

## 15.02.2017 TARİHLİ VE 29980 SAYILI RESMİ GAZETEDE YAYIMLANARAK YÜRÜRLÜĞE GİREN 11 SERİ NO.LU KDV GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE BAZI DEĞİŞİKLİKLER YAPILDI.

## \*KISMİ TEVKİFAT YAPMAK ZORUNDA OLAN ALICILAR GENİŞLETİLMİŞTİR

Kısmi tevkifat uygulaması kapsamında işlem bazında KDV tevkifatı yapmak zorunda olan alıcılar arasına “Büyükşehir belediyelerinin su ve kanalizasyon idareleri” dahil edilmiştir.

**\*HEKİMLİK HİZMETİ İŞ GÜCÜ TEVKİFATI KAPSAMINDAN ÇIKARTILDI**

*“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.

**\*TEVKİFATA TABİ OLMADIĞI HALDE TEVKİFAT UYGULANMASI DURUMUNDA KDV DÜZELTMESİ**

Tebliğe 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 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.

**Örnek**: (A) Ltd. Şti. KDV mükellefi olmakla birlikte, belirlenmiş alıcılar kapsamında değildir. (A) Ltd. Şti. fabrika binasını inşaat taahhüt hizmeti almak suretiyle (B) İnşaat A.Ş.’ne yaptırmış olup, (A) Ltd. Şti. tevkifata tabi olmadığı halde bu işlem nedeniyle hesaplanan 400 TL KDV üzerinden (2/10) oranına tekabül eden 80 TL KDV’yi tevkif ederek 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan etmiş ve ödemiştir. (B) İnşaat A.Ş. ise hesaplanan KDV’nin tevkif edilmeyen 320 TL’lik kısmını 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan etmiş ve tevkif edilen 80 TL KDV’nin 50 TL’sini iade almıştır. Ancak bu işlemle ilgili olarak tevkifat yapılmaması gerektiğinin sonradan anlaşılması durumunda, (A) Ltd. Şti. ile (B) İnşaat A.Ş.’nin talep etmeleri halinde, (B) İnşaat A.Ş.’nin KDV Beyannamesinde ve almış olduğu KDV iadesinde herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır. Ayrıca (A) Ltd. Şti.’ne fazla ve yersiz tevkif ederek ödediği KDV’ye ilişkin herhangi bir KDV iadesi yapılmayacaktır.”

**\*BAZI HİZMETLERDE TEVKİFAT UYGULAMASINDAN KAYNAKLANAN MAHSUBEN İADE TALEPLERİ SADECE VERGİ İNCELEME RAPORU İLE YERİNE GETİRİLECEKTİR.**

Buna göre, daha önce teminat vererek gerçekleşen bazı hizmetlerde tevkifata ilişkin mahsuben iade uygulaması kaldırılmıştır.

**\*ROAMİNG HİZMETLERİNDE “KDV’SİZ FATURA” İSTİSNANIN TEVSİKİNE YÖNELİK BELGE OLARAK KABUL EDİLECEKTİR.**

**\* İHRAÇ KAYITLI TESLİMLERDE İMALATÇI ALEYHİNE OLUŞAN KUR FARKLARI BUNDAN BÖYLE KDV’YE TABİ DEĞİLDİR**

İmalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçılar tarafından düzenlenecek faturada KDV hesaplanmaz. 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 yazılır. Ayrıca söz konusu faturada, imalatçı tarafından düzenlenen faturanın tarih ve sayısına yer verilir.

**\*İMALATÇI ALEYHİNE MATRAHTA DEĞİŞİKLİK OLMASI DURUMUNDA İADE ALINACAK KDV TUTARI**

*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.*

Örneğin imalatçı 10.000 TL bedelle yaptığı ihraç kayıtlı satışa ilişkin malı ihraç eden firma imalatçı firmaya 1.000 TL kur farkı faturası düzenlediği takdirde ihraç kayıtlı KDV iadesi alan imalatçı firmanın alacağı KDV iadesi tutarı  (10.000 x 0,18=)1.800 TL’den kur farkına ilişkin (1.000 x 0,18 =) 180 TL düşülerek (1.800 – 180=) 1.620 TL olacaktır.

**\*DİİB SAHİBİ MÜKELLEFLERİN İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMİNDE İADE ALINACAK KDV TUTARININ TESPİTİNE YÖNELİK AÇIKLAMA NETLEŞTİRİLDİ**

11 seri nolu KDV Tebliğine göre, 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.

Örneğin DİİB sahibi mükellef Mart 2017 tarihinde 500.000 TL’lik ihraç kayıtlı teslimde bulunmuştur. Yine söz konusu malı üretmek için yurt içi ve yurt dışından KDV ödemeksizin temin ettiği malların bedeli toplamı 400.000 TL’dir.

DİİB sahibi mükellefin iade talep edeceği maksimum tutar şu şekilde hesaplanır;

500.000 – 400.000 =    100.000 TL

100.000 x 0, 18  =    18.000 TL

**\*SERBEST BÖLGELERE YÖNELİK İHRAÇ AMAÇLI YÜK TAŞIMA İŞLEMLERİ KDV’DEN İSTİSNA EDİLMİŞTİR.**

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.

**Örnek 1**: Serbest bölgede faaliyet gösteren (A) firmasına serbest bölgeye gelinerek makine bakım-onarım hizmeti verilmesi 3065 sayılı Kanunun (17/4-ı) maddesi kapsamında KDV’den istisna iken, (A) firmasının serbest bölge dışından araç kiralaması KDV’ye tabi bulunmaktadır.

**Örnek 2:** Serbest bölgede faaliyet gösteren (A) A.Ş., serbest bölgede üreteceği mallara ilişkin yurtiçinden satın aldığı hammaddeleri (B) Nakliyat Ltd. Şti.’ne taşıttırmıştır. (A) A.Ş. bu hammaddeleri kullanarak ürettiği malların bir kısmını ihraç etmiş, ihraç edilen malların limana kadar taşınması işini de yine (B) Nakliyat Ltd. Şti.’ne yaptırmıştır. Ürettiği malların kalan kısmını da yurtiçine satmış ve söz konusu malları (D) Nakliyat A.Ş.’ne taşıttırmıştır. Bu durumda, (B) Nakliyat Ltd. Şti. tarafından yapılan taşıma işleri KDV’den istisna olacak, (D) Nakliyat A.Ş. tarafından yapılan taşıma işi ise ihraç amaçlı yük taşıma işi olmadığından KDV’ye tabi olacaktır.

**\*KONUT TESLİMİNDEN ÖNCE FATURA DÜZENLENMESİ HALİNDE FATURANIN DÜZENLENDİĞİ TARİHTEKİ KDV ORANI ESAS ALINACAKTIR**

Tebliğe göre 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.

**\*İNDİRİMLİ ORANA TABİ KONUT TESLİMLERİNDE  KDV İADESİ TUTARININ HESAPLANMASINDA DEĞİŞİKLİĞE GİDİLDİ**

Tebliğe göre perde ve avize tesliminde genel oran üzerinden KDV hesaplanacaktır. Bir başka deyişle perde ve avize için ayrı bir fatura düzenlenecektir.

Daha önce KDV iadesine dahil edilemeyen bazı ürünlerin KDV’si bundan böyle iade hesabına dahil edilebilecektir. Tebliğ ile birlikte 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 yüklenilen KDV iade hesabına dahil edilebilecektir.

**\*İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEMLERDEN DOĞAN MAHSUBEN İADE TALEPLERİ YILI İÇİNDE YMM RAPORU İLE YERİNE GETİRİLEBİLECEKTİR.**

**\*KDV İADESİNİN MAHSUP EDİLEBİLECEĞİ BORÇLAR GENİŞLETİLMİŞTİR**

Tebliğe göre KDV iadelerinde mahsubu talep edilecek borçlara doğalgaz borçlarının yanında organize sanayi bölgelerinden temin edilen elektrik, su, doğalgaz, internet hizmetleri, altyapı katılım payları ve aidatlara ilişkin borçlar da eklenmiştir.

Aynı şekilde indirimli 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 mümkün hale getirilmiştir.

**\*İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEMLER BİRLİKTE DİĞER İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMLERİN BULUNMASI DURUMUNDA KDV İADESİ**

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

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.

**Örnek**: (A) firması, dokumacı (B) firmasına 100.000 TL’lik tiftik teslim etmiştir. İndirimli orana tabi (%8) bu teslimde hesaplanan KDV (100.000x0,08=) 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 (8.000x0,90=) 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

**\*VERGİ İNCELEME RAPORUNA GÖRE GERÇEKLEŞEN MAHSUBEN İADE TALEPLERİ**

İndirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacağının, vergi inceleme raporuna göre KDV Genel Uygulama Tebliğinin (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 yapılır.

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 hesaplanmaz.

**\*İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEMLERDE KULLANILAN TABLODA İBARE DEĞİŞİKLİĞİ YAPILMIŞTIR**

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.

**\* KDV İndiriminde Mükelleflere Yeni Haklar Getirilmiştir**

Tebliğe 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 yapılabilecektir.

**\*(2) NOLU KDV BEYANNAMESİ İLE KDV ÖDEMESİNİN YAPILMAMASI VEYA EKSİK YAPILMASI HALİNDE TARH EDİLEN KDV İNDİRİM KONUSU YAPILABİLECEKTİR**

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.

Bununla beraber tebliğe göre 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.

**\*TEMİNAT KARŞILIĞI ALINAN KDV İADELERİNE İLİŞKİN YMM RAPORUNUN İBRAZ SÜRESİ NETLEŞTİRİLMİŞTİR**

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

**\*ARTIRIMLI TEMİNAT UYGULAMASI İLE NAKDEN İADELER 5 GÜN İÇİNDE GERÇEKLEŞTİRİLECEKTİR**

Mevzuatımıza yeni giren bu müessese ile Nakden KDV iadelerinin gerçekleştirilme süresinin hızlandırılması amaçlanmıştır.  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 gerçekleştirilir.

**Saygılarımızla**

**MYT Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş.**