırılan cümle:

“İzleyen yıl içerisinde iade talebinde bulunulabilmesi için işlemin yapıldığı yıl içerisinde hiç iade talebinde bulunulmamış ya da iade talep edilmekle birlikte talep edilen tutarların iadesi gerçekleşmemiş olmalıdır.”

11) İade hesabına dahil edilebilecek yüklenilen KDV'lere ilişkin eklemeler yapılmıştır.

Bilindiği üzere, indirimli orana tabi olmayan teslim ve hizmetler ile indirimli orana tabi işlemlerle ilgisi bulunmayan giderler dolayısıyla yüklenilen vergiler iade hesabına dâhil edilmemektedir.

Bu Tebliğin 11 inci maddesi ile konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-3.1.3.1.) bölümündeki “Örnek 1”de yapılan değişiklik uyarınca, 150 m²'nin altındaki bir konut tesliminden kaynaklanan iade talebinde;

- **Perde ve avize tesliminin** konut tesliminden bağımsız bir teslim olduğu ve iade hesabına dâhil edilemeyeceği,

- Bu konutun inşasında kullanılan **kombi, cam balkon, duş teknesi, duşakabin, küvet, mutfak dolabı, evye, batarya, duş başlığı, panel radyatör** gibi eşyalara ilişkin yüklenilen KDV iade hesabına **dahil edilebileceği**

belirtilmiştir.

12) İndirimli orana tabi işlemlerde 5.000 TL'yi aşmayan yılı içerisindeki mahsuben iade taleplerinde YMM raporu aranmayacaktır.

Bilindiği üzere, vergilendirme dönemleri itibarıyla 5.000 TL'yi aşmayan mahsup talepleri vergi inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilmektedir.

Bu Tebliğin 12 nci maddesi ile konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-3.2.1.) bölümünün üçüncü paragrafında yer alan “mahsup talepleri” ibaresi “mahsuben iade talepleri YMM raporu,” şeklinde değiştirilerek, bu iade taleplerinde YMM raporu da aranmayacağı belirtilmiştir.

13) İndirimli orana tabi işlemlerde mahsubu talep edilebilecek borçlar arasına yeni eklemeler yapılmıştır.

Bilindiği üzere, indirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacaklarının bazı borçlara ve (%51) veya daha fazla hissesi kamuya ait kuruluşlardan temin ettikleri elektrik ve doğalgaz borçlarına mahsubu mümkündür.

Bu Tebliğin 13 üncü maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-3.2.2.) bölümü değiştirilerek; indirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacaklarının, **organize sanayi bölgelerinden temin edilen elektrik, su, doğalgaz, internet hizmetleri, altyapı katılım payları ve aidatlara** ilişkin borçlara da mahsubu mümkün hale getirilmiştir.

14) İndirimli orana tabi işlemlerde vergi inceleme raporuna göre mahsuben iade uygulamasında teminat şartı aranmayacaktır.

Bu Tebliğin 16 ncı maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-3.4.7.) bölümünden sonra gelmek üzere “**3.4.8. Vergi İnceleme Raporuna Göre Mahsuben İade**” başlıklı yeni bir bölüm eklenmiştir.

Buna göre;

- İndirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacağıın, vergi inceleme raporuna göre Tebliğin (III/B-3.2.2.) bölümünde belirtilen borçlara **mahsubunun** talep edilmesi halinde, **mahsup işlemi vergi inceleme raporu dışında kalan diğer belgelerin tamamlanmış olması şartıyla** standart iade talep dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarih itibarıyla **teminat aranmadan yapılacaktır.**
- Vergi inceleme raporunda iadeye engel bir durumun tespit edilmemiş olması kaydıyla **mahsuben iade talep edilen borcun vade tarihinden vergi inceleme raporunun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihe kadar geçen süre için gecikme zammı hesaplanmayacaktır.**

Yapılan bu düzenlemeyle birlikte yine bu Tebliğin 14 üncü maddesiyle KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-3.3.) bölümünün yedinci paragrafı mevzuatta mükerrerlik olmaması açısından yürürlükten kaldırılmıştır.

15) Aynı işlem dolayısıyla, tevkifat ve indirimli oran uygulamaları nedeniyle KDV iade alacağı doğmuşsa, öncelikle tevkifattan doğan KDV alacağı iade edilecektir.

Bu Tebliğin 15 inci maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-3.4.1.) bölümünün sonuna eklenen paragraflara göre;

- Aynı işlem dolayısıyla, tevkifat ve indirimli oran uygulamaları nedeniyle KDV iade alacağı doğmuşsa, öncelikle tevkifattan doğan KDV alacağı iade edilecektir.
- 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) yazılacaktır.

Örnek: (A) firması, dokumacı (B) firmasına 100.000 TL’lik tiftik teslim etmiştir. İndirimli orana tabi (%8) bu teslimde hesaplanan KDV ($100.000 \times 0,08 =$) 8.000 TL olup söz konusu teslim aynı zamanda (9/10) oranında tevkifata tabidir. (A) firmasının hem tevkifata tabi hem de indirimli orana tabi bu işleminde, tevkifata tabi tutulan ($8.000 \times 0,90 =$) 7.200 TL KDV’nin tevkifata ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde iadesi talep edilecektir. (A) firmasının indirimli orana tabi işlemler nedeniyle iade talep etmesi durumunda ise, hesaplama tablosunun hesaplanan KDV sütununa, hesaplanan KDV’nin kısmi tevkifat uygulanmadan önceki tutarı olan 8.000 TL yazılacaktır.

16) Beyanı daha önce hiç yapılmamış veya eksik yapılmış sorumlu sıfatıyla KDV’nin sonradan beyanı halinde ve ilgili olduğu yılı geçmiş olsa bile ödemenin gerçekleştiği takvim yılında indirim konusu yapılabilecektir.

Bu Tebliğin 18 inci maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/C-5.6.) bölümünde yapılan değişikliğe göre;

- 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.
- 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 yapılabilecektir.

- 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 yapılabilecektir.

17) DİİB kapsamında üretilen mallar ihracatçılara KDV tahsil edilerek satılabilecektir.

Bu Tebliğin 19 uncu maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (IV/A-1.5.) bölümünde yapılan değişiklik uyarınca;

- DİİB sahibi mükellefin belge kapsamında yurtiçi ve yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği malları kullanarak ürettiği malların, DİİB sahibi mükellef tarafından KDV hesaplanarak tesliminin mümkün olmadığı ve buna rağmen, DİİB kapsamında üretilen malların KDV hesaplanarak teslim edilmesi halinde, ihracatçılara bu teslimler nedeniyle yüklenilen KDV'nin iadesinin yapılamayacağı yönünde uygulama yürürlükten kaldırılmıştır. Böylelikle DİİB kapsamında üretilen mallar ihracatçılara KDV tahsil edilerek satılabilecektir.
- Diğer taraftan, 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 nedeniyle hesaplayıp tahsil etmediği KDV tutarından, bu ürün için DİİB kapsamında aldığı girdiler nedeniyle ödemediği KDV tutarı düşüldükten sonra kalan tutardan fazla olamayacağı yönünde uygulama değiştirilmiştir. Buna göre, 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 aşamayacaktır.

18) YMM raporu ile iade talebinde bulunan mükelleflerin teminat karşılığı bazı durumlarda incelemeye sevk edilecek ve teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir.

Bu Tebliğin 20 nci maddesiyle KDV Genel Uygulama Tebliğinin (IV/A-4.) bölümünde yapılan değişiklik uyarınca, 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,
- Altı aylık ek süre içinde de YMM raporunun ibraz edilmemesi

durumlarında, teminat karşılığı yapılan iade incelemeye sevk edilecek ve teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir.

19) 5.000 TL'yi aşan ve YMM raporu ile yapılması talep edilen iadelere “Artırımlı Teminat Uygulaması” getirilmiştir.

Bu Tebliğin 21 inci maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin teminat karşılığı iade uygulamasına yönelik açıklamaların yer aldığı (IV/A-5.) bölümünün sonuna **Artırımlı Teminat Uygulaması** başlıklı yeni bir bölüm eklenmiştir.

Buna göre, iade taleplerinin yerine getirilmesi bakımından özel esaslara tabi olanlar hariç olmak üzere, mükelleflerin Maliye Bakanlığınca belirlenen sınırı (5.000 TL) aşan ve işlem türü itibarıyla YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ile talep edilen nakden iadelerinde;

- İade talep dilekçesi ile Tebliğin ilgili bölümlerinde iade taleplerine ilişkin aranan belgelerin (YMM KDV İadesi Tasdik Raporu hariç) tamamlanması sonrasında,

- Nakden iadesi talep edilen tutarın **%120'si oranında (İTUS sertifikası sahibi mükellefler için %60'ı oranında)** banka teminat mektubu verilmesi halinde

iade işlemleri **5 iş günü içinde gerçekleştirilecektir**. İfadeye ilişkin YMM raporunun iadenin yapıldığı tarihten itibaren 6 ay içinde verilmemesi halinde, iade talebi sürenin sonunda ivedilikle incelemeye sevk edilecektir.

İfadeye ilişkin YMM raporunun ibraz edilmesi halinde, KDVİRA, YMM raporuna ilişkin kontroller ile vergi dairesince yapılması gereken diğer kontroller **2 ay içerisinde** tamamlanacaktır. İfade hakkı doğuran işlem bazında yapılan bu kontroller sonucunda herhangi bir eksiklik/olumsuzluk tespit edilmemesi halinde, YMM raporunun ibraz edildiği tarihten itibaren **en geç 2 ay içinde** teminat mektubu mükellefe iade edilecektir.

Ancak yapılan kontroller sonucunda eksiklik/olumsuzluk tespit edilmesi halinde, bu eksikliğin/olumsuzluğun giderilmesi için mükellefe 30 günlük süre verilecektir. Süresinde eksiklikleri/olumsuzlukları gidermeyen mükellefe 30 günlük ek süre verilecektir. Mükellefe verilen bu süreler, teminat mektuplarının iade edilmesine ilişkin iki aylık sürenin hesabında dikkate alınmayacaktır. Bu süreler içinde eksikliklerin/olumsuzlukların giderilmemesi halinde haksız iade edilen tutar, gecikme faizi ve vergi ziyayı cezası ile birlikte mükelleften aranacaktır.

20) Teminat veya YMM raporu karşılığı iade talep edilmesine karşın vergi dairelerinin yapacakları kontrollerde tespit edilen eksiklik veya olumsuzlukların düzeltilmemesi durumunda iade talepleri vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilecektir.

Bu Tebliğin 22 nci maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (IV/A-6.) bölümünde yapılan değişiklik uyarınca, Teminat veya YMM raporu karşılığı iade talep edilmesine karşın vergi dairelerinin yapacakları kontrollerde tespit edilen eksiklik veya olumsuzlukların mevzuata uygun şekilde düzeltilmemesi halinde iade talepleri vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilecektir.

Ayrıca bu kapsamda, iade talebinin incelemeye sevk Gelir İdaresi Başkanlığı veya Vergi Dairesi Başkanlıkları/Defterdarlıklar tarafından yapılabilecektir. İncelemeye sevk, ancak öncesinde vergi dairelerince mükellefin iade dosyasındaki eksikliklerin/olumsuzlukların YMM veya mükellef tarafından düzeltilmesine ilişkin yazının yazılması ve belirtilen sürede YMM veya mükellef tarafından gerekli düzeltmelerin mevzuata uygun şekilde yapılmaması veya olumsuzluğun giderilmemesi halinde mümkün olacaktır. Bu kapsamda incelemeye sevk edilen iade talepleri, iadesi talep edilen tutarın %120'si oranında banka teminat mektubu verilmesi halinde yerine getirilecektir, teminat vergi inceleme raporuna göre çözülecektir.

Bu Tebliğ ile KDV Genel Uygulama Tebliğinde yapılan değişiklikler 15 Şubat 2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu Tebliğe aşağıdaki bağlantı yoluyla ulaşabilirsiniz.

11 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 amacını 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, (ihmkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) sözleşmesel bir dava, kanun veya haksız fiilden doğan her türlü özel, dolaylı veya arazi zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.