



İHRACATTA KDV
İSTİSNASI
(İHRACAT İSTİSNASI)
MEVZUATI

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 4).....	3
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 11).....	6
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 15).....	12
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 19).....	17
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 23).....	21
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 25).....	36
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 27).....	42
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 36).....	48
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 37).....	50
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 38).....	53
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 39).....	54
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 42).....	61
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 44).....	63
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 46).....	64
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 51).....	67
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 57).....	74
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 59).....	75
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 61).....	76
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 62).....	82
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 64).....	83
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 70).....	85
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 71).....	87
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 72).....	93
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 73).....	99
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 75).....	102
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 77).....	103
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 81).....	104
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 82).....	108
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 83).....	109
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 84).....	113
Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 85).....	138

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 4)

R. Gazete Tarihi: 8 Aralık 1984

R. Gazete No: 18599

Maliye ve Gümrük Bakanlığından;

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin 1/a fıkrası hükmü ile ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler vergiden istisna edilmektedir

Kanunun 12 nci maddesinin 1 nci fıkrası uyarınca da bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için,

- Teslimin yurt dışındaki bir müşteriye yapılması,

- Teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük hattından geçerek bir dış ülkeye vasıl olması gerekmektedir. Ayrıca 12 nci fıkrasında yurt dışındaki müşteri kavramına açıklık getirilmiş söz konusu kavramın tanımı yapılmıştır. Bu tanımlamaya göre yurt dışındaki müşteri kavramından anlaşılması gereken ikâmetgahı, işyeri, kanunî ve iş merkezi yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan firmanın yurt dışında kendi adına müstakil olarak faaliyet gösteren şubeleridir. Ayrıca bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için de;

- Hizmetlerin yurt dışındaki bir müşteri için yapılması,

- Hizmetten yurt dışında faydalanılması zorunludur.

Öte yandan, Kanunun 11 nci maddesinin 2 nci fıkrasında, istisnaların uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar ile istisnanın uygulanacağı asgari miktarları tespit etmeye Bakanlığımız yetkili kılınmıştır.

Maddede Bakanlığımıza tanınan yetkiye istinaden açıklığa kavuşturulması gereken hususlar aşağıda belirtilmiştir.

A.İhracat istisnası uygulaması:

1.Bilindiği üzere Türkiye'den ihracat, İhracat Rejimi Kararı ve Yönetmelikleri ile Türk Parası Kıymetini Koruma hakkındaki Kararlar ve bu kararlara ilişkin tebliğler ve talimatlar çerçevesinde yapılmaktadır. Söz konusu düzenlemelerde yer alan hükümlere göre fiili ihracat gümrük çıkış beyannamesinin ilgili gümrük idareleri tarafından tescil edilmesi ile gerçekleşmiş sayılmaktadır. Fiili ihracat tarihi ise bu beyannamelerin ön yüzünün üst orta bölümündeki tarihtir.

Diğer yandan, Türkiye'de ikâmetgahı, işyeri, kanunî ve iş merkezi bulunan firmaların yurt dışında iş yapmak için açmış bulundukları şube, büro, temsilcilik, acentalık ve benzeri kuruluşlarında kullanmak veya satmak üzere yurt dışına çıkaracakları mallarla ilgili teslimler de ihracat niteliğindedir.

2.İhracat istisnası uygulamasından sadece “ihracatçı” lar yararlanacaktır. İhracat Yönetmeliği uyarınca ihracatçı “İhracat Belgesi veya İhracat Belgesi ve Ruhsatnamesi’ni haiz olan ve ilgili diğer Kanunlara göre ihracat yapmasına bir engel bulunmayan gerçek veya tüzel kişi tacirlerdir.”Yurt dışında inşaat, tesisat ve montaj işi alan müteahhitler de yurt dışına bir daha ülkeye geri getirmemek üzere göturdükleri makina, teçhizat,inşaat malzemeleri ve işçilerin ihtiyacı olan tüketim maddeleri nedeniyle ihracatçı olarak kabul edilmişlerdir.

3.Katma Değer Vergisi Kanununun 11 nci maddesinin 1/a fıkrasında ve 12 nci maddesinde düzenlenen ihracat istisnasından yararlanabilmek için istihsal vergisi uygulamasında olduğu gibi ihracattan önce vergi dairesine başvurulmasına ve herhangi bir belge verilmesine ve alınmasına gerek bulunmamaktadır.

4.Mal ve hizmet ihraç edilinceye kadar bu mal ve hizmetin meydana getirilmesi ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımları katma değer vergisine tabi bulunmaktadır. Yani ihracat öncesi istisnası söz konusu değildir.

5.Kanunun 11 ve 32 nci maddelerinin birlikte incelenmesinden de anlaşılacağı üzere, mal ve hizmet ihracatında tam istisna uygulanmaktadır. Şöyle ki, ihraç edilen mal ve hizmet dolayısıyla ödenecek katma değer vergisi Kanunda belirtilen kayıt ve şartlarla aranılmamaktadır.Ayrıca ihraç edilen mal ve hizmetin meydana getirilmesi ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımlar dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisi, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak katma değer vergisinden indirilecek, indirim imkânının olmadığı hallerde de iade edilecektir.

6.Kanunun 12 nci maddesi gereğince, bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için; teslimin yurt dışındaki bir müşteriye yapılması ve teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük hattından geçerek bir dış ülkeye vasıl olması gerekmektedir. Buradaki “bir dış ülkeye vasıl olma” ifadesinden, malın gümrük hattımızı geçmesi anlaşılacaktır. Gümrük hattımızı geçen bir mal başka bir ülkeye ulaşmış sayılacaktır. Ayrıca, fatura ve belgelerin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi zorunludur. Teslim konusu malın ihraç edilmeden önce yurt dışındaki alıcı adına hareket eden yurt içindeki firmalar veya bizzat alıcı tarafından işlenmesi veya her hangi bir şekilde değerlendirilmesi halinde de ihracat istisnasından yararlanabilmek için malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük hattından geçmesi şarttır. Bu durumda da yurt dışındaki alıcı adına hareket eden yurt içindeki ilgililere yapılan teslimler vergiye tabi olacak, bunların yaptığı ihracat ise istisna kapsamına girecektir.

7. İstihsal vergisi uygulanmasında, ihracat imalatçı veya müstahsil tarafından bizzat veya ihracatçı yahut komisyoncu vasıtasıyla kendi namına yapılabilmekte yahut mal memleket içinde ihracatla uğraşan bir tüccara satılarak onun tarafından doğrudan doğruya ihraç edilebilmekteydi. Katma değer vergisi uygulamasında ise doğrudan doğruya değilde aracı vasıtasıyla yapılan ihracatlarda, İhracatçı sermaye şirketleri tarafından yapılan ihracatçılar gibi) mükellefler tarafından ihraç kaydıyla da olsa bu aracı firmalara yapılan teslimler katma değer vergisine tabidir. Ancak aracı firmalar tarafından yapılan ve yukarıda açıklanan şartları taşıyan fiili ihracat istisnadan yararlandırılacaktır.

8. Diğer taraftan, ihracat istisnası; malın satıldığı ve hizmetin ifa edildiği vergilendirme döneminde uygulanacak, başka bir deyişle ihraç edilen mal ve hizmet bedeli satışın yapıldığı ve hizmetin ifa edildiği vergilendirme dönemine ait beyannamede yer alan “Teslim ve hizmet işlemlerinin karşılığını teşkil eden bedel” den indirilecektir. Ayrıca ihracata ilişkin mal teslimi ve hizmet ifaları dolayısıyla düzenlenen fatura ve belgelerde katma değer vergisi tahakkuk ettirilmeyecek ve gösterilmeyecektir.

9.Vergi dairelerince gümrük çıkış beyannamesi örneklerinin ibrazı istenmeyecek, ancak ihraç edilen malların nevi, miktarı, bedeli ve çıkış g mr    ile gümrük çıkış beyannamesinin tarihn ve no. sunu gösterir imzalı ve kaşeli bir liste beyannameye eklenecektir. Mükelleflerin defter ve kayıtlarında ihracat teslimleri ve hizmet ifaları açık bir şekilde gösterilecektir. Mükelleflerce malın ihraç edildiğine ilişkin gümrük çıkış beyannamesi örnekleri muhafaza edilecek ve bir inceleme talebinde ibraz edilecektir.

B. Vergi indirimi:

 hra  edilen mal ve hizmetin meydana getirilmesi ile ilgili her türlü mal ve hizmet alımları dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisi, ihracat teslimlerinin yapıldığı ve hizmetin ifa edildi ı vergilendirme döneminde yapılan vergiye tabi işlemler (Yurtiçi mal teslimleri ve hizmet ifası gibi)  zerinden hesaplanacak katma değer vergisinden inidirilecektir. Vergilendirme dönemi itibariyle indirilemeyen katma değer vergisi, Kanununu 32 inci maddesi gereğince iade konusu olacaktır.

Tebliğ olunur.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 11)

R. Gazete Tarihi: 9 Ocak 1985

R. Gazete No: 18630

Maliye ve Gümrük Bakanlığından;

Bakanlığımıza intikal eden olaylardan katma değ er vergisi uygulanmasında tereddüte düş üldüğü anlaşılan konularla ilgili olarak aşağıdaki açıklamalara gerek duyulmuştur.

A.ÖZEL MATRAH TESBİTİ:

3065 sayılı Katma Değ er Vergisi Kanununda değ iş iklik yapan 3099 sayılı Kanununun 2 nci maddesi ile, Maliye ve Gümrük Bakanlığı özel matrah şek illeri tespit etmeye yetkili kılınmıştır. Bu yetkiye dayanılarak aşağıdaki düzenlemeler getirilmiştir.

84/8837 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince 1 yılda, bir defada indirim konusu yapılabilmektedir. Faaliyetleri tamamen vergiye tabi iş lemlerden oluş an mükellefler, iktisadi kıymetin aktife alındığı veya kullanılmaya baş landığı dönemde yüklendikleri vergileri yukarıda belirtilen açıklamalar çerçevesinde indirim konusu yapacak. İndirilemeyen kısım gelecek dönemlere

devrolacaktır.

faaliyetleri kısmen veya tamamen “iade hakkı doğ uran iş lem”lerden oluş an mükelleflerin amortismanına tabi iktisadi kıymet için ödedikleri vergilerin iadesi mümkün bulunmaktadır. “İade hakkı doğ uran iş lemler” Katma Değ er Vergisi Kanununun 32 nci maddesinde sayılan istisnalar ile değ iş ik 29/2 nci maddesinde belirtilen temel gıda maddelerine ilişkin iş lemlerdir. Bu iş lemler dolayısıyla yüklenilen vergiler, indirimin mümkün olmaması halinde mükellefe iade edilebilmektedir. İade kapsamına mal ve hizmet alış ları yanında genel giderler ve amortismanına tabi iktisadi kıymetler için ödenen vergiler de dahildir. Ancak, bir vergilendirme döneminde iade edilecek vergi, o dönemdeki iade hakkı doğ uran iş lemlere ait bedelin %10’u olarak hesaplanan miktardan fazla olamayacaktır.

Bu genel açıklamalar çerçevesinde amortismanına tabi iktisadi kıymetlerle ilgili iade uygulaması aşağıdaki şekilde gerçekleştirilecektir.

1-Faaliyetleri münhasıran iade hakkı doğ uran iş lemlerden oluş an mükellefler bakımından;

Bu mükelleflerin hesaplanan vergileri olmadığından, yüklendikleri vergilerin iadesi gerekmektedir. Buna göre beyannamede iade hakkı doğ uran iş lemlere ait bedel üzerinden kanunî vergi nispetine göre hesaplanan miktar ile amortismanına tabi iktisadi kıymet için yüklenilen vergiler ve vergi indirimine konu olacak diğ er unsurların toplamı mukayese edilecektir. Vergi indirimi konusu olup iade ile karşılanamayan miktarın sonraki döneme devrolunacağı tabiidir.

2-Vergiye tabi iş lemlerle iade hakkı doğ uran iş lemleri birlikte yapan mükellefler bakımından;

Bu kapsama giren mükellefler yüklendikleri vergilerin tamamını, vergiye tabi faaliyetleri üzerinden hesaplanan vergilerden indirileceklerdir. İndirimle giderilmeyen vergilerden bu

mükelleflere ancak iade hakkı doğuran işlemlere isabet eden kısım iade edilebilecektir. Mükellefler mal ve hizmet alışları ile genel giderlere ait olan vergilerden her iki işlem grubuna ait kısmı ayırmak zorundadırlar.

Faaliyetleri kısmen iade hakkı doğuran işlemlerden oluşan bu kapsamdaki mükelleflerin amortismanına tabi iktisadi kıymetlerine ait vergilerin durumu aşağıdaki şekilde belirlenecektir.

a-iktisadi kıymet, münhasıran vergiye tabi işlemlerde kullanılıyorsa, mükellefin söz konusu iktisadi kıymetin iktisabı sırasında yüklendiği vergilerin, iade hakkı doğuran işlemler nedeniyle yüklendiği vergiler kapsamında, iadesi mümkün değildir.

b- İktisadi kıymet münhasıran iade hakkı doğuran işlemlerde kullanılıyorsa, amortismanına tabi iktisadi kıymet için ödenen vergiler de dahil olmak üzere iade hakkı doğuran işlemler nedeniyle yüklenen vergilerden bu işlemlerin %10'una tekabül eden kısım beyannamenin 33-37 inci satırlarına yazılacaktır. İktisadi kıymete ait verginin indirilemeyen kısmı için gelecek dönemlerde aynı işleme devam edilecektir.

c-İktisadi kıymet vergiye tabi olan işlemler ile iade hakkı doğuran işlemlerde ortaklaşa kullanılıyorsa, amortismanına tabi iktisadi kıymete ait olup indirimle giderilmeyen katma değer vergisi yukardaki açıklamalar çerçevesinde istisna kapsamına giren işlemlere isabet eden katma değer vergisi kadar iade konusu olacaktır.

F-MUTEMET ELİYLE İTHALAT

Bilindiği üzere 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/2 nci maddesi gereğince, her türlü mal ve hizmet ithali katma değer vergisine tabi bulunmaktadır.

Aynı Kanunun 46 ncı maddesine 3099 sayılı Kanunla eklenen 6 ncı fıkra hükmü uyarınca Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırım mallarının ithalinde ödenmesi gereken katma değer vergisi tarh ve tahakkuk ettirilerek, bu verginin fiilen indirilmesinin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenmekte ve ertelenen katma değer vergisi kadar teminat alınmaktadır. Yatırımın gerçekleşmesinden sonra, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanıp beyan edilerek ödenen katma değer vergisi toplamı yatırım mallarının ithalinde ertelenen katma değer vergisi toplamına ulaştığında vergi dairesinden alınacak bir yazı Gümrük İdaresine ibraz edilerek teminat çözülmektedir.

26.12.1985 tarih ve 18970 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren İthalat Yönetmeliğinin 16 ncı maddesi hükmü gereğince Teşvik Belgesine bağlı olarak mutemet eliyle yapılan ithalatta yukarda belirtilen Kanun hükmünün uygulanmasında aşağıdaki şekilde hareket edilmesi gerekmektedir.

Bilindiği gibi, ithalatın mutemet eliyle yapılması durumunda vekalet akdine benzer bir durum söz konusu olup; mutemet, ithalatçının vekili gibi ithalat işlemlerini takip etmesine rağmen, ithal edilen malın mülkiyeti kendisine geçmemekte malın mülkiyeti asıl ithalatçıya ait bulunmaktadır.

Buna göre ithalatın yukarıda belirtildiği şekilde mutemet eliyle yapılması halinde, Gümrük Giriş beyannamesi adına tescil edilen mutemet firmanın veya bu firmayı mutemet tayin eden firmanın mutemet firma lehine teminat vermesi mümkün bulunmaktadır. Söz konusu teminat, yatırımın gerçekleştirilmesinden sonra, ithalatçı firmanın vergiye tabi işlemleri dolayısıyla vergi dairesine beyan edip ödediği katma değer vergisi tutarının, ithalat sırasında ertelenen vergi

miktarına ulaşması sonucu, ilgili vergi dairesinden alınacak yazının gümrük idaresine ibrazı ile çözülebilecektir.

Diğer taraftan mutemet firmanın, bu ithalat işlemi için yaptığı aracılık işlemi nedeniyle elde ettiği konimsyonculuk geliri katma değer vergisi kapsamında vergilendirilecektir.

G-TEŞVİK BELGESİNE BAĞLANAN YATIRIMLARDA KULLANILACAK YATIRIM MALLARININ İTHALİ

26.12.1985 günlü ve 18970 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 18 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin “C” bölümünde, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 46 ncı maddesine 3099 sayılı Kanunla eklenen 6 ncı fıkra hükmü gereğince Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı tarafından verilen teşvik belgelerinde gösterilen yatırım mallarının ithalinde, ödenmesi gereken katma değer vergisinin fiilen indirilmesinin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenmesi karşılığı olarak alınan teminatların ne şekilde çözüleceği açıklanmış bulunmaktadır.

3065 sayılı Kanunun 28 inci maddesi gereğince Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen temel gıda maddeleri teslimi ile iştigal eden mükellefler hakkında da söz konusu tebliğ çerçevesinde işlem yapılacaktır.

H-VERGİ DAHİL FİYAT UYGULAMASI

Bilindiği üzere, 22 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde perakende mal satışı yapanlar ile hizmet işletmelerinde liste, etiket ve belgelerde bedelin vergi dahil olarak ifade edileceği açıklanmış, ancak Tebliğin III/B bölümünde, kapsama giren mükelleflerden işletmeleri için mal ve hizmet satın alanlara düzenlenen belgelerde verginin ayrıca gösterilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Katma Değer Vergisi Kanununun 29/1-a ve 34 üncü maddelerine göre Katma Değer Vergisinin indirim konusu yapılabilmesi için fatura veya benzeri vesikalarda ayrıca gösterilmesi zorunludur. Bu hüküm 22 Seri No.lu Genel Tebliğ kapsamına giren mükelleflerden yapılan mal ve hizmet alımları için de geçerlidir. Bu nedenle, kapsama giren mükellefler müşterilerinin istemesi halinde düzenleyecekleri fatura ve benzeri belgelerde vergiyi ayrıca göstermek zorundadırlar.

Buna göre perakende mal satışı ile uğraşan mükelleflerin; tüketiciye yaptıkları 100.000 liraya kadar olan satışlar için müşteri istemese bile perakende satış fişi veya yazar kasa fişi vermeleri, alıcının talep etmesi halinde ise fatura düzenlemeleri mecburidir.

Parekende mal satışı veya hizmet ifası ile uğraşan mükelleflerin satışlarının tamamına yakın kısmı nihai tüketiciye yapılmakla birlikte; ticaretle uğraşanlar, serbest meslek erbabı veya şirketler işyerlerinin ihtiyaçları için perakende mal satan mükelleflerden mal satın alabilirler veya hizmet ifa edenler hizmet temin edebilirler. Mesela, bir gerçek veya tüzel kişi ticari işletmesi için parakende mal satışı ile uğraşan bir bakkaldan temizlik malzemesi veya bir kırtasiyeciden kağıt, zarf, kalem gibi kırtasiye malzemeleri satın alabilir. Esas itibarıyla perakende mal satışı yapan mükelleflerin bu nevi satışları için fatura düzenlemeleri ve düzenledikleri faturada katma değer vergisini ayrıca göstermeleri zorunludur.

Bakanlığımıza yapılan başvurulardan; münhasıran perakende mal ticareti yapan veya hizmet ifası ile uğraşan bir kısım mükelleflerin, ticaretle uğraşanlara ve serbest meslek sahiplerine bunların iş yerleri ile ilgili olarak yaptıkları satışlar için düzenledikleri faturalarda

katma değer vergisini mal bedelinden ayrı olarak göstermedikleri, alıcıların ısrarlarına rağmen, satıcıların böyle bir mecburiyetlerinin bulunmadığı veya faturalarda katma değer vergisini ayrıca göstermeleri halinde, yanlış işlem yapmış sayılacakları düşüncesi ve endişesiyle bu taleplerin geri çevrildiği anlaşılmıştır. Perakende mal satan veya hizmet ifa edenlerin aşağıda belirtilen şekilde işlem yapması gerekmektedir.

Mühsarına perakende mal ticareti yapan veya hizmet ifası ile uğraşan mükellefler arızı de olsa, esnaf, tüccar, sanayici, serbest meslek erbabı ve tüzel kişi vergi mükelleflerine, bu mükelleflerin işletmelerinde kullanmak amacıyla yaptıkları satışlar veya hizmet ifaları sonunda düzenledikleri faturalarda katma değer vergisini, malın bedelinden ayrı olarak göstermeye mecburdurlar.

Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri gereğince, fatura düzenlemek zorunda olanlar, müşterinin adı ve soyadı ile bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarasının doğruluğundan sorumludurlar.

Bu duruma göre, perakende mal ticareti yapan satıcıların da aynen toptan mal satanlarda olduğu gibi mal teslim ettikleri veya hizmet ifa ettikleri esnaf, tüccar, sanayici, serbest meslek erbabı veya şirketler için düzenleyecekleri faturalarda, müşterinin hüviyetine ilişkin bilgiler yanında, hesap numarasını ve bağlı bulundukları vergi dairesini belirtmeleri ve alıcılardan herhangi bir talep yapılmasını beklenmeksizin katma değer vergisini de mal bedeline dahil etmeyip ayrıca göstermeleri gerekmektedir.

Perakendeci olsalar da esnaf, tüccar, sanayici, serbest meslek sahibi veya şirketlere yaptıkları perakende satışlar dolayısıyla fatura düzenlemek ve düzenledikleri faturalarda katma değer vergisini ayrıca göstermek zorunda oldukları halde, aksine hareket edenler hakkında Vergi Usul Kanunu hükümleri gereğince, perakendecinin veya hizmeti ifa edenin durumuna göre aşağıdaki usulsüzlük cezaları uygulanacaktır.

Sermaye şirketleri için	35.000 lira
Sermaye şirketleri dışında kalan	
I nci sınıf tüccar ve serbest meslek erbabı için	20.000 lira
II inci sınıf tüccarlar için	10.000 lira

I- ÇAY TESLİMLERİNDE VERGİ UYGULAMASI

Bilindiği üzere, 9 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 2/b bölümünde, Çaykur Genel Müdürlüğü tarafından üretilen çayın özel matrah şekilleri kapsamında vergilendirileceği belirtilmiştir.

Öte yandan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 23 üncü maddesine 3099 sayılı Kanunla eklenen (f) fıkrasının Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden, Çaykur Genel Müdürlüğü dışındaki diğer müesseseler tarafından üretilip teslim edilen çayın vergilendirilmesinin de sözü edilen Genel Tebliğde belirlenen esaslar dahilinde yapılması konusunda uygun görüşler verilmiştir.

Ancak, katma değer vergisi uygulamasında indirim mekanizmasının sağlıklı şekilde işleyişini sağlayabilmek amacıyla, çayın özel matrah şekli yerine genel esaslara göre vergilendirilmesi uygun görülmüştür.

Buna göre, çayın imalat ve teslimi ile iştigal eden mükellefler, çayın satış bedeli üzerinden katma değer vergisini hesaplayacaklar ve faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda ayrıca gösterilen katma değer vergisini indirim konusu yapmak suretiyle vergilerini beyan edip ödeyeceklerdir. Çayın bu şekilde genel esaslara göre vergilendirilmesine 1 Aralık 1986 tarihinde başlanacaktır.

Uygulamanın başlayacağı 1 Aralık 1986 tarihi itibarıyla mükellefler stoklarında bulunan ve özel matrah şekliyle vergilendirilen çay miktarını tespit edeceklerdir. Ancak bu şekilde tespit edilen çay miktarları için vergi dairelerine herhangi bir bildirimde bulunmayacaklardır.

Mükelleflerce tespit edilen çay miktarları için satınalma sırasında yüklenilen ve ilgili faturalarda görülen katma değer vergilerini Aralık 1986 vergilendirme döneminde genel esaslar dahilinde indirim konusu yapacaklardır. Ancak stoklarda bulunan çayların satın alınması sırasında yüklenilen ve indirim konusu yapılacak olan katma değer vergisinin, daha önce özel matrah şekli uygulanan dönemde normal olarak fatura içinde maliyet unsuru olarak kaydedilmiştir. Bu durumda aynı vergi tutarları genel esaslara göre vergilemenin başladığı tarihten sonra hesaplanacak katma değer vergisinden indirileceği için bu miktarların gider hesaplarından düşülerek indirilebilir katma değer vergisi hesabına intikal ettirilmesi gerekmektedir. Başka bir deyişle mükellefçe indirim konusu yapılacak bu miktar, çayın maliyetinden düşülecektir.

Konu örnekle şöyle açıklanabilir.

ÖRNEK:

30 Kasım 1986 tarihi itibarıyla bir işletmenin stokunda bulunan ve perakende satış değeri (KDV dahil) 132.000.- TL. (=120.000.-TL.+12.000.-TL.KDV) olan çayın 112.000TL.sına peşin para ile satın alındığını varsayalım.

1.Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Mükellefler:

Tecrübi usule göre bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, bu işlemler nedeniyle aşağıdaki örneğe benzer muhasebe işlemleri yapacaklardır.

Stoktaki çayların satın alındığı sırada muhasebe kaydının aşağıdaki şekilde yapılmış olması gerekir.

Buna göre, tespit edilen tarife dışında veya bilet tutarı dışında bir ücret alınmayan hallerde fiyat katma değer vergisi dahil olarak tespit edilip tek tutar olarak ifade edilebilecektir. Ancak, vergili fiyatların yer aldığı liste, etiket ve benzerlerinde, fiyatlara katma değer vergisinin dahil olduğu belirtilecektir. Bu işletmeler düzenleyecekleri faturalarda, katma değer vergisini, vergili bedeli 11'e bölerek hesaplayacak ve ayrıca göstereceklerdir. Beyan edilecek vergi, fatura ile belgelenmeyen satışlarda toplam hasılat 11'e bölünerek hesaplanacak, bu miktarlara faturalı satışların vergisi eklenecektir. Kuru temizleyiciler, tarife dışında hiç bir ücret almamak kaydıyla lokanta ve kebabçılar, sinemalar, tiyatrolar, stadyumlar ve aynı mahiyetteki yerler bu usulü uygulayabileceklerdir.

2-Otobüslerle yapılan şehirlerarası yolcu taşımacılığında otobüs şirketleri, taşımacılık işini başka otobüs sahiplerine yaptırırsalar bile, kendi adlarına kestikleri bütün biletlerle ilgili katma değer vergisini kendileri beyan edeceklerdir. Bilet bedelleri katma değer vergisi dahil olarak tespit edileceğinden, beyan edilecek vergi, toplam hasılat 11'e bölünerek hesaplanacaktır.Öte

yandan bağımsız otobüs sahipleri şirkete yaptıkları taşıma hizmetinin bedelini tahsil ederken, tahsilat tutarı üzerinden katma değer vergisi hesaplayacak ve düzenleyip şirkete verdikleri faturalarda göstereceklerdir. Bu şekilde hesaplanan vergi otobüs şirketleri tarafından yolculardan tahsil edilen katma değer vergisinden genel hükümler çerçevesinde indirilecektir.

G.PERAKENDE SATIŞLARDA VERGİ DAHİL FİYAT UYGULAMASI:

Bütün perakende satışlarda perakende satış fiyatının, vergi dahil olarak ifade edilmesi ve etiketlerde vergili tek tutar olarak yazılması mümkün bulunmaktadır. Ancak etiketlerde verginin ayrıca gösterilmemesi halinde fiyatlara katma değer vergisinin dahil olduğunun belirtilmesi gerekmektedir. Bu tür satışlar dolayısıyla düzenlenecek faturalarda ayrıca gösterilmesi gereken katma değer vergisi, vergili satış tutarı 11'e bölünerek hesaplanacak ve faturaya yazılacaktır. Bu uygulamayı yapan işletmeler beyan edecekleri vergiyi hesaplarken perakende satış fişi ile yaptıkları satışları 11'e bölecekler bu miktara, faturalı satışlarda faturada ayrıca gösterilen vergiyi ekleyeceklerdir.

H.İLAÇ BEDELLERİ

1-9 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde, ilaç bedellerinin vergi dahil olarak tespit edilip ambalajlara yazılacağı, bu satışlarda ayrıca vergi uygulanmayacağı beyan edilecek verginin toplam hasılat 11'e bölünerek hesaplanacağı açıklanmıştır. Ancak, 31.12.1984 tarihi itibarıyla stoklarda bulunan ve vergili olarak satılması gereken ilaçlar, ambalajlarında, yazılan fiyatlara %10 vergi uygulanarak satılacaktır. Bu uygulama ambalajlarında fiyata katma değer vergisinin dahil olduğu yolunda bir ibare bulunmayan bütün ilaç satışları için geçerlidir.

2- Bilindiği üzere, genel bütçeye dahil daireler, katma bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve kamu iktisadi kuruluşları ile sosyal güvenlik kurumlarının tedavi yardımından yararlananlarını ilaç giderleri, yararlananlarla mezkur kamu kurum ve kuruluşları arasında paylaşılmaktadır. Bu ilaçların bedellerine ait katma değer vergisi de aynı oranlara göre paylaşılacaktır. Eczaneler kamu kurum ve kuruluşları ile yararlanıcının paylarını vergili bedel üzerinden ayrı ayrı hesaplayıp tahsil edeceklerdir.

Tebliğ olunur.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 15)

R. Gazete Tarihi: 21 Temmuz 1985

R. Gazete No: 18818

Maliye ve Gümrük Bakanlığından;

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinde değışiklik yapan 3174 sayılı Kanun 29 Mart 1985 günlü Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Gerek bu kanun değışikliği, gerekse 3065 sayılı Kanun uygulaması ile ilgili olarak ağığıdaki açıklamaların yapılması gerekli görölmüştür.

A. ARAÇLAR VE PETROL ARAMALARINDA İSTİSNA:

3174 sayılı Kanun ile 3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin (a) ve (b) bentleri değıştirilmiş maddeye ayrıca (c) bendi eklenmiştir.

(a) ve (b) bentlerindeki değışiklik esasa ilişkin olmayıp Kanundaki düzenleme amacının daha açık olarak ifade edilmesine yöneliktir.

Maddeye eklenen (c) bendi ile “6326 sayılı Petrol Kanunu hükümleri gereğince petrol arama faaliyetlerine münhasır olmak üzere, bu faaliyetleri yürütenlere yapılan hizmetler ile mal teslimleri” katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

B.LİMAN VE HAVA MEYDANLARINDA YAPILAN HİZMETLER VE TESLİMLER:

1.Katma Değer Vergisi Kanununun 13/b maddesiyle, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler vergiden istisna edilmiştir. Bu hükme göre söz konusu istisna, seyrüsefere ilişkin olmak üzere liman ve hava meydanlarında araçlar için ifa edilen her türlü hizmeti kapsamaktadır. Bu hizmetlerin liman ve hava meydanları işletmeleri yanında diğere gerçek ve tüzel kişiler tarafından ifa edilmesi istisnanın uygulanmasına engel olmayacaktır.

2.Uluslararası deniz ve hava taşımacılığına ilişkin olarak araçlara yapılan akaryakıt, su, kumanya, teknik ve diğere malzeme şeklindeki teslimler ağığıdaki açıklamalar çerçevesinde vergiye tabi olmayacaktır.

a. Kabotaj hakkının düzenlendiğı 20 Nisan 1926 tarih ve 815 sayılı Kanunun 1 inci maddesi gereğince, yabancı bayraklı gemilerin Türkiye içinde taşıma yapma hakkı bulunmamaktadır. Bu nedenle yabancı bayraklı gemilere yapılan söz konusu teslimler “yurt dışındaki bir müşteriye” yapılan teslim niteliğinde olduğı ve gümrük hattı dışında bulunan araca yapıldığından Katma Değer Vergisi Kanununun 11 ve 12/1-a maddeleri gereğince ihracat istisnası kapsamına girmektedir.

b.Uluslararası deniz taşımacılığı yapan yerli gemiler ise “yurt içinde bulunan bir firmanın yurt dışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubesi” niteliğı taşıdığından bu gemilere yapılan söz konusu teslimler de aynı Kanunun 11, 12/1-a ve 12/2 maddeleri gereğince ihracat istisnası kapsamına girmektedir.

3.Yukarıda açıklanan ve istisna kapsamına giren teslim ve hizmetlere ilişkin işlem veya ödemelerin acentalar tarafından yapılması istisnanın uygulanmasına engel değildir.Acentalar, sayılan teslim ve hizmetlere muhatap olan alıcı ve faydalananların temsilcisi durumundadır. Bu bakımdan işlem ve ödemeler acentalar tarafından yapılsa bile teslim ve hizmetler asıl muhatap olan araçlara yapılmış olacağından istisna sapsamına girmektedir.

4.Katma Değer Vergisi Kanununun 16/c maddesinde, transit, aktarma, gümrük antreposu, geçici depo, gümrük sahası, sarbest bölge rejimlerinin uygulandıkları mal ve hizmetler istisna kapsamına alınmıştır. Bu hükme göre, söz konusu rejimler çerçevesinde yapılan yükleme, boşaltma, depolama, tartı ve benzeri hizmetlerde katma değer vergisi uygulanmayacaktır.

C.YURT DIŞINDAN SAĞLANAN HİZMETLER:

Katma Değer Vergisi Kanununun 1 nci maddesin göre işlemler Türkiye’de yapıldıkları takdirde vergiye tabi tutulabilecektir. Aynı Kanunun 6/b maddesine göre, Türkiye’de yapılan, değerlendirilen veya faydalanılan hizmetler Türkiye’de ifa edilmiş sayılacaktır. Yurt dışındaki firmalara yaptırılan hizmetlerden bu kapsama girenlerin vergiye tabi olacağı açıktır. Bu gibi hizmet ifalarında mükellef esas olarak yurt dışındaki firma olmakla birlikte, firmanın Türkiye’de ikâmetgahı, işyeri, kanunî merkezi ve iş merkezi bulunmaması halinde vergi, sözü edilen Kanunun 9 uncu maddesi gereğince hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından bağlı bulunulan vergi dairesine sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir.

D.ŞAHİS ŞİRKETLERİNCE VERİLECEK BEYANNAMELER:

Adi Ortaklıklar, Kollektif Şirketler ve Adi Komandit Şirketler katma değer vergisi yönünden işletme bazında değerlendirileceklerdir. Buna göre, adi ortaklık ve sözü edilen şirketler işyerlerinin bağlı bulunduğu vergi dairelerine katma değer vergisi mükellefiyetlerini tesis ettireceklerdir. Bunlara ait beyannameler ortaklık veya şirket adına düzenlenecek ve adi ortaklıklarda ortaklardan biri, diğer şirketlerde ise şirket yetkilileri tarafından imzalanarak verilecektir.

Adi ortaklığın işyerinin bulunmaması halinde, katma değer vergisi mükellefiyeti ortaklardan herhangi birinin bağlı bulunduğu vergi dairesine tesis ettirilecektir.

E.KATMA DEĞER VERGİSİNİN BELGELERDE GÖSTERİLMESİ

Katma Değer Vergisi Kanununun 29 ve 34 üncü maddelerine göre verginin indirim konusu yapılabilmesi için fatura veya benzeri vesikalarda ayrıca gösterilmesi zorunludur. Ancak Katma Değer Vergisi Kanununun 23 üncü maddesine göre özel matrah şekilleri tespit edilen işlemler ile aynı Kanunun 20/4 üncü fıkrasına göre, tarife ve bilet bedelinin vergi dahil edilerek hesaplandığı hallerde, düzenlenecek vesikalarda verginin ayrıca gösterilmesi şartı aranmayacaktır. Mükellefler bu neviden mal ve hizmet alımları dolayısıyla yüklendikleri vergileri, vergili bedeli 11’e bölerek hesaplayacaklar ve indirim konusu yapabileceklerdir. Mesela, akaryakıt, tekel maddeleri ve biletle tahsil edilen yolculuk giderlerinde indirilecek vergi bu şekilde hesaplanacaktır.

F.İŞLETMEDE KULLANILMAK ÜZERE İMAL VEYA İNŞA EDİLEN AMORTİSMANA TABİ İKTİSADİ KIYMETLERDE İNDİRİM:

1 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin VIII/C-1 bölümünde, işletmede kullanılmak üzere imal veya inşa edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlerle ilgili mal ve

hizmet alımları nedeniyle yüklenilen vergilerin, indirim konusu yapılmayıp biriktirileceği ve iktisadi kıymetin aktife alındığı veya kullanılmaya başlandığı dönemde indirim konusu yapılacağı açıklanmıştı. Ancak satın alınan mal ve hizmetlerin böyle bir amaçla kullanılacağına önceden bilinemediği durumlarda ayırma ve biriktirmenin fiilen mümkün olamayacağı gözönüne alınarak 1 seri no.lu tebliğin VIII/C-1 bölümündeki konuyla ilgili 10 uncu pragraf yürürlükten kaldırılmıştır. Buna göre, önceden bilinsin bilinmesin, işletmede imal veya inşa edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlerle ilgili mal ve hizmet alışları dolayısıyla yüklenilen vergiler, ait oldukları dönemde indirim konusu yapılabilecektir.

G.TEŞVİK BELGESİNE BAĞLANAN YATIRIMLARDA KULLANILACAK YATIRIM MALLARININ İTHALİ:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 46 ıncı maddesine 3099 Kanunla eklenen 6 ncı fıkra gereğince, Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı tarafından verilen teşvik belgelerinde gösterilen yatırım mallarının ithalinde ödenmesi gereken katma değer vergisi, bu verginin fiilen indirilmesinin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenecektir. Söz konusu fıkra hükmünün uygulanmasına ilişkin olarak 9 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde geçerli açıklama yapılmıştır.

Ancak Kanunun 32 inci maddesi kapsamına giren istisnalar ile temel gıda maddeleri kapsamında indirimli vergi nispeti uygulanan işlemlerde, sözü edilen 9 Seri No.lu Genel Tebliğin 3 üncü maddesinde belirtilen prosedürün uygulanması mümkün olmayacaktır. Faaliyetleri kısmen veya tamamen bu tür işlemlerden oluşan mükelleflerin, indirim haklarının doğduğu vergilendirme döneminde Gelirler Genel Müdürlüğüne başvurmaları halinde, durumları incelenerek teminatın çözülmesi konusunda yapılacak işlem kendilerine bildirilecektir.

H.NAKİL VASITALARININ SATIŞI:

Gerçek usulde vergilendirilen katma değer vergisi mükelleflerince işletmelerinde kullanılan otomobil, kamyon, minübüs, otobüs gibi nakil vasıtalarının teslimi vergiye tabidir. İşletmenin mutad faaliyetinin bu malların işletilmesi veya alım satımı olmaması durumu değiştirmeyecektir. Ancak özel hizmetlerde kullanılan binek otomobilleri ile götürü usulde vergilendirilen veya vergiden muaf olanlar tarafından yapılan nakil vasıtaları teslimleri vergiye tabi olmayacaktır.

I.MÜZAYEDE MAHALLİNDE YAPILAN SATIŞLAR:

1.Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-d maddesine göre, cebri icra, izale-i şuyu, ipoteğin paraya çevrilmesi, tasfiye gibi nedenlerle müzayede mahallerinde yapılan açık artırma, pazarlık ve diğer şekillerdeki satışlar katma değer vergisine tabi bulunmaktadır. Ancak sözü edilen Kanunun istisna ve temel gıda maddelerine ilişkin hükümlerinin, bu satışlar için de geçerli olacağı tabidir.

2.Bu satışlarda vergiyi doğuran olay, satışın yapıldığı tarihte vuku bulmaktadır. Verginin mükellefi satışları düzenleyen özel veya resmi kişi ve kuruluşlar olup, Katma Değer Vergisi Kanununun 23/d maddesi hükmüne göre satılan malın kesin satış bedeli katma değer vergisinin matrahı olacaktır. Ancak izale-i şuyu çerçevesinde yapılan satışlarda alıcının hissedarlardan biri olması halinde hissesi, bu hisse için mülkiyet devri söz konusu olmadığından matrahtan indirilecektir.

3.Müzayede mahallerinde yapılan satışlarda giderler dolayısıyla ödenen vergiler, malların kesin satış bedeli üzerinden hesaplanan vergiden indirilemeyecek, ancak müzayedeyi düzenleyen komisyonu üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilebilecektir. Bir komisyon söz konusu değilse, yüklenilen vergiler masraf unsuru olarak dikkate alınacaktır.

4.Sözkonusu satışlar dolayısıyla Kanunun 40 ıncı maddesi gereğince sürekli beyanname veren mükellefler dışında kalan resmi kuruluşlar tarafından bu şekilde tahsil edilen Katma Değer Vergisi yetki alanı içerisinde bulunan vergi dairelerine en geç 7 (yedi) gün içinde ödenecektir. Ancak tahsilat tutarının 50.000.-TL.nı aşması halinde bu süre beklenilmeksizin, ertesi gün mesai bitimine kadar ödenmesi zorunludur.

5.Müzayede mahallinde yapılan satışlarda, satışın herhangi bir sebeple gerçekleşmemesi halinde vergi tahakkuk ettirilmeyecek, tahakkuk ettirilen vergi terkin edilecektir.

J.AVUKATLIK ÜCRETLERİ:

Mahkemelerce hükmolunan avukatlık ücretlerinin davayı kazananlara ödenmesi katma değer vergisinin konusuna girmemektedir. Ancak bu paralardan sözleşmeleri gereği ücret karşılığı çalışanlar dışında kalan avukatlara intikal eden kısım serbest meslek kazancı kapsamında vergiye tabi olacaktır. Avukatlar aldıkları bu para için davayı kazanana serbest meslek makbuzu düzenleyecekler, makbuzda alınan tutar üzerinden katma değer vergisini hesaplayıp ayrıca göstereceklerdir.

K. EK VERGİ:

Katma Değer Vergisi Kanununun 60 ncı maddesinde düzenlenen ek verginin mükellefi, 1 inci fıkrada zikredilen malların imalatçı ve ithalatçılarıdır. 1 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde de açıklandığı üzere ek vergi tek safhada alınacak, imalatın birden fazla safhada yapılması halinde vergiyi doğuran olay ise, ek vergiye tabi malın tüketime hazır hale getirildiği anda vuku bulacaktır.

Sözü edilen 60 ncı maddenin 3 üncü fıkrasında ek verginin tarh, tahakkuk ve ödenmesi ile vergilendirmeye ilişkin diğer hususlar hakkında Katma Değer Vergisi Kanunu hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmaktadır. Bu hükme göre ek vergiye tabi malların vergilendirilmesinde aşağıdaki esaslara göre işlem yapılacaktır.

1.İşletmede üretilen ek vergiye tabi bir maddenin, yine işletmede üretilen ek vergiye tabi olmayan maddeler için kullanılması veya sarfı Katma Değer Vergisi Kanununun 3/b maddesi gereğince “teslim sayılan haller” kapsamında ek vergiye tabi olacaktır.

2.Ek vergiye tabi maddelerin üretiminde kullanılan girdiler dolayısıyla hesaplanan ve fatura veya benzeri vesikalarda ayrıca gösterilen ek vergiler, bu maddelerin teslimi dolayısıyla hesaplanan ek vergiden, Katma Değer Vergisi Kanununun genel hükümleri çerçevesinde indirilebilecektir. Bu indirim ile ilgili olmak üzere indirilecek ek vergiye ilişkin alış belgelerinde yer alan bilgileri ihtiva eden bir liste hazırlanarak ilgili dönemin ek vergi beyannamesine eklenecektir.

Ek vergi hiç bir şekilde katma değer vergisinden indirilemeyecektir.

3.Katma Değer Vergisi Kanununun istisna hükümleri ek vergi bakımından da geçerlidir. Buna göre, ek vergi mükellefi olan imalatçı veya ithalatçılar, istisnalar kapsamına giren

teslimlerinde ek vergi tahakkuk ettirmeyeceklerdir. Bu istisnalardan sözü edilen Kanunun 32 inci maddesine girenlerle ilgili teslimlerde ise iktisap sırasında ortaya çıkan ve fatura veya benzeri vesikalarda ayrıca gösterilen ek vergiler mükellefin varsa vergiye tabi satışları üzerinden hesaplanan ek vergiden indirilecek, indirilemiyen kısım ise genel hükümler çerçevesinde mükellefe iade edilecektir.

Tebliğ olunur.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 19)

R. Gazete Tarihi: 21 Mart 1985

R. Gazete No: 19054

Maliye ve Gümrük Bakanlığından;

Katma değ er vergisi uygulaması ile ilgili olarak aşağıdaki hususların açıklanmasına gerek duyulmuştur.

A.GELİR VERGİSİ KANUNUNUN 18 İNCİ MADDESİ KAPSAMINA GİREN İşLEMLERDE SORUMLULUK UYGULAMASI:

Katma Değ er Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesine göre serbest meslek faaliyetleri çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler vergiye tabidir. Buna göre, sözü edilen faaliyetleri mutad ve sürekli bir şekilde yapanlar gerçek usulde katma değ er vergisine tabi olacak, arızı nitelik taşıyan serbest meslek faaliyetlerinde ise vergi uygulanmayacaktır.

Gelir Vergisi Kanununun 3239 sayılı Kanunla değ iş ik 18 inci maddesi kapsamına giren faaliyetlerde de yukarıdaki hüküm geçerli olacaktır. Sözü edilen 18 inci madde kapsamına giren faaliyetlerin mutad ve sürekli bir çerçevede sürdürölmesi gerçek usulde katma değ er vergisi mükellefiyetini gerektirmektedir. Bu faaliyetlerin arızı olarak yapılması halinde yukarıdaki açıklama çerçevesinde vergi aranılmayacaktır.

Öte yandan, Katma Değ er Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinde; Maliye ve Gümrük Bakanlığının, gerekli göröl hallerde, vergiye tabi iş lemlerde taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutulabileceğı hükme bağlanmıştır. Bu yetkiye dayanılarak, Gelir Vergisi Kanunu sözü edilen 18 inci maddesi kapsamına giren teslim ve hizmetleri münhasıran aynı Kanunun 94 üncü maddesinde zikredilen kişi ve kuruluşlara yapanların katma değ er vergisinin bu kişi veya kuruluşlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi uygun göröl müştür.

Serbest meslek erbanının bu uygulamadan faydalanabilmesi için gerçek usulde katma değ er vergisi mükellefiyetlerinin sadece Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren iş lemlerden ibaret olası ve iş lemlerinin tamamının aynı Kanunun 94 üncü maddesine göre gelir vergisi stopajına tabi bulunması gerekmektedir. Buna göre 18 inci madde kapsamına giren teslim veya hizmeti 94 üncü maddede sayılan kişi ve kuruluşlar yanında maddede yer almayanlara da yapanlar bu uygulamadan faydalanamayacaktır.

Bu şartları taşıyan mükelleflerin en geç 25 Nisan 1986 günü mesai saati sonuna kadar bağı bulunduıkları vergi dairesine yazılı olarak başvurmaları gerekmektedir. İş lemleri Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına girmekle birlikte halen gerçek usulde katma değ er vergisi mükellefi olmayıp, bu tarihten sonra mükellef olması gerekenlerden bu uygulamadan faydalanmak isteyenlerin iş lemden önce ilgili vergi dairelerine yazılı olarak başvurmaları zorunludur.

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi veya kuruluşları, aynı Kanunun 18 inci maddesi kapsamına giren kişilere yapacakları ödemeler ile ilgili olarak gelir vergisi stopajına esas olan miktar üzerinden %10 nispetinde katma değ er vergisini hesaplayıp vergi sorumlularına ait katma değ er vergisi beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edip ödeyeceklerdir. Ancak bu şekilde iş lem yapılabilmesi için Gelir Vergisi Kanununun 18 inci

maddesi kapsamına giren kişilerin bu durumu önceden vergi sorumlusuna bildirmesi gerekmektedir. İşlemlerine ait verginin beyan ve ödeme mükellefiyeti sorumlular tarafından yerine getirilen serbest meslek mensupları ise ayrıca katma değer vergisi beyannamesi vermeyecek ve defter tutmayacaklardır. İşlemin belgelenmesi ise Vergi Usul Kanununun genel hükümlerine göre gerçekleştirilecektir.

Sorumluluk uygulamasını tercih etmeyenler ile esasen bu kapsama girmesi mümkün olmayan mükelleflerin, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi ve kuruluşlara yaptıkları teslim ve hizmet ifaları nedeniyle hesaplanan katma değer vergisi kendileri tarafından mükellef sıfatıyla beyan edilip ödenecektir. Bu mükellefler genel hükümler çerçevesinde defter tutacak, belge düzenleyecek ve katma değer vergisi beyannamesi vereceklerdir. 94 üncü maddede sayılan kişi ve kuruluşların bu işlemler nedeniyle vergi sorumlulukları söz konusu değildir.

Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren işlemlerde “sorumlu”luk uygulaması 1 Nisan 1986 tarihinden itibaren geçerli olacaktır.

B.GÖTÜRÜ USULDE VERGİLENDİRİLEN MÜKELLEFLERİN KATMA DEĞER VERGİLERİNİN HESAPLANMASI:

Katma Değer Vergisi Kanununun 38 inci maddesinde; Gelir Vergisi Kanununa göre kazançları götürü usulde tespit edilen ticaret ve serbest meslek erbabının katma değer vergisinin her türlü mal ve hizmet alışları ile giderleri toplamına %13 oranının uygulanması suretiyle bulunacak miktardan alış ve giderlere ait belgelerde gösterilen katma değer vergisinin indirilmesi suretiyle, kazançları götürü gider usulüne göre tespit edilen çiftçilerin katma değer vergisinin ise Gelir Vergisi Kanununa göre tespit edilen safi kazançları üzerinden hesaplanacağı bu şekilde hesaplanan verginin Gelir Vergisi Kanununa göre götürü olarak belirlenen safi kazançlarının %10 undan aşağı olmayacağı hükme bağlanmıştır.

Katma Değer Vergisi Kanununun genel hükümlerine göre, bu hesaplamada, Kanunun kapsam, istisna ve temel gıda maddelerine ilişkin hükümlerinin gözönüne alınacağı tabiidir. Buna göre, faaliyetleri arasında vergiden istisna edilmiş bulunan veya özel matrah şekli uygulanan işlemleri bulunan mükelleflerin götürü vergileri ile ilgili hesaplama bu işlemler dahil edilmeyecektir. Faaliyetleri içinde indirimli oranda vergilendirilen temel gıda maddelerine ilişkin işlemleri bulunan mükelleflerin götürü vergilerinin hesabında ise bu işlemler indirimli oran üzerinden dikkate alınacaktır.

Bu kapsama giren mükellefler, verecekleri katma değer vergisi beyannamesine; normal oranda vergiye tabi işlemleri ile vergiden istisna edilmiş bulunan, özel matrah şekline tabi olan ve temel gıda maddelerine ilişkin olup indirimli oran uygulanan işlemlerini toplu rakamlar itibarıyla gösteren bir liste ekleyeceklerdir.

C.PETROL ARAMA FAALİYETLERİNE İLİŞKİN İSTİSNA:

Bilindiği gibi, 19.12.1985 tarih ve 18963 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 16 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde petrol arama faaliyetleri ile ilgili istisna uygulaması hakkında gerekli açıklamalar yapılmıştır.

Genel Tebliğin 3 üncü paragrafında, petrol arama faaliyetlerine ilişkin olmayan idari faaliyetler ile bina tesislerinin ve teçhizatının inşası, kurulması ve işletilmesine ait mal ve hizmetlerin istisnadan yararlanamayacağı belirtilmiştir. Bu uygulama münhasıran petrol arama

faaliyetinde bulunmayıp, üretim, taşıma veya tasfiye yapan kuruluşları kapsamaktadır. Ancak, münhasıran petrol arama faaliyetlerinde bulunan kuruluşların idari faaliyetleri ile bina tesislerinin ve teçhizatının inşası, kurulması ve işletilmesine ait mal ve hizmet alımlarının petrol arama faaliyeti ile ilgisi açık olduğundan, bu mal ve hizmet alımlarında sözü edilen istisna hükmü gereğince vergi uygulanmayacaktır. Bu uygulama, Enerji ve Tabi Kaynaklar Bakanlığından, münhasıran petrol arama faaliyetinde bulunduklarına dair bir belge almış olan kuruluşlar için geçerli olacaktır.

Öte yandan, sözü edilen istisna kapsamında faaliyet gösteren belgeli kuruluşlara yapılan teslim ve hizmetler nedeniyle fatura ve benzeri vesikalarda ayrıca gösterilmek suretiyle katma değer vergisinin hesaplanması halinde ise, aynı Kanunun 32 nci madde hükmüne göre işlem yapılacaktır.

D.GENEL BÜTÇELİ İDARELERİN KATMA DEĞER VERGİSİ MÜKELLEFİYETİ:

Bilindiği gibi, Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-g maddesi hükmüne göre bütçeli idarelerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri vergiye tabi bulunmaktadır.

Bu idarelerin faaliyetleri esas olarak katma değer vergisinin konusuna girmemektedir. Ancak, bu faaliyetlerden ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikte olanlar Kanunun 1/1 inci maddesi gereğince vergiye tabi olacaktır.

Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyetlerine ilişkin harcamaları genel bütçeden karşılanan bu idarelerin, vergiye tabi faaliyetlerine ilişkin katma değer vergisi mükellefiyetlerinin aşağıdaki şekilde yerine getirilmesi uygun görülmüştür.

Katma Değer Vergisi Kanununun 46 ıncı maddesinin 5 inci fıkrasının Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden, Bakanlığımıza başvurarak izin alan Genel Bütçeli İdarelerin sözü edilen vergiye tabi işlemleri nedeniyle katma değer vergisi mükellefiyetleri tesis edilmeyecek, bu işlemleriyle ilgili katma değer vergisi vezne alındılarında ayrıca gösterilmek kaydıyla Saymanlıklarca tahsil edilecektir.

Diğer taraftan genel bütçeli idarelere bağlı iktisadi amaçlı kuruluşların mesela döner sermayeli işletmelerin teslim ve hizmetleri ile ilgili mükellefiyetlerinin önceden olduğu gibi devam edeceği ve bu uygulamadan faydalanamayacakları tabiidir.

E.İHRACAT İSTİSNASI:

1.26.12.1985 gün ve 18970 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 18 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (D) bölümünün ikinci paragrafında “hizmet ihracında bulunan mükelleflerin, ihraç ettikleri hizmete ait gümrük çıkış beyannamesi düzenlemeleri söz konusu olmadığından bu mükelleflerden katma değer vergisi beyannamelerine; ihraç edilen hizmete ilişkin yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen fatura ve benzeri vesikaların sureti ile söz konusu hizmet bedeline ilişkin döviz alım belgesinin aslının veya noterce onaylı suretini ekleyecekleri” belirtilmiştir.

Ancak,döviz alım belgesinin mükelleflere geç intikal ettiği gözönüne alınarak bu belgenin katma değer vergisi beyannamelerine eklenmesi zorunluluğu kaldırılmıştır. Fakat katma değer vergisi mükelleflerinin bu belgeyi temin ettikten sonra 213 sayılı Vergi Usul Kanununun

“Muhafaza ve İbraz Hükümleri” uyarınca saklamaları gerekmektedir. Fatura ve benzeri vesikalara ait suretlerin ise eskiden olduğu gibi beyannameye eklenmesine devam edilecektir.

2.Katma Değer Vergisi Kanununun 12/1-b maddesine göre bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük hattından geçerek bir dış ülkeye vasıl olması gerekmektedir. Konuyla ilgili olarak yayımlanan 4 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde; fiili ihracatın gümrük çıkış beyannamesinin ilgili gümrük idaresi tarafından tescil edilmesi ile gerçekleşmiş sayılacağı, fiili ihracat tarihinin ise bu beyannamelerin ön yüzünün üst orta bölümündeki tarih olacağı ifade edilmiştir.

Özellikle iç gümrüklerden yapılan ihracat işlemlerinde Tebliğde sözü edilen ön yüzün üst orta bölümündeki tarih ile malın gümrük hattını geçtiği tarih farklı olabilmektedir. Bu durum gözönüne alınarak 4 Seri No.lu Genel Tebliğin A/1 bölümünün 1 inci paragrafının “fiili ihracat tarihi ise bu beyannamelerin ön yüzünün üst orta bölümündeki tarihtir” ifadeli son cümlesi yürürlükten kaldırılmıştır.

Katma değer vergisi uygulamasında ihracat işleminin gerçekleştiği tarih, malın gümrük hattından geçtiği sırada çıkış gümrüğünce belirlenen ve gümrük çıkış beyannamesinin ilgili bölümünde belirtilen “gümrük hattını çıkış tarihi” olacaktır.

Bu uygulama 1 Nisan 1986 tarihinden itibaren geçerli olacak, bu tarihe kadar yapılan ihracat işlemlerinde ise 4 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğine göre işlem yapılacaktır.

Tebliğ olunur.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 23)

R. Gazete Tarihi: 18 Temmuz1986

R. Gazete No: 19168

Maliye ve Gümrük Bakanlığından;

3065 sayılı Katma Dğer Vergisi Kanununun, 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun, 1606 sayılı Türkiye Kızılaya Derneği, Türk Hava Kurumu ve Türkiye Çocuk Esirgeme Kurumunun Bazı Vergilerden, Bütün Harç ve Resimlerden Muaf Tutulmasına Dair Kanunun, 2767 sayılı Sıtma ve Frengi ilaçları için Kanunun Bazı Maddelerinde Değişiklik Yapılması ile 1118 sayılı Oyun Kağıtları İnhisarı Hakkında Kanunun Yürürlükten Kaldırılması Hakkında 3297 sayılı Kanun 20/6/1986 tarihli ve 19140 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiş bulunmaktadır.

Söz konusu Kanunun Katma Değer Vergisine dair hükümleri ile ilgili olarak aşağıdaki açıklamaların yapılması gerekli görölmüştür.

A.KAP VE AMBALAJ MADDELERİNİN DURUMU:

3065 sayılı Kanunun 2/4 üncü maddesinde yapılan değişiklik ile döküntü ve tali maddelerde olduğu gibi geri verilmesi mutad kab ve ambalajlarda da teslimin bunlar dışında kalan maddeler itibariyle yapılmış sayılacağı hükme bağlanmıştır. Buna göre, kap ve ambalaj içine konulan maddelerin el değiştirmesinde, geri verilmeleri mutad olmak şartıyla kap ve ambajlar teslim edilmiş yani mülkiyeti devredilmiş sayılmayacak , bunun tabii sonucu olarak kap ve ambalajlara ait tutarlar teslim bedeline dahil edilmeyecektir. Ancak, kap ve ambalajların boş olarak veya içlerine konulan madde ile birlikte geri dönmeyecek şekildeki teslimleri vergiye tabi olacaktır. Geri dönmek üzere teslim edildiği halde geri dönmeyeceği kesinlik kazanan kap ve ambalajlar için de katma değer vergisi uygulanması gerekmektedir.

B.FAZLA UYGULANAN VERGİLERİN İADESİ:

3065 sayılı Kanunun 8/2 nci maddesinde yapılan değişiklik ile vergiye tabi bir işlem söz konusu olmadığı halde vergi uygulanması veya yanlışlıkla olması gerekenden daha fazla vergi hesaplanması halinde yersiz olarak uygulanan bu vergilerin indirim hakkına sahip olmayanlara iadesi konusunda Bakanlığımız yetkili kılınmıştır.

Sözö edilen 8/2 nci madde hükmüne göre; yersiz veya fazla hesaplanan vergilerin mükellefleri tarafından vergi dairesine yatırılması gerekmektedir. Bu şekilde fazla ödenen vergileri yüklenen kişilerin katma değer vergisi mükellefi olması halinde bu vergileri vergiye tabi faaliyetleri üzerinden hesaplanan katma değer vergilerinden indirebilmeleri mümkün olduğundan, vergi dairesince bir iade işlemi yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

3297 sayılı Kanunla sözö edilen 8/2 nci madde hükmünde yapılan değişiklik ile yersiz veya fazla olarak uygulanan vergilerin sadece indirim hakkına sahip olmayanlara iadesi konusunda imkân getirilmiştir.

Değişiklik hükmünde yer alan yetkiye dayanılarak yersiz veya fazla olarak ödenen vergilerin iadesi konusunda aşağıdaki şekilde işlem yapılması uygun görölmüştür.

Yersiz veya fazla olarak uygulanan vergilerin iadesi için bu vergilere muhatap olanlar ile bu işleri yapan mükellefin birlikte vergi dairesine başvurmaları gerekmektedir. Yersiz veya fazla uygulanan vergilere, muhatap olanların indirim hakkına sahip olmadıklarını tespiti halinde bu vergiler Vergi Usul Kanununun hükümleri uyarınca bunlara verilmek üzere mükellefe iade edilecektir.

Öte yandan, ithalat sırasında fazla uygulanan vergiler ise 3297 sayılı Kanunun 14 üncü maddesi ile 3065 sayılı kanunun 48 inci maddesine eklenen fıkra hükmüne göre, indirim hakkına sahip olmayanlara Gümrük Kanununa göre iade olunacaktır.

C.MAL VE HİZMET İHRACATI:

3297 sayılı Kanunun 3 üncü maddesi ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun "Mal ve hizmet ihracatı" başlıklı 11 inci maddesinin 1 inci fıkrasına (c) bendi eklenmiş ve maddenin 2 nci fıkrası bu değişikliğe paralel olarak yeniden düzenlenmiştir.

3297 sayılı Kanunla yukarıda sözü edilen 11/1 maddesine eklenen (c) bendi hükmü gereğince; imalatçılar tarafından, imal ettikleri mallardan ihraç edilmek kaydıyla ihracatçılara yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan katma değer vergisi ihracatçılar tarafından ödenmiyecektir. İmalatçılar tarafından bu şekilde yapılan teslimlerde malın cinsi, niteliği ve miktarı bakımından herhangi bir sınırlama söz konusu değildir. Ancak, ihracatçıların imalatçıların dışındaki kişilerden ihraç edilmek kaydıyla dahi olsa, satın aldıkları mallara ait katma değer vergileri için bu şekilde işlem yapılması mümkün değildir.

İmalatçılar tarafından bu kapsamda yapılan teslimlerle ilgili olarak düzenlenen faturalarda, hesaplanan katma değer vergisi, mal bedelinden ayrı olarak gösterilecektir. Ancak faturaya "3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu hükümlerine göre, ihraç edilmek şartıyla teslim edildiğinden, Katma Değer Vergisi tahsil edilmemiştir" ibaresi yazılacaktır.

Bu maddenin uygulanmasında imalatçı deyimi; bir maddenin şeklini, niteliğini veya terkipini; makina, alet veya el emeği yardımı ile kısmen veya tamamen değiştirilmesini sağlayanları ifade eder. Satın aldıkları malları işledikten sonra ihraç edenler, imalatçı-ihracatçı sayıldıklarından, bu malları vergi ödenmeksizin satın almaları mümkün değildir.

İhraç edecekleri malları katma değer vergisi ödenmeksizin teslim alan ihracatçılar, ilgili dönem beyannamesine şekli (Ek:1) de belirtilen formu ekleyeceklerdir. İhracatçıların bu şekilde satın aldıkları mallar için hesaplanan katma değer vergisini indirim veya iade hakları bulunmamaktadır. Daha açık bir deyimle ihracatçıların ödemedikleri bu vergileri ilgili beyannameye intikal ettirmeleri söz konusu değildir.

İmalatçılar tarafından ihraç edilmek şartıyla ihracatçılara yapılan teslimler nedeniyle tahsil edilmeyen bu vergi ilgili dönem beyannamesinde beyan edilen "hesaplanan katma değer vergisi" içinde yer alacaktır. İmalatçılar bu kapsamdaki teslimleri için aylık katma değer vergisi beyannameleri dışında ayrıca bir beyanname vermeyeceklerdir. İmalatçılar bu işlemlerini ithal ettikleri aylık beyannamelerine şekli (Ek:2) de gösterilen belgeyi ekleyeceklerdir.

İlgili vergi daireleri, mükellefler tarafından verilen bu beyannameler üzerine gerekli tarhiyat işlemlerini yapacaklardır. Bu tarh işlemleri sonucunda, mükellefin ödemesi gereken verginin çıkması halinde, bu miktardan ihracatçıya teslim edilen mallara isabet eden kısmı tecil olunacaktır. Tecil edilen bu tutarlar için başlangıçta 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulu Hakkında Kanunun 48 inci madde hükmü uygulanmayacağı tabiidir.

Bu şekilde teslim edilen malların, teslim tarihini takibeden aybaşından itibaren 3 ay içerisinde ihraç edilmesi halinde, tecil edilen vergi terkin olunur. Mesela bir imalatçı tarafından ihracatçıya 5 Temmuz 1986 tarihinde teslim edilen bir parti malın 31 Ekim 1986 günü mesai bitimine kadar ihraç edilmesi halinde daha önce tecil edilen vergi terkin edilecektir.

Öteyandan, ihracatın gerçekleşmiş sayılması ile ilgili şartlarda herhangi bir değişiklik söz konusu değildir. Evvelce olduğu gibi gümrük çıkış beyannamesinde yer alan malın gümrük hattından çıktığı tarih ihracatın gerçekleştiği tarih olarak kabul edilecektir.

1. Tecil edilecek katma değer vergisi miktarı:

İhracatçılara mal teslim eden mükellefler için tecil edilecek vergi miktarı, mükellefin bu şekildeki teslimleri için hesaplanan vergi miktarından fazla olamaz. Ancak mükellefin ödemesi gereken vergi miktarı, tecil edilebilir vergi miktarından daha az ise bu miktar esas alınır.

Örnek 1- İmalatçı firma (A)'nın imal ettiği ayakkabılardan Temmuz 1986 vergilendirme döneminde bir kamu kuruluşuna 2.000.000 liralık, ihracatçı bir firmaya da ihraç kaydıyla 3.000.000 lira tutarında mal teslim ettiğini ve bu döneme ait toplam katma değer vergisi indiriminin 300.000 lira olduğunu varsayalım.

Bu durumda imalatçının ilgili dönem beyannamesi ile tecil işlemlerine ilişkin hesaplamalar aşağıdaki şekilde yapılacaktır.

Hesaplanan katma değer vergisi	500.000.-
$(2.000.000.-\text{TL}+3.000.000.-\text{TL})\times\%10$	
Vergi İndirimi	300.000.
	—
Ödenmesi gereken katma değer vergisi	200.000.-
Tecil edilebilir katma değer vergisi	300.000.-
	—
İade edilecek katma değer vergisi	100.000.-
Tecil edilecek katma değer vergisi	200.000.-

Örnek 2- İmalatçı (A) firması Ekim 1986 ayında toptancılara 7.000.000 liralık, ihracatçı şirkete ise 1.000.000 liralık gömlek teslim etmiştir. Ekim ayında alış ve giderler dolayısıyla yüklendiği vergiler toplamı 600.000 liradır. İmalatçının önceki dönemlerden devreden indirilebilir vergisi yoktur.

Bu mükellefin Ekim ayına ilişkin katma değer vergisi beyannamesi ile tecil işlemlerine ilişkin hesaplamalar aşağıdadır.

Hesaplanan katma değer vergisi	800.000.-
$(7.000.000.-\text{TL}+1.000.000.-\text{TL})\times\%10$	
Toplam Vergi İndirimi	600.000.-
	—
Ödenmesi gereken katma değer vergisi	200.000.-
Tecil edilebilir katma değer vergisi	100.000.-

Ödenecek katma değer vergisi	100.000.-
Tecil edilecek katma değer vergisi	100.000.-

Bu mükellef Ekim 1986 ayına ait olmak üzere vergi dairesine 100.000 lira katma değer vergisi ödeyecek, 100.000 liralık vergi ise ihracatın tamamlanmasından sonra terkin edilmek üzere tecil edilecektir.

Örnek 3- İmalatçı (B) firması Şubat 1987 ayında müteahhit (C)'ye 2.000.000 liralık, ihracatçı firmaya ise 3.000.000 liralık mobilya teslim etmiştir. İmalatçının bir önceki dönemden devreden indirilebilir katma değer vergisi 150.000 lira, Şubat 1987 ayındaki alış ve giderleri nedeniyle yüklendiği katma değer vergisi ise 450.000 liradır.

İmalatçı mükellefin, Şubat 1987 ayı beyannamesinin düzenlenmesi ve vergi dairesince yapılacak işlemlere ilişkin hesaplamalar aşağıdadır.

Hesaplanan Katma Değer Vergisi	500.000.-
(2.000.000.-TL-3.000.000.-TL)x%10	
Vergi indirimi(450.000.-TL+150.000.-TL)	600.000.-
	—
Sonraki dönemlere devrolan katma değer ver.	100.000.-
Tecil edilebilir katma değer vergisi	300.000.-
	—
İade edilecek katma değer vergisi	300.000.-
Tecil edilecek katma değer vergisi	- . -

Yukarıdaki örneklerde imalatçıların beyanname düzenlemeleri ve bu beyannameler üzerinde vergi dairelerince yapılacak işlemler açıklanmıştır. Müteakip vergilendirme dönemlerinde beyannamelerin düzenlenmesi ve bu beyannameler üzerine verginin tarh ve tahakkuk ettirilmesinde imalatçı ve vergi dairesince daha önce yapılan işlemler gözönüne tutulmayarak genel hükümlere göre işlem yapılacaktır.

2- İade Edilecek Katma Değer Vergisi:

İhracatçılara mal teslim eden imalatçılara iade edilmesi gereken katma değer vergisi ihraç edilen mala ilişkin imalatçı satış bedeline göre hesaplanan miktardan fazla olamaz. Diğer taraftan bendin son paragrafı, iade edilecek Katma değer vergisi miktarının mükellefin ilgili dönem beyannamesinde yer alan bilgilerin mukayese edilmek suretiyle hesaplanacağını amirdir.

Bu hükümlere göre, mükellefe iade edilecek katma değer vergisi miktarı mükellefin ilgili dönem beyannamesine göre, ihraç kaydıyla yapılan satışları için tahsil edilmeyen miktardan ödenmesi gereken katma değer vergisi düşüldükten sonra kalan müspet farktır. bu konu örnek 1'de açıklanmıştır.

3- Terkin ve İade İşlemlerinin Yapılması:

ihracatın usulüne uygun olarak gerçekleşmesi halinde, imalatçılar ihracatçıya ait Gümrük Çıkış Beyannamesinin aslı veya noterden tasdikili örneği ile bağlı bulunduğu vergi dairesine

müracaat edeceklerdir. İlgili vergi daireleri ise bu başvuru üzerine tecil edilen vergileri terkin edeceklerdir. Terkin işleminden sonra imalatçının alacaklı olması halinde, bu miktar Bakanlığımızca tespit edilen usul ve esaslar çerçevesinde iade edilecektir.

4- İhracatın Gerçekleşmemesi Hali:

İhracatın gerçekleşmemesi halinde, tecil olunan vergi tahakkuk ettirildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulu Hakkında Kanunun 51 inci maddesine göre belirlenen gecikme zammının %50 fazlası ile birlikte tahsil olunur. Ancak, ihraç edilmek şartıyla teslim edilen malların Vergi Usul Kanununda belirtilen mücbir sebepler nedeniyle ihraç edilememesi halinde tecil edilen vergi, tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulu Hakkında Kanunun 48 inci maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte tahsil olunur.

D.ARAÇLARA İLİŞKİN İSTİSNA:

3065 sayılı Kanunun 3174 sayılı Kanunla değişik 13 üncü maddesinin (a) bendi 3297 sayılı Kanunla aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“a) Mükelleflere işletmelerinde kullanacakları deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının yüzer tesis ve araçların teslimleri ile bunların tadili, onarımı ve bakımı şeklinde ortaya çıkan teslim ve hizmetler”

Bu düzenleme ile madde uygulamasına 2 önemli değişiklik getirilmektedir.

1.Eski madde hükmü gereğince, kapsama giren araçların inşa edildikten sonraki ilk teslimleri ile bunların tadili, onarımı ve bakımı şeklinde ortaya çıkan teslim ve hizmetler vergiden istisna edilmişken, yapılan değişiklik ile ilk teslimden sonraki el değiştirmeler de istisna kapsamına alınmıştır.

2.Değişiklikten önceki hükme göre, istisnadan faydalananın durumu ve bu araçların kullanım amacı istisna uygulanması için herhangi bir önem taşımamaktaydı. Yapılan değişiklik ile istisna uygulaması mükelleflerin işletmelerinde kullanacakları araçlar ile sınırlandırılmıştır. Buna göre şahsi servet konusu olan ve zati ihtiyaçlar için iktisap edilen araçların teslimleri ile bunlara tadil, bakım ve onarımı şeklinde verilen hizmetler istisnadan faydalanamayacaktır. Mükelleflerin işletmelerinde kullandıkları araçlar ise istisnadan faydalanabilecektir.

Kapsama giren araçları teslim edenler ile tadil, bakım ve onarımını yapanlar, alıcının bu araçları işletmede kullanacağını vergi dairesinden alacağı belgelerle tevsik etmesi şartıyla vergi uygulamayacaklardır. Ancak araçların işletmede kullanacağını Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığından alınan teşvik belgesi veya Kültür ve Turizm Bakanlığından alınan izin belgesi ile tevsik edilmesi halinde vergi dairesine başvurulmaksızın istisna hükümlerine göre işlem yapılacaktır.

Söz konusu araçları işletmelerinde kullanacaklarına dair yazı almak isteyen mükellefler, katma değer vergisi bakımından bağlı oldukları vergi dairesine başvuracaklardır. Vergi daireleri kendilerine mevcut bilgilere göre, mükellefin işgal konusunu, aracın mahiyetini gözönüne alarak ve gerektiğinde yoklama ve inceleme yoluna başvurarak araçların yük ve yolcu taşımacılığında veya işletme ihtiyaçları için kullanıldığının tespiti şartıyla bu durumu belirten bir yazıyı mükellefe vereceklerdir.

Örnekle açıklamak gerekirse; faaliyet konusu deniz taşımacılığı olan bir işletmenin, yüküm ve yolcu taşıma işinde kullanılacak bir deniz aracı iktisap etmesi halinde, söz konusu istisna hükmü geçerli olacaktır. Faaliyet konusu taşımacılık olmamakla birlikte bir otel işletmesinin müşterilerinin servis, gezi vb. ihtiyaçlarını karşılamak için bir tekne satın alması halinde bu tekne işletme ihtiyacında kullanılacağı için yine vergi uygulanmayacaktır.

Bu açıklamalar çerçevesinde, vergi dairesi ile Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı veya Kültür ve Turizm Bakanlığından alınan yazı ve belgelerin aslı veya noterden onaylı bir örneği alıcı tarafından teslim veya tadil, bakım ve onarım hizmetini yapana verilecek, satıcılar ise bu belgeleri Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklayacak ve herhangi bir inceleme sırasında ibraz edeceklerdir.

Bu belgelere dayalı olarak istisna kapsamında yapılan mal teslimi ve hizmet ifaları ile ilgili olarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda katma değer vergisi gösterilmeyecek, yukarıda belirtilen belgelere dayalı olarak ve araçlara ilişkin istisna kapsamında işlem yapıldığını belirten bir şerh konulacaktır.

Yukarıdaki açıklamalar ithalat işlemleri için de geçerlidir. Sözü edilen 13 üncü madde kapsamına giren araçları ithal edenlerin, yukarıda belirtilen belgeleri ilgili gümrük idaresine ibraz etmeleri halinde bu araçların ithalinde 3065 sayılı Kanunun 16/1-a maddesi gereğince katma değer vergisi uygulanmayacaktır. Vergiden müstesna olarak yapılan bu ithalat işlemi 3065 sayılı Kanunun 46 ncı maddesine 3099 sayılı Kanunla eklenen 6 ncı fıkra kapsamına girmediğinden, ithalat sırasında teminat uygulaması da söz konusu olmayacaktır.

E.GERİ GELEN EŞYA

3065 sayılı Kanunun ithalat istisnasını düzenleyen 16 ncı maddesinde yapılan değişiklik ile ihracat istisnasından faydalanılarak ihraç edilen ancak, Gümrük Kanununun 132 nci maddesinde belirtildiği şekilde geri gelen eşyanın ithalat istisnasından faydalanabilmesi için, bu eşya ile ilgili olarak ihracat istisnası nedeniyle faydalanılan miktarın gümrük idarelerine ödenmesi veya bu miktar kadar teminat gösterilmesi şartı getirilmiştir.

3065 sayılı Kanunun 32 ile 11 inci maddesi hükümlerine göre, ihraç edilen malların bünyesine giren katma değer vergileri indirim konusu yapılmakta, indirilemeyen kısım mükellefe iade edilmektedir. 11 inci Maddenin (c) bendinde ise; imalatçılar tarafından ihraç edilmek kaydıyla teslim edilen mallara ait Katma Değer Vergisi'nin ihracatçılar tarafından ödenmeyeceği, imalatçılar tarafından beyan edilmesi gereken bu verginin vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilip tecil edileceği ve ihracatın tamamlanmasından sonra tecil edilen bu verginin terkin edileceği hükme bağlanmaktadır.

İthalat istisnasının uygulanabilmesi için ilgili gümrük idareleri ihracat istisnasından yararlanan miktarı tespit etmek amacıyla mükellefin bağlı bulunduğu vergi dairesinden durumu bir yazı ile soracak, bu yazıda geri gelen eşyanın cinsi, miktarı, tutarı, ilgili bulunduğu gümrük çıkış beyannamesinin tarih ve sayısı ile faydalı olabilecek diğer bilgilere de yer verilecektir.

Vergi dairesince ihracat istisnasından faydalanılan miktarın belirlenmesinde, Kanunun 11 inci maddesi ile ihracatçıya getirilen imkânlar gözönüne alınarak aşağıdaki şekilde hareket edilecektir.

1. Vergi dairesince yapılacak inceleme sonunda, mükellefin geri gelen mallarla ilgili olarak yüklendiği vergiyi tamamen indirim konusu yaptığı tespit edilirse, bu mallarla ilgili olarak

ihracat istisnasından yararlanılan bir miktarın bulunmadığı ilgili gümrük idaresine bildirilecektir. Bu yazıyı alan gümrük idareleri geri gelen eşya ile ilgili olarak ithalat istisnası kapsamında işlem yapacaklardır.

2. Geri gelen malların bünyesine giren vergiler için ihracatçının, bu vergileri indiremeyip nakden veya diğer vergi borçlarına mahsuben iade olarak aldığı belirlenmesi halinde ise bu iadede; geri gelen mallara isabet eden kısım kadar ihracat istisnasından faydalandığı belirtilecektir.

3. İhraç edilip geri gelen mallar ile ilgili vergi, 3065 sayılı Kanunun 3297 sayılı Kanunla değişik 11/c maddesi gereğince, ihracatçı tarafından imalatçıya ödenmeyip, tecil ve terkin edilmeğe ihracat istisnasından faydalanılan miktar, imalatçı satış bedeline göre hesaplanıp ihracatçı tarafından ödenmeyen tutar olacaktır.

Vergi dairelerince, geri gelen eşyayla ilgili olarak ihracatçının ihracat istisnası nedeniyle faydalandığı miktar yukarıda yapılan açıklamalara göre tespit edildikten sonra ilgili gümrük idaresine durum derhal bildirilecektir. Gümrük idaresine ödenen miktarlar ihracatçı tarafından ilgili dönem beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir.

Geri gelen eşyayı ihraç kaydıyla teslim etmiş bulunan ve sözü edilen 11/c maddesi uyarınca vergisi ertelenen imalatçılar bakımından, bu Tebliğin (c) bölümünde getirilen uygulamada bir değişiklik söz konusu olmayacaktır.

F.SOSYAL VE ASKERİ AMAÇLI İSTİSNALARLA DİĞER İSTİSNALAR:

3065 sayılı Kanunun 17 nci maddesinde “Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar” düzenlenmektedir. Aynı Kanunun 30/a ve 32 nci maddeleri hükümlerine göre 17 nci madde kapsamına giren işlemler Kısmî istisna niteliğindedir. Buna göre madde kapsamına giren işlemleri yapanlar, bu işlemlerle ilgili alış ve giderler dolayısıyla yüklendikleri vergileri indirim konusu yapamayacak, bu vergiler gelir ve kurumlar vergisi uygulamaları çerçevesinde işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak göz önüne alınabilecektir.

3297 sayılı Kanunda sözü edilen 17 nci madde ile ilgili olarak aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır.

1.Bedelsiz Teslim ve Hizmet İfaları:

3065 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin 2/b bendinde, aynı maddenin 1 inci fıkrasında sayılan kurum ve kuruluşlara yapılan bedelsiz teslim ve hizmet ifaları vergiden istisna edilmektedir. Maddede yapılan değişiklik ile Kanunların gösterdiği gerek üzerine bedelsiz olarak yapılan teslimler ve ifa edilen hizmetler de muhatabına bakılmaksızın istisna kapsamına alınmıştır.

Bu değişikliğe göre, mesela, 625 sayılı Özel Okullar Kanununa 3035 sayılı Kanunla eklenen ek 4 üncü madde gereğince özel okullarda öğrenci sayısının belli bir oranında ücretsiz olarak okutulan öğrencilere verilen eğitim hizmeti vergiye tabi tutulmayacaktır.

Keza 1136 sayılı Avukatlık Kanununun 178 inci maddesi uyarınca adli müzaharet bürolarınca, yoksul ve aciz kişilerin işlerini takip görevli kılınan ve bu işler için ücret almayan avukatların bu hizmetleri de istisna kapsamında yer alacaktır.

2.Götürü Gider Usulüne Tabi Çiftçiler:

3065 sayılı Kanunun 17/1-b maddesinde yapılan değişiklik ile Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf olan çiftçilerin yanısıra aynı Kanuna göre kazançları götürü gider usulüne göre tesbit edilen çiftçiler tarafından yapılan teslim ve hizmetler de vergiden istisna edilmiştir. 3297 sayılı Kanunun 18 inci maddesine göre bu hüküm 1/1/1986 tarihinde yürürlüğe girecektir. Buna göre kazançları götürü gider usulüne göre tesbit edilen çiftçilerin 1986 ve takip eden takvim yılları ile ilgili olarak zirai faaliyetleri nedeniyle katma değer vergisi mükelleffiyeti söz konusu olmayacak ve dolayısıyla beyanname vermelerine de gerek bulunmayacaktır.

3.Askerî Amaçlı İstisna:

3297 sayılı Kanunun 18 inci maddesinin (a) fıkrası ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17 nci maddesinin 3 üncü fıkrasının (b) bendi hükmü 1/1/1987 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmıştır.

Buna göre, 1/1/1987 tarihine kadar harp, silah, araç, teçhizat, makine cihaz ve sistemleri ile bunların yapım, bakım ve onarımlarında kullanılacak yedek parçaların Milli Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı, Milli İstihbarat Teşkilatı ve Emniyet Genel Müdürlüğüne tesliminde katma değer vergisi uygulanmayacaktır.

Ancak, 1/1/1987 tarihinden itibaren maddede sözü edilen kuruluşlara yapılacak teslimelere ise katma değer vergisinin uygulanacağı açıktır.

Öte yandan, 3297 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesi gereğince, 3065 sayılı Kanunun 3099 sayılı Kanunla değişik 17 nci maddesinin 3 üncü fıkrasının (b) bendine göre başlanmış olup, 1/1/1987 tarihinden sonra da devam etmekte olan işlemler sonuçlanıncaya kadar bu işlemler hakkında eski hükümler uygulanacak, dolayısıyla katma değer vergisi hesaplanmayacaktır.

4.Banka ve Sigorta Muamelelerine İlişkin İstisna:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-e maddesinde yapılan değişiklik ile sigorta acenta ve prodüktörlerinin sigorta muamelelerine ilişkin işlemleri vergiden istisna edilmiştir.

Bilindiği gibi, sözü edilen maddenin değişiklik yapılmadan önceki şekline göre, banka ve sigorta muameleleri vergisi kapsamına giren işlemler katma değer vergisinden müstesna idi. Dolayısıyla banka ve sigorta muameleleri vergisi mükellefi olan sigorta şirketleri ile (A) acentalarının faaliyetleri katma değer vergisinden müstesna olmakla birlikte, (B) acentaları ile prodüktörlerin sigorta şirketlerine yaptığı hizmetler, banka ve sigorta muameleleri vergisine tabi olmadığından Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesi gereğince katma değer vergisine tabi bulunmakta idi.

Ancak bu Kanunla yapılan değişiklikle, sigorta acenta ve prodüktörlerinin sigorta muamelelerine ilişkin işlemleri vergiden istisna edilmiştir. Böylece sigorta acenta ve prodüktörlerinin sigorta muamelelerine ilişkin işlemlerinin yanısıra başka işlemlerinin de bulunması halinde, söz konusu bu işlemler dolayısıyla evvelce olduğu gibi beyanname verilecek ve katma değer vergisi hesaplanacak, ancak sigorta muamelelerine ilişkin işlemleri beyana dahil edilmeyecektir.

5.Harç Pulu, Değerli Kağıtlar ve Taşıt Pulu İstisnası:

3065 sayılı Kanunun 17/4-g maddesinde yapılan değişiklik ile harç pulu, taşıt pulu ve 210 sayılı Değerli Kağıtlar Kanunu ile düzenlenen değerli kağıtlar istisna kapsamına alınmıştır. Buna göre harç ve taşıt pulları ile 210 sayılı Kanuna ekli lup 3239 sayılı Kanunla değiştirilmiş bulunan tabloda yer alan aşağıdaki değerli kağıtların teslimlerinde katma değer vergisi uygulanmayacaktır.

1. Noter kağıtları:
 - a)Noter kağıdı
 - b)Beyanname
 - c)Protesto, vekâletname, resen senet
2. Kira sözleşme kağıtları
3. Pasaportlar
4. Yabancılar için ikamet tezkereleri
5. Askerlik cüzdanları
6. Nüfus cüzdanları
7. Aile cüzdanları
8. Bono kağıtları (emre müharrer senetler)
9. Sürücü belgeleri
- 10.Sürücü çalışma belgeleri
- 11.Motorlu araç trafik belgesi
- 12.Motorlu araç tescil belgesi
- 13.İş makinesi tescil belgesi

6.Boru Hattı İle Yapılan Taşımalar:

3065 sayılı Kanunun 17/4 üncü maddesine eklenen “j” bendi ile boru hattı ile yapılan yabancı ham petrol, gaz ve bunların taşınması hizmetleri istisna kapsamına alınmıştır. İstisna yabancı ülkelere ait ham petrol, gaz ve ürünlerini boru hattı ile taşınmasında uygulanacaktır.

G.İSTİSNADAN VAZGEÇME

3065 sayılı Kanunun 18 inci maddesinde, vergiden istisna edilmiş işlemleri yapanların diledikleri takdirde bu işlemleri dolayısıyla vergiye tabi tutulmalarını talep edebilecekleri hükme bağlanmaktadır. 3297 sayılı Kanunla sözü edilen 18 inci maddenin 1 inci fıkrasında yapılan değişiklikle istisnadan vazgeçme talebinin, devam etmekte olan işler bakımından geçerli olmayacağı hükme bağlanmıştır. Buna göre sözü edilen 18 inci maddenin 2 nci fıkrasında sayılanlar hariç olmak üzere, vergiden istisna edilmiş işlemleri yapanlar, diledikleri takdirde vergi dairesine başvurarak bu işlemleri dolayısıyla vergiye tabi tutulmalarını isteyebileceklerdir. Bu talebin mükellefin istisnaya dahil olan işlemlerinin tamamını kapsaması şarttır. Ancak, talepten önce başlanmış işlerde bu hüküm uygulanmayacak, devam edilmekte olan bu işler sonuçlanıncaya kadar istisna kapsamında işlem görecektir.

ÖRNEK:

Konut yapı kooperatiflerine inşaat taahhüt işi yapmakta olan bir müteahhit vergi dairesine başvurarak bu işlemler dolayısıyla istisnadan vazgeçtiğini bildirerek vergiye tabi tutulmasını isteyebilir. Müteahhidin bu talepten sonra konut yapı kooperatiflerine verdiği bütün inşaat taahhüt işleri vergiye tabi olacaktır. Müteahhidin bu işlerin bir kısmı için istisna hükümlerine göre işlem yapması diğer kısmı için vergi uygulaması mümkün değildir. Ancak müteahhidin

talep tarihinden önce başladığı inşaat taahhüt işleri ile ilgili olarak istisnadan vazgeçmesi söz konusu olamayacaktır. Bu müteahhit talep tarihinden sonra başladığı inşaat taahhüt işlerinde vergi uygulayacak, talep tarihinden önce başlanan işlerde ise istisna hükümlerine göre işlem yapacaktır. Ancak istisnadan vazgeçen müteahhit, işi almadan önce kendisinin katma değer vergisi karşısındaki durumunu, yani istisnadan vazgeçtiğini müşterilerine yazı ile bildirecek ve yapılan mukavelenameye de bu husus kaydedilecektir.

H.VERGİ İNDİRİMİ:

1.Farklı Vergi Nispeti Uygulamasında İndirim:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin 2 nci fıkrasında yapılan değişiklikle 28 inci madde gereğince Bakanlar Kurulunca vergi nispeti indirilen maddelerle ilgili olup indirilemeyen verginin sadece temel gıda maddeleri için iade konusu yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu durumda, 28 inci madde kapsamında vergi nispeti indirilen maddelerden temel gıda maddeleri dışında kalanların, alımlarında ödenen Katma Değer Vergisi indiriminden sonra arta kalan kısım sonraki dönemlere devredecek, iade edilmeyecektir. Sadece temel gıda maddelerine ilişkin olarak yüklenilen ve indirilemeyen katma değer vergisi eskiden olduğu gibi iade konusu olacaktır.

2.Vergilendirme Usulü Değişikliğinde Stok Beyanı ve İndirim:

Aynı maddenin 1 inci fıkrasına eklenen (c) bendi ile götürü veya telafi edici usulde vergiyi tabi iken gerçek usulde vergilendirilmeye başlanan mükelleflerin, çıkarılacak envantere göre hesap dönemi başındaki mallara ait fatura ve benzeri vesikalarında ayrıca gösterilen katma değer vergisini indirim konusu yapabilecekleri hükme bağlanmıştır.

Buna göre, götürü usulde vergilendirilmekte iken, şartları kaybedip gerçek usulde vergilendirilmeye başlanan veya telafi edici usulden gerçek usule geçen mükellefler geçiş tarihi itibarıyla stoklarında bulunan emtiayı bir ay içinde ilgili vergi dairesine bildireceklerdir.

Stok bildirimi herhangi bir şekle tabi olmayacak, ancak mükellefler stok bildiriminde mükellefiyet sicil numarası başta olmak üzere hüviyetlerine ilişkin belgeler ile stok olarak beyan edilen malın cinsi, miktarı, birim fiyatı, tutarı, katma değer vergisi ve ilgili fatura tarih ve numarasını gösterecekler ayrıca tarih koymak suretiyle imzalayacaklardır.

3.İndirim Zamanı:

Maddeye eklenen 3 üncü fıkra ile de indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla ilgili vesikaların kanunî defterlere kayıt edildiği vergilendirme döneminde kullanılabileceği hükme bağlanmıştır.

Bilindiği üzere, Vergi Usul Kanununun kayıt nizamına ilişkin 219 uncu maddesinin “a” bendinde; Muamelelerin işin hacmine ve icabına uygun olarak muhasebenin intizam ve vuzuhunu bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Bu gibi kayıtların on günden fazla geciktirilmesi caiz değildir” hükmü yer almaktadır. Aynı Kanunun 352/1-6 ncı maddesinde ise bu hükme aykırı hareket edilmesi halinde, 1 inci derece usulsüzlük cezası uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, fatura ve benzeri vesikalar 10 gün içinde defterlere kaydedilebilecek, indirim hakkı ise vesikaların Kanunî defterlere kayıt edildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir. Ancak bu indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu yıl içinde kullanılması yani yılın aşılmaması gerekir. Mesela; 28 Ağustos 1986 tarihli alış faturasının 10 günlük süreyi aşmayacak şekilde 5 Eylül 1986 tarihinde deftere kayıt edilmesi halinde faturada gösterilen katma değer vergisi Eylül 1986 dönemi işlemlerine dahil edilerek indirim konusu yapılabilecektir.

Mükelleflerin alış ve giderlerine ilişkin vesikaların kendi iradeleri dışındaki sebeplerle işletmeye kayıt süresi geçtikten sonra intikal etmesi halinde, ispat ve tevsik edilmek şartıyla olayın mücbir sebep olarak kabul edilmesi ve vesikaların kayıt süresinden sonra kayda alınması mümkündür.

Mükellefler bu suretle belgeleri kanunî sürenin geçmesinden sonra defter kayıtlarına almaları halinde de fatura ve benzeri vesikalarda ayrıca gösterilen katma değer vergisi bu belgelerin kanunî defterlere kayıt edildiği vergilendirme döneminde indirim konusu yapılabilecektir. Mesela; yukarıda sözü edilen 28 Ağustos 1986 tarihli faturanın 16 Ekim 1986 tarihinde deftere kayıt edilmesi halinde Ekim 1986, 4 Kasım 1986 tarihinde deftere kayıt edilmesi halinde de Kasım 1986 vergilendirme dönemlerine indirim konusu yapılabilecektir. Ancak herhalukarda 1986 yılının içinde kesilen faturanın o yıl defterine kayıt edilip, yine o yılda indirim konusu yapılması gerekmekte olup, yukarıdaki örnekte belirtilen faturada yer alan verginin Ocak 1987 veya müteakip vergilendirme dönemlerinde indirimi söz konusu olamayacaktır. Ancak Vergi Usul Kanununun kayıt nizamı hükümlerine uyulmaması halinde anılan Kanunda belirtilen müeyyidelerin uygulanacağı tabiidir.

I.BİNEK OTOMOBİLLERİNİN KATMA DEĞER VERGİSİ:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin (b) bendinde yapılan değişikliğe göre, faaliyetleri; kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralınması, taksicilik işletmeciliği yapılması veya binek otomobillerinin çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobillerinin alışlarında ödenen ve faturalarda ayrıca gösterilen katma değer vergisi indirim konusu yapılabilecektir. Buna göre, binek otomobillerini yukarıda belirtildiği gibi çeşitli şekillerde işleten mükellefler bu amaçla kullanılan binek otomobilleri ile ilgili olarak indirim hakkından yararlanabileceklerdir.

Ancak mükelleflerin işletme amacı dışında iktisap ettikleri binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisinin evvelce olduğu gibi indirimi mümkün değildir. İndirim konusu yapılamayan bu vergi, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları çerçevesinde işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilecektir. Bu uygulama binek otomobili işletmeciliği ile uğraşan mükelleflerin işletme amacı dışında satın aldıkları binek otomobilleri için de geçerlidir.

ÖRNEK: Oto kiralama işi yapan bir işletmenin kiralama işinde kullandığı binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisi, genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılacak, aynı işletmenin kiraya vermeyip işletme ihtiyaçları için kullandığı binek otomobillerinin vergisi ise indirilemeyecek, gider veya maliyet unsuru olarak gözönüne alınabilecektir.

J.AMORTİSMANA TABİ İKTİSADİ KIYMETLERDE İNDİRİM:

3065 sayılı Kanunun 31 inci maddesinde yapılan değişiklikle amortismanı tabi iktisadi kıymetlerin katma değeri vergisinin 5 yıl olan indirim süresi 3 yıla indirilmiştir.

Kanunun geçici 1 inci maddesi hükmüne göre 1/1/1985 tarihinden sonra iktisap edilen amortismanı tabi iktisadi kıymetlere ait katma değeri vergisinden bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihe kadar indirilemeyen kısım da bundan böyle 3 yıl içerisinde indirim konusu yapılabilecektir. Başka bir deyişle 1 Ocak 1985 tarihinden sonra, ancak 3297 sayılı Kanunun yürürlük tarihinden önce iktisap edilen amortismanı tabi iktisadi kıymetlerin indirim süresi 3 yıla indirilmiş olmayıp, 3297 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği tarihte hâlâ indirilememiş olan kısmı 3 yılda ve ilgili vergilendirme dönemlerinde indirim konusu yapılacaktır.

Konu örneklerle şöyle açıklanabilir.

ÖRNEK 1- 2 Nisan 1985 tarihinde 50.000.000 lira bedel ve 5.000.000 lira katma değeri vergisi ödenerek satın alınan bir fabrika binası için Nisan 1985 beyannamesinde 1.000.000 lira, Nisan 1986 beyannamesinde de 1.000.000 liralık indirim yapılmıştır. 5.000.000 liralık katma değeri vergisinden indirilemeyen 3.000.000 liralık kısım Nisan 1987, Nisan 1988 ve Nisan 1989 dönemlerinde 1.000.000 liralık dilimler halinde indirim konusu yapılabilecektir.

ÖRNEK2 - 3 Eylül 1985 tarihinde 12.000.000 lira bedel ve 1.200.000 lira katma değeri vergisi ödenerek satın alınan bir nakil vasıtası için Eylül 1985 beyannamesinde 240.000 liralık indirim yapılmıştır. Nakil vasıtasına ait katma değeri vergisinden indirilmeyen 960.000 liralık kısım, Eylül 1986 , Eylül 1987 ve Eylül 1988 dönemlerinde 320.000 liralık dilimler halinde indirim konusu yapılabilecektir.

K.GÖTÜRÜ USULDE VERGİLENDİRME:

3065 sayılı Katma Değeri Vergisi Kanununun 38 inci maddesi 3297 sayılı Kanunla değiştirilmiştir.

Bilindiği gibi, 3297 sayılı Kanunla 3065 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin 4 üncü fıkrasının (b) bendinde yapılan değişiklikle, Gelir Vergisi Kanununa göre kazançları götürü gider usulüne göre tespit edilen çiftçiler tarafından yapılan teslim ve hizmetler katma değeri vergisinden istisna edilmiştir.

Bu defa, sözkonusu değişikliğe paralel olarak 38 inci maddenin 1 inci fıkrası, Gelir Vergisi Kanununa göre kazançları götürü usulde tespit edilen ticaret ve serbest meslek erbabının götürü usulde vergilendirileceği şeklinde yeniden düzenlenmiştir.

Maddenin 2 nci fıkrasında yapılan düzenleme ise kazançları götürü usulde tespit edilen ticaret ve serbest meslek erbabının katma değeri vergisinin hesabıyla ilgili olup evvelce her türlü mal ve hizmet alışları toplamına uygulanan %13 vergi nispeti yerine kanunî vergi nispetinin %20 fazla uygulanması esası getirilmiştir. Böylece götürü usulde vergilendirilen mükelleflerin %10 nispetinde vergiye tabi olan işlemlerinin katma değeri vergisinin hesabında evvelce uygulanan %13 nispeti yerine %10'un, %20 fazlası yani %12 oranı uygulanacaktır. Bu surette bulunan miktardan alış ve giderlere ait belgelerde gösterilen katma değeri vergisi indirilebilecektir.

Öte yandan, maddenin değişik 3 üncü fıkrası gereğince de mükelleflerin yukarıda belirtildiği şekilde hesaplanan yıllık katma değeri vergisi, Gelir Vergisi Kanununa göre götürü olarak belirlenen safi kazançlarının %10'undan az olamayacaktır. Ayrıca, safi kazançları vergiye tabi olmayan, vergiden istisna edilmiş bulunan veya özel matrah şekli uygulanmak suretiyle

vergilendirilen işlemlerin payı düşülecektir. indirimli nispete tabi işlemlerin payına ait vergi ise indirimli nispet üzerinden hesaplanacaktır. Mesala; Bakanlar Kurulunca temel gıda maddeleri içerisinde sayılan bir malın vergi nispeti “0”(Sıfır) olduğundan götürü usulde vergilendirmede de bu nispet gözönüne alınacaktır.

L. İŞİ BIRAKAN MÜKELLEFLER:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 41 inci maddesine eklenen 4 üncü fıkra ile, işi bırakan mükelleflerin katma değer vergisi beyannamesini verme zamanı belirlenmiştir.

Buna göre, işi bırakan mükellefler katma değer vergisi beyannamesini işi bıraktıkları tarihi izleyen ayın 25 nci günü akşamına kadar verecekler ve katma değer vergilerini de aynı Kanunun 46/1 inci maddesi gereğince bu sürede ödeyeceklerdir.

Bu durumda, gerçek usulde vergilendirilen veya götürü usulde vergilendirilen mükellefler, katma değer vergisi beyannamelerini işi bırakma tarihini izleyen ayın 25 inci günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine vereceklerdir. Mesela; 10 Temmuz 1986 tarihinde işi bırakan gerçek veya götürü usulde vergilendirilen katma değer vergisi mükelleflerinin, beyannamelerini en geç 25 Ağustos 1986 günü mesai saati sonuna kadar vermeleri gerekmektedir.

M. EK VERGİ:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 60 ıncı maddesinde 3297 sayılı Kanunla aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır.

Maddenin (d) fıkrasında yapılan değişikliğe göre, özütler ve meyvalı gazozlar ek vergi kapsamından çıkarılmıştır. Böylece söz konusu maddelerin teslimlerinde ek vergi hesaplanmayacak, ancak aynı Kanunun 1 inci maddesi gereğince katma değer vergisinin uygulanmasına devam edilecektir.

Diğer taraftan, maddeye eklenen (e), (f) ve (g) bentleri ile de her türlü ispirotolar, füzeli yağ, oyun kağıtları (çocuklara mahsus oyuncak kağıtlar hariç) ve röntgen filmleri ek vergi kapsamına alınmıştır.

Bilindiği gibi, aynı Kanunun 60 ıncı maddesinde düzenlenen ek verginin mükellefi, 1 inci fıkrada zikredilen malların imalatçı ve ithalatçılarıdır. 1 ve 15 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde de açıklandığı üzere ek vergi tek safhada alınacak, imalatın birden fazla safhada yapılması halinde vergiyi doğuran olay ise ek vergiye tabi malın tüketime hazır hale getirildiği anda vuku bulacaktır.

Buna göre, ek vergi kapsamına alınan ispiroto ve füzeli yağ teslimlerinde ek verginin mükellefi, Tekel İşletmeleri Genel Müdürlüğüdür.

Söz konusu maddeye eklenen 8 inci fıkra gereğince, oyun kağıtları (çocuklara mahsus oyuncak kağıtlar hariç) ile röntgen filmlerinden tahsil edilen ek verginin %75'i vergi daireleri tarafından ertesi ayın sonuna kadar Türkiye Kızılay Derneği Genel Müdürlüğünün T.C.Ziraat Bankası Ankara Merkez Şubesindeki 30440-927 hesap numarasına yatırılacaktır. Adı geçen Genel Müdürlük de vergi tahsilatını kayıtlarında ve netice hesaplarında gösterilecektir.

Tebliğ olunur.

EK 1

İHRAÇ KAYDIYLA SATIN ALINAN MALLARA AİT BİLDİRİM
(İmalatçılar tarafından doldurulacaktır)

MALI TESLİM EDEN MÜKELLEFE AİT BİLGİLER :

Adı-Soyadı veya Ünvanı :
Adresi :
Bağlı Bulunduğu Vergi Dairesi :
Hesap Numarası :

TESLİM ALINAN MALA AİT BİLGİLER :

Cinsi :
Miktarı :
Bedeli :
Katma Değer Vergisi :
İlgili Faturanın Tarih ve No.su :

Yukarıda yer alan bilgilerin doğruluğunu beyan ederim.

Adı-Soyadı veya Ünvanı
İmza ve Tarih

..... Vergilendirme dönemi katma değer vergisi beyannamesinin ekidir.

EK 2

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU HÜKÜMLERİNE GÖRE İHRACATÇILARA İHRAÇ KAYDIYLA YAPILAN TESLİMLERE DAİR BİLDİRİM (İmalatçılar tarafından doldurulacaktır)

İHRACATÇIYA AİT BİLGİLER :
Adı-Soyadı veya Ünvanı :
Adresi :
Bağlı Bulunduğu Vergi Dairesi :
Hesap Numarası :
İhracatçı Belge No :

TESLİM EDİLEN MALA AİT BİLGİLER :
Cinsi :
Miktarı :
Bedeli :
Katma Değer Vergisi :
İlgili Faturanın Tarih ve No.su :

Yukarıda yer alan bilgilerin doğruluğunu beyan ederim.

Adı-Soyadı veya Ünvanı
İmza ve Tarih

..... Vergilendirme dönemi katma değer vergisi beyannamesinin ekidir.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 25)

R. Gazete Tarihi: 24 Şubat 1987

R. Gazete No: 19382

Maliye ve Gümrük Bakanlığından;

A.KİRAYA VERME İŞLEMLERİNDE VERGİYİ DOĞURAN OLAY:

Bilindiği gibi, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin 3 üncü fıkrasının (f) bendi gereğince, Gelir Vergisi Kanununun 70 nci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri vergiye tabi bulunmaktadır.

Ancak, aynı Kanunun 10 uncu maddesinin kiraya verme işlemlerinde vergiyi doğuran olayı hükme bağlayan (h) bendi 3316 sayılı kanunla 1 Aralık 1986 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmıştır.

Buna göre, 1 Aralık 1986 tarihinden itibaren kiraya verme işlemlerinde katma değer vergisinin, hizmet ifalarına ait esaslar çerçevesinde kira bedelinin tahsil edildiği vergilendirme döneminde hesaplanarak beyan edilmesi gerekmektedir.

B.FARKLI VERGİ NİSPETLERİNE GÖRE VERGİ DAHİL FİYAT UYGULAMASINDA KATMA DEĞER VERGİSİNİN HESAPLANMASI:

Bilindiği üzere, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 3316 sayılı Kanunla değişik 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak çıkartılan ve 29/11/1986 tarih ve 19296 (mükerrer) sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 24/11/1986 tarih ve 86/11217 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile bazı mal ve hizmetlerde katma değer vergisi nispetleri yeniden tespit edilmiş ve bu nispetler 1 Aralık 1986 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiş bulunmaktadır.

Öte yandan, 24/5/1986 tarih ve 19116 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 22 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile 1 Haziran 1986 tarihinden itibaren, parakende satış yapanlar ile hizmet ifa eden mükellefler tarafından liste, etiket ve belgelerde fiyatların, katma değer vergisi dahil olarak tespit edilmesi gerektiği açıklanmıştır. Bu uygulamaya 22 Seri No.lu Genel Tebliğde açıklanan şekilde 1 Aralık 1986 tarihinden itibaren de aynen devam edilecektir.

Ancak sözü edilen 86/11217 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile bazı mal ve hizmetler için farklı vergi nispetleri tespit edilmesi nedeniyle, bundan böyle düzenlenecek belgelerde mal ve hizmetlerin tabi olduğu vergi nispeti belirtilmek suretiyle; yani genel vergi nispetine tabi mallara ait toplamın yanına “%12 KDV DAHİLDİR”, %5 indirimli nispete tabi olanlar “%5 KDV DAHİLDİR”, %1 indirimli nispete tabi olanlar “%1 KDV DAHİLDİR” şerhi verilecektir. Sıfır nispette vergiye tabi işlemlerde ise, önceden olduğu gibi “VERGİSİZDİR” şerhi verilmesine devam olunacaktır.

Bu şekilde farklı vergi nispetleri uygulanmak suretiyle katma değer vergisi dahil edilerek tespit edilen fiyatlar üzerinden, katma değer vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

1- %12 nispetine tabi mal ve hizmetlerde vergi dahil olarak tespit edilen bedel içindeki katma değer vergisi, vergili bedel 12 ile çarpılıp çıkan rakam 112’ye bölünmek suretiyle hesaplanacaktır.

Mesela: %12 vergi dahil 560 liraya satılan bir malın katma değer vergisi
560 x 12
_____ 60 TL. olacaktır.
112

2- %5 vergi nispetine tabi mal ve hizmetlerde vergi dahil olarak tespit edilen bedel içindeki katma değer vergisi, vergili bedelin 21'e bölünmesi suretiyle hesaplanacaktır.

Mesela; %5 vergi dahil 630 liraya satılan bir ilacın katma değer vergisi,
630
_____ 30 TL. olacaktır.
21

C.ADI ORTAKLIKLARDA VERGİLEME:

1- Katma Değer Vergisi uygulanmasında adi ortaklıklar bağımsız işletme birimleri olarak ayrı vergi mükellefiyetine sahiptir. Buna göre; adi ortaklıklarca defter tutma, belge düzenleme, muhafaza ve ibraz gibi vergi ödevleri ile beyanname verme ve vergi ödeme gibi mükellefiyetlerin ortaklardan ayrı olarak yerine getirilmesi, ortaklığın katma değer vergisi ile ilgili hesaplarının, ortakların varsa şahsi işletmelerden ayrı yapılması gerekmektedir.

Öte yandan; adi ortaklıklarda, ortaklığın sona ermesi sonucunu doğurmayan hisse devri işlemleri katma değer vergisine tabi olamayacak, ortaklığın sona ermesi sonucunu doğuran devir işlemlerinde ise vergi uygulanacaktır.

Buna göre, bir adi ortaklıkta, ortaklardan biri veya birkaçının hisselerini diğer ortaklara veya üçüncü şahıslara devretmesi, bu şekilde ortaklıktan bazı ortakların ayrılması veya ortaklığa yeni ortakların alınması halinde, mevcut adi ortaklık, ortak sayısındaki değişiklik dışında aynen devam ediyorsa, bu hisse devri işlemlerinde vergi uygulanmayacaktır.

Hisse devri işlemleri adi ortaklığın sona ermesi sonucunu doğuruyor veya ortaklık, ortakların kararı ile fesh ediliyorsa, bu devir işlemlerine vergi uygulanması gerekmektedir. Vergi uygulaması aşağıdaki şekilde yapılacaktır. Ortaklardan biri veya birkaçının hisselerinin diğer ortak veya ortaklara devredilmesi suretiyle ortaklığın sona ermesi halinde; devralan ortak veya ortakların kendi hisseleri ile satın aldıkları hisseler dikkate alınmaksızın ortaklıkça, devralan ortak veya ortaklara teslim edilen toplam mal bedeli üzerinden katma değer vergisi hesaplanacaktır. Ortaklık tarafından düzenlenecek olan faturada ayrıca gösterilecek olan bu vergi ilgili dönem işlemleri ile birlikte adi ortaklığın son beyannamesine dahil edilerek beyan edilecek, devralan ortak veya ortaklar tarafından ise genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılabilecektir.

Örnek.(A), (B) ve (C)'nin 1/3 hisse ile yer aldıkları (ABC) adi ortaklığı, ortakların kararı ile feshedilmiştir. Bu fesih sırasında (C) hissesini (B)'ye satmakta mallar (A) ve (B) arasında paylaşılmaktadır. Ortaklıkta teslim konu emtianın değeri 60.000.000 lira ve bu emtianın tabi olduğu vergi nispeti %12'dir. Bu durumda, adi ortaklıktan (A) adına 20.000.000 liralık, (B) adına ise 40.000.000 liralık fatura kesilerek bu faturalarda 7.200.000 lira tutarında vergi hesaplanacak ve bu vergi adi ortaklığın son beyannamesine ithal edilecektir. (A) kendi şahsi işletmesinde 20.000.000 lira üzerinden hesaplanan 2.400.000 liralık vergiyi (B) ise 40.000.000 lira üzerinden hesaplanan 4.800.000 liralık vergiyi indirim konusu yapabilecektir.

2- Katma değer vergisi yönünden işletme bazında değerlendirilen adi ortaklıklarda katma değer vergisi beyannamesi ortaklık adına düzenlenecek ve ortaklardan birisi tarafından imzalanmak suretiyle ilgili Vergi Dairesine verilecek olmakla birlikte, ortakların verginin ödenmesi bakımından müteselsil sorumluluk taşımaları nedeniyle, işlemlerde kolaylık sağlanması açısından adi ortaklık adına düzenlenecek beyannameye, ortakların adı, soyadı, adresleri ve bağlı bulundukları vergi dairelerini gösteren bir listenin eklenmesi gerekmektedir.

Ancak, ortaklık beyannamesine eklenen bu listede yer alan bilgilerde herhangi bir değişiklik meydana gelmediği sürece, listenin her dönem beyannamesine eklenmemesi uygun görülmüştür.

Liste muhteviyatı bilgilerde değişiklik sözkonusu olduğu takdirde ise değişikliğe uygun olarak düzenlenecek listenin değişikliğin vuku bulduğu dönem beyannamesine eklenmesinin gerektiği tabidir.

D.İHRACAT BEDELLERİNE BAĞLI VERGİ İADESİ, KUR FARKI VE KAYNAK KULLANIMI DESTEKLEME PRİMİNDE ÖN İHRACAT İSTİSNASININ UYGULAMASI:

Bilindiği üzere, ihracatçıların yurt dışına teslim ettikleri mal karşılığında aldıkları bedellerin, bu meyanda vergi iadesi, kur farkı ve kaynak kullanımı destekleme primlerinin katma değer vergisine tabi olması söz konusu değildir.

Ancak, ihracatçıların mal satın aldığı imalatçı firmalara ödeyeceği kur farkı, vergi iadesi ve kaynak kullanımı destekleme primi ise, Katma Değer Vergisi Kanununun 20 nci maddesine göre malın bedeli içinde mütalaa edilmesi gerektiğinden vergiye tabi bulunmaktadır.

Diğer taraftan, 3065 sayılı Kanunun ihracat istisnasını düzenleyen 11 nci maddesine 3297 sayılı Kanunla (c) bendi eklenmiş ve imalatçıların imal ettikleri mallardan ihraç edilmek şartıyla ihracatçılara yapacakları teslimler nedeniyle hesaplanan verginin ihracatçıları tarafından ödenmeyeceği, mükelleflerce tahsil edilmeyen, ancak ilgili dönem beyannamesinde beyan edilecek olan bu verginin vergi dairesince tarh, tahakkuk ve olunacağı, ihracatın teslim tarihini takip eden 3 ay içinde gerçekleşmesi halinde tecil edilen bu verginin terkin olunacağı esası getirilmiştir.

Kanunun 11/c maddesi çerçevesinde yapılacak mal alımlarında hesaplanan katma değer vergisinin ihracatçı tarafından ödenmeyeceği esası getirildiğine göre, malın bedeli içinde mütalaa edilen kur farkı, vergi iadesi ve kaynak kullanımı destekleme primi ödemelerine ait katma değer vergisinin de ihracatçı tarafından ödenmemesi ve tecil-terkin müessesesinin çalıştırılması gerekmekte ise de söz konusu ödemeler, ihracatın gerçekleşmesinden sonra yapıldığı için bu müessesesinin çalıştırılmasına imkân bulunmamakta, dolayısıyla yukarıda sayılan ödemelerin vergiden arındırılabilmesi için indirim müessesesinin işletilmesi gerekmektedir.

Bilindiği gibi, Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin 4 üncü fıkrasında, Maliye ve Gümrük Bakanlığı vergi indirimi uygulamasında doğabilecek aksaklıkları, vergi mükerrerliğine ve vergi muafiyetine meydan vermeyecek şekilde, bu Kanunun ana ilkelerine uygun olarak gidermeye ve indirimle ilgili usul ve esasları düzenlemeye yetkili kılınmıştır.

Bu yetki uyarınca, ihracatın gerçekleşmesinden sonra ihracatçı tarafından kendilerine intikal ettirilen vergi iadesi, kur farkı ve kaynak kullanımı destekleme primi ödemelerinin

karşılığında imalatçının keseceği faturalarda; bu ödemelerin tek tek belirtilmesi ve ödemele ait hesaplanan katma değer vergisinin ayrıca gösterilmesi ile asıl mala ilişkin fatura ve ihracata ait gümrük çıkış beyannamesine atıfta bulunularak bu verginin tahsil edilmediğini belirten bir şerh konulması, bilahare sözü edilen ödemelere ait düzenlenen faturada gösterilen verginin, faturanın ait olduğu döneme ilişkin beyannamede gösterilerek, bu verginin aynı beyannamede indirim konusu yapılması suretiyle söz konusu ödemelerin de vergiden arındırılması uygun görülmüştür.

Öte yandan, ihracatçıların imalatçılardan yaptığı mal alımları ile ilgili olarak, imalatçı tarafından düzenlenen faturalarda ayrıca gösterilen ve 3065 sayılı Kanunun 11/1 inci maddesine 3297 sayılı Kanunla eklenen (c) bendinde belirtilen tecil ve terkin uygulamasına başvurulmayan katma değer vergisinin, ihracatçılar tarafından genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılması ve indirime rağmen arta kalan bir miktarın bulunması halinde ise, bu miktarın iadesi mümkün bulunmaktadır.

E. TAŞIMACILIK İSTİSNASI:

Uluslararası kara taşımacılığı yapan mükelleflerin bu taşıma işlemlerini kara manifestosu ile tevsik etmeleri ve beyannamelerinde gösterdikleri taşımacılık istisnası nedeniyle iadesi gereken miktarın bir milyon liranın altında bulunması halinde bu belgenin noterden tasdikli bir örneğini katma değer vergisi beyannamelerine eklemeleri hususu 24 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde açıklanmıştır.

Uluslararası kara taşımacılığı yapan mükelleflerin istisna kapsamına giren taşıma faaliyetleri için kara manifestosunun düzenlenmeyip, TIR karnesinin düzenlenmesi halinde; bu durumdaki mükelleflerin sözü edilen faaliyetlerini TIR karnesi ile de tevsik edebilmeleri uygun görülmüştür.

Buna göre, uluslararası kara taşımacılığı yapan mükelleflerin, istisna kapsamına giren bu faaliyetlerini 24 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde yer alan açıklamalara uygun olarak, kara manifestosu ile tevsik etmeleri asıldır. Ancak, nakliye faaliyetinde kara manifestosunun düzenlenmeyip TIR karnesinin düzenlenmesi halinde, istisna kapsamına giren bu faaliyetin TIR karnesi ile tevsik edilmesi mümkündür.

Bu durumda, TIR karnesinin birinci sayfasının ve Türkiye sınır kapılarından giriş veya çıkışlarda bu kapı gümrüklerine bırakılan nüshasının dip koçanının noterden tasdikli birer fotokopisinin, yapılacak katma değer vergisi iadesinin 1.000.000 liranın altında kalması halinde ilgili dönem beyannamesi eklenmesi, 1.000.000 lirayı aşması halinde ise vergi incelemelerinde ibraz edilmek üzere kendilerinde alıkonulması gerekmektedir.

Öte yandan, uluslararası taşımacılık faaliyetine ilişkin olarak yüklenilen vergilerin iadesi işleminde, mükellefler katma değer vergisi beyannamesine 31/5/1986 tarihinden önce triptik belgesi veya düzenlenen faturalar ve bu faturaları teyid eden taşımayı yaptıran müesseselerin düzenleyip tasdik edecekleri listeleri, ayrıca 31/5/1986 tarihinden sonra uluslararası kara taşımacılığı faaliyetini kara manifestosu veya TIR karnesi ile tevsik edemeyen mükellefler de bu belgeleri ekleyebileceklerdir.

F. KUZEY ATLANTİK ANLAŞMASI TEŞKİLATINA İŞ YAPAN MÜTEAHHİT VE SATICILARA YAPILACAK İADELER:

24 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (K) bendinde, Kuzey Atlantik Anlaşması Teşkilatına veya onun namına 7/2864 sayılı Kararnamede sayılan yetkili makamlara teslim veya hizmet veren mükelleflerin beyannamelerinde iade edilecek vergi bulunması halinde, bu durumun Vergi Dairelerince, Bakanlığımız Gelirler Genel Müdürlüğüne intikal ettirilmesi gerektiği açıklanmıştı.

Ancak, Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin 77 nci maddesine göre, nakit olarak iade edilecek tutarın 1.000.000 lirayı aşması halinde inceleme yapılması için durum Gelirler Genel Müdürlüğüne intikal ettirilecek, mükellefin iade talebinin incelemeye tabi tutulmadan sonuçlandırılmasının mümkün olduğu hallerde ise Bakanlığımıza bilgi verilmeyecektir.

G.TÜRKİYE TURING VE OTOMOBİL KURUMUNCA VERİLEN TRİPTİK KARNELERİ:

Bilindiği üzere, Ülkemize gezi, ziyaret, iş gibi geçici amaçlarla gelen ve asıl ikâmetgahı yurt dışında bulunan Türk veya yabancı uyrukluların bu seyahat sırasında getirdikleri taşıtlar ile bazı eşyalar, Türkiye Turing ve Otomobil Kurumu veya bu kurumun tekeffül ettiği benzeri yabancı kurumların verecekleri triptik belgeleri ile yurda sokulmaktadır. Belgeler, getirilen bu eşyanın zamanında yurt dışına çıkarılmaması halinde doğacak olan gümrük vergi ve resimlerinin teminatı niteliğini taşımaktadır.

Türkiye Turing ve Otomobil Kurumunun geçici amaçlarla ülkemize gelenlere sağladığı bu teminat bir hizmet niteliği taşıdığından triptik belgeleri karşılığında kurum tarafından alınan bedeller esas itibariyle katma değer vergisinin konusuna girmektedir.

Ancak, Katma Değer Vergisi Kanununun 16/1-c maddesinde; “transit, aktarma, gümrük antreposu, geçici depo, gümrük sahası, serbest bölge rejimlerinin uygulandıkları mal ve hizmetler”in vergiden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır. Sözü edilen kurum tarafından yapılan hizmet gümrük hattı dışında ifa edildiğinden, bu hizmetin vesikası niteliği taşıyan triptik belgesi karşılığında alınan bedellere Katma Değer Vergisi Kanununun sözü edilen 16/1-c maddesi gereğince vergi uygulanmayacaktır.

H. TALİH OYUNLARI SALON İŞLETMECİLİĞİNDE KATMA DEĞER VERGİSİ UYGULAMASI:

12/3/1982 tarih ve 2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanununun 19 ncu maddesine göre izin verilen talih oyunları salon işletmeciliğinde katma değer vergisi uygulaması aşağıdaki şekilde gerçekleştirilecektir.

Söz konusu salonlarda talih oyunları, işletmeden satın alınan marka, fiş, jeton v.s.kullanılarak oynanmakta,müşteriler kullanmadıkları veya oyunda kazandıkları fiş, marka, jetonların karşılığını istedikleri zaman işletmeden tahsil edebilmektedirler.

Talih oyunu salon işletmelerinde bir hizmet ifası söz konusudur. Marka ve benzerleri bu hizmetten faydalanılmasında bir araç olarak kullanılmakta ve markaların satın alınması sırasında yapılan ödeme bir avans niteliği taşımaktadır.

Katma değer vergisi uygulamasında hizmet işletmelerinde vergiyi doğuran olay, hizmetin ifası ile vuku bulmaktadır. Talih oyunlarında hizmet, salonda kalma süresince devam etmekte ve salonun terk edilmesiyle hizmet ifası tamamlanmaktadır.

Talih oyunları salonlarının özelliği nedeniyle avans olarak verilen markaların, oyun içinde ne kadar kullanıldığı, kullanan müşteriler bakımından tek tek tespit edilememektedir. Bu nedenle hizmetin bedeli tek tek müşteriler itibariyle belirlenememektedir.

Bu durum göz önüne alınarak 3065 sayılı Kanunun 23 üncü maddesine 3099 sayılı kanunla eklenen (f) bendinin verdiği yetkiye istinaden talih oyunları salon işletmeciliğinde katma değer vergisi uygulamasının aşağıdaki gibi gerçekleştirilmesi uygun görülmüştür.

3065 sayılı Kanunun 20 nci maddesine göre hizmet işlemlerinde matrah, ifa edilen hizmet karşılığında alınan bedeldir. Bu hükme göre, oyun salonlarında ifa edilen hizmet karşılığında alınan bedel net hasılat olacaktır. Diğer taraftan talih oyunları salon işletmeciliğinde bedel belli bir tarife göre tespit edildiğinden, 3065 sayılı Kanunun 20/4 üncü maddesi göre, bu net hasılat vergi dahil olarak teşekkül edecek ve oyun salonu işletmeleri vergili net hasılat içindeki katma değer vergisini bu Tebliğın (B) bölümündeki açıklamalara göre hesaplayacaklardır.

Tebliğ olunur.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 27)

R. Gazete Tarihi: 5 Mart 1988

R. Gazete No: 10745

Maliye ve Gümrük Bakanlığından;

Daha önce yayımlanan 26 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin "İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERDE 1.1.1988 TARİHİNDEN İTİBAREN GEÇERLİ OLACAK USUL VE ESASLAR" başlığını taşıyan (H) bölümünde, imalatçılar tarafından ihraç kaydıyla yapılan teslimlerde tecil-terkin uygulamasının usul ve esasları açıklanmıştı.

Ancak, Sanayi ve Ticaret Bakanlığının 6948 sayılı kanun çerçevesinde yaptığı imalatçı tanımı dolayısıyla 26 Seri No.lu Genel Tebliğın, yukarıda sözü edilen bölümü bu Tebliğ ile yürürlükten kaldırılmıştır. Bu nedenle, 1.1.1988 tarihinden geçerli olarak imalatçılar tarafından ihraç kaydıyla teslim edilen mallarla ilgili tecil ve terkin uygulaması aşağıda belirtilen usul ve esaslar dahilinde yapılacaktır.

A- İMALATÇILAR TARAFINDAN İHRAÇ KAYDIYLA YAPILAN TESLİMLERDE 1.1.1988 TARİHİNDEN İTİBAREN GEÇERLİ OLACAK USUL VE ESASLAR:

Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca yapılan tanıma göre imalatçının;

1. Sanayi siciline kayıtlı ve sanayi sicil belgesini haiz olması,
 2. Sanayi Odası, Ticaret Odası veya Esnaf ve Sanatkar Derneklerine kayıtlı bulunması,
 3. İmalat işinde en az 5 işçi çalıştırması,
 4. Sanayi sicil belgesinde yer alan üretim konusunda gerekli araç parkına sahip olması,
 5. Bu şartları topluca taşıyan imalatçıların kendi üretimine ilave olarak aynı zamanda fason imalat da yaptırmaları halinde,
 - a) Fason imalatı sadece sanayi sicil belgesinde yazılı üretim dallarında yaptırmaları,
 - b) Fason olarak yaptırılan imalatta işin riskini ve organizasyonunu üstlenmeleri,
 - c) Fason olarak imal ettirilen mallarla ilgili ham madde ve yardımcı maddeleri temin etmeleri,
- gerekmektedir.

İmalatçı tanımında yapılan bu düzenlemeye göre, imalatçılarca ihraç kaydıyla ihracatçılara yapılacak teslimlerde aşağıda belirtilen usul ve esaslara göre işlem yapılacaktır.

1. Sanayi veya Ticaret Odası İle Esnaf ve Sanatkar Derneklerine Kayıtlı Olup, Sanayi Sicil Belgesi Olanlardan Bizzat Üretim Yapanlar:

Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesinde yazılı tecil- terkin uygulamasından, makina ve teçhizatını kullanmak suretiyle bizzat üretim yapan kuruluşlardan;

- i- Sanayi siciline kayıtlı ve sanayi sicil belgesi olan,
 - ii- Sanayi Odası, Ticaret Odası veya Esnaf ve Sanatkar Derneklerine kayıtlı bulunan,
 - iii- İmalat işinden en az 5 işçi çalıştıran,
 - iv- Sanayi sicil belgesinde yer alan üretim konusunda gerekli araç parkına sahip olan,
- imalatçılar yararlanacaktır.

Bu şartlara sahip olan imalatçılar, ihrac kaydıyla ihracatçılara mal teslim ettikleri dönemde ve bir defa olmak üzere "Sanayi Sicil Belgesi" ve Sanayi veya Ticaret Odasına veya Esnaf ve Sanatkar Derneklerine üyelik belgesinin noterce onaylı birer örneğini, verecekleri katma değer vergisi beyannamesine ekleyeceklerdir.

Sanayi sicil kaydı ve sanayi sicil belgesinde, herhangi bir değişikliğin olması veya imalatçı niteliğinin kaybedilmesi hallerinde, bu durum, vergi dairesine en geç 15 gün içinde bildirilecektir.

2- Yukarıda Belirtilen Şartları Taşıyan İmalatçılardan Bizzat Ürettiği Mallar Yanında Kendi Üretmediği Malları da Satanlar:

Sanayi ve Ticaret Bakanlığının yaptığı tanım kapsamına giren imalatçılar, ihrac kaydıyla teslim ettikleri malların tümünü kendileri imal etmeyebilirler. Diğer bir anlatımla imalatçılar, ihracatçıya ihrac kaydıyla teslim ettikleri malların bir kısmını piyasadan hazır olarak satın alabilirler. Bu durumda, imalatçıların bizzat ürettikleri mallar için tecil-terkin uygulaması yapılacak, ancak piyasadan hazır olarak alınıp, satılan mallar için tecil- terkin işlemi uygulanmayacaktır.

ÖRNEK:

Bir anonim şirket, ihrac kaydıyla satış bağlantısı kurduğu 10.000 adet gömlektir, 6.000 adedini bizzat üretmiş, 4.000 adedini de hazır olarak piyasadan satın almıştır.

Bu mükellefin ihrac kaydıyla ihracatçıya teslim ettiği 10.000 adet gömleğin bizzat imalatçısı olduğu 6.000 adedi için tecil-terkin işlemi uygulanacak, kalan 4.000 adet gömlek ise bu uygulamadan yararlanamayacaktır. Çünkü, bu mükellef 4.000 adet gömleği bizzat imal etmemiş, piyasadan hazır olarak satın almıştır.

Bu durumda, ihracatçıya satış yapan imalatçılar, bizzat ürettikleri mallar ile piyasadan hazır olarak satın aldıkları malları, düzenleyecekleri fatura da ayrı ayrı gösterebilecekleri gibi, bu malları için ayrı ayrı faturada düzenleyebileceklerdir.

3- Yukarıda Belirtilen Şartları Taşıyan İmalatçılardan, İşletme Organizasyonunu ve İşin Riskini Üstelenerek, İhrac Edilen Nihai Ürünün İmalat Safhalarının Bir Bölümünü Fason Ücreti Ödeyerek Başka Firmalara Yaptıranlar:

Sanayi ve Ticaret Bakanlığının yaptığı tanım kapsamına giren imalatçılardan, ihraç edilen mihai ürünün imalat safhalarından bir bölümünü bizzat yapan, diğer imalat safhalarını ise ham ve yardımcı maddelerini sağlayarak işin riskini ve işletme organizasyonunu üstlenip, başka firmalara fason ücreti karşılığında yaptıran mükellefler de imalatçı sayılacaklardır.

ÖRNEK:

(X) Anonim Şirketi ihraç kaydıyla bağlantı yaptığı 5.000 adet deri ceketin, yaka dikişleri ile ilik ve düğme işlerini işletme organizasyonunu ve işin riskini üstlenerek başka bir firmada fason olarak yaptırmakta, diğer bütün imalat işlerini kendisi yapmaktadır.

(X) Anonim Şirketi, işletme organizasyonunu ve işin riskini üstlendiğinden, bu deri ceketlerin tamamının imalatçısı sayılacak ve tecil-terkin uygulamasından yararlanacaktır.

4- Yukarıda Belirtilen Şartları Taşıyan ve Kapasite Yetersizliği Nedeniyle Üretim Konusu Malların Bir Bölümünü, Kendi Üretimine İlave Olarak İşletme Organizasyonunu ve İşin Riskini Üstlenerek, Fason Ücreti Ödeyerek Başka Firmalara Yaptıranlar:

Yukarıda yer alan şartları topluca taşıyan imalatçılar, belli bir dönemde kapasitelerinin üstünde mal teslim taahhüdünde bulunabilmektedirler. bu durumdaki firmalar, kendi imalat kapasitelerini aşan talepleri karşılayabilmek amacıyla başka firmalara, işletme organizasyonunu ve işin riskini üstlenip, ham ve yardımcı maddelerini sağlayarak fason ücreti karşılığında mal imal ettirebilmektedir.

Bu firmalar da gerek kendi ürettikleri ve gerekse sanayi sicil belgesinde yazılı üretimleri konusunda kendi üretimlerine ilave olarak işletme organizasyonunu ve işin riskini üstlenip ham ve yardımcı maddelerini sağlayarak fason ücreti karşılığında imal ettirdikleri mallar açısından imalatçı sayılacaklardır.

Ancak, işin riskini ve işletme organizasyonunu üstlenmek ve ham ve yardımcı maddeleri sağlamakla beraber, sanayi sicil belgelerinde yer alan üretim konusu dışında başka malları fason olarak imal ettirenler, bu mallar dolayısıyla imalatçı sayılmayacaklardır.

Söz konusu "işletme organizasyonunun ve işin riskini üstlenmek"ten kasıt, imalatın imal ettirenin istemleri doğrultusunda gerçekleştirilmesi ve fason işi yapan firmaya sadece fason ücreti ödenmesidir.

ÖRNEK:

Tiştir imalatı yapan (A) Anonim Şirketi, 200.000 adet tiştir siparişi almıştır. Yapılan sözleşmeye göre taahhüdün iki ay içinde yerine getirilmesi zorunludur.

Bu şirket, tiştirlerin 150.000 adedini kendi işletmesinde üretmekte, kalan 50.000 adedini ise gerekli ham ve yardımcı maddeleri sağlayarak üç ayrı firmaya, işin riskini ve işletme organizasyonunu üstlenmek suretiyle fason ücreti karşılığında imal ettirmektedir.

(A) Anonim Şirketi, gerek kendi imal ettiği ve gerekse fason ücreti karşılığında imalatını yaptırdığı 200.000 adet tiştir için imalatçı sayılacak ve tecil-terkin uygulamasından yararlanacaktır.

5- Ücret Karşılığında Fason İş Yapanlar:

Ücret karşılığında fason işi yapanlar, yaptıkları bu iş dolayısıyla imalatçı sayılmayacaklardır.

6- Sanayi Sicil Belgesi Almak İçin Başvuran, Ancak Henüz Sanayi Sicil Belgesi Verilmemiş Olanlar:

Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca tanımı yapılan imalatçı kapsamına girmeyen mükellefler, tecil-terkin uygulamasından yararlanamayacaklardır.

Ancak, diğer şartları taşımakla beraber, sadece sanayi sicil belgesine sahip olmayan mükelleflerden Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca başvuran ve bu Bakanlıktan söz konusu belgenin verileceğine ilişkin olumlu görüş alanlar da sanayi sicil belgesi verilmesi beklenilmeden tecil-terkin uygulamasından yararlandırılabilirler.

7- Tecil-Terkin İşlemlerinin İhraç Edilen Nihai Ürünün İmalatçısına Uygulanması:

Tecil-terkin işlemleri Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca tanımı yapılan imalatçı kapsamına giren mükelleflerin (imalatçıların) ihraç kaydıyla satışını yaptıkları mal teslimlerine uygulanacaktır. Diğer bir ifade ile imalatçının ihraç kaydıyla satışını yaptığı malın, ihraç edilen nihai mamul olması gerekir.

İmalatçının ihraç kaydıyla da olsa satışını yaptığı mal, aynen ihraç edilen nihai mamul değilse, bu teslimde tecil-terkin işlemi uygulanmayacaktır.

ÖRNEK:

(A) Anonim Şirketi, iplik imalatçısı bir firmadan pamuk ipliği almaktadır. Bu Şirket, almış olduğu iplikleri (B) firmasına fason ücreti karşılığında kumaş yaptırdıktan sonra ihraç etmiştir.

(A) Anonim Şirketine pamuk ipliği satan iplik imalatçısı firma, tüm şartları taşımasına rağmen, iplik teslimi ile ilgili olarak tecil-terkin uygulamasından yararlanmayacaktır. Zira, ihraç edilen nihai mamul, pamuk ipliği olmayıp, bu ipliklerden üretilen kumaştır.

B-Tecil-Terkin İşlemleri:

İmalatçılar tarafından, ihraç kaydıyla yapılan mal teslimlerine ait olduğu beyan edilen ve vergi dairelerince de tecil edilen katma değer vergisi, malın imalatçısı tarafından teslim tarihini takip eden aybaşından başlamak üzere 3 ay içerisinde ihraç edildiğinin tevsik edilmesi kaydıyla terkin edilmektedir.

Terkin işleminin yapılabilmesi için, imalatçılar tarafından ihraç edilmek üzere teslim edilen malın, ihraç edildiğini gösteren gümrük çıkış beyannamesinin aslı veya noterden onaylı bir örneğinin vergi dairelerine ibraz edilmesi zorunludur.

Ancak, Bakanlığımıza yansıyan olaylardan, aynı türden malların birden fazla imalatçıdan alınıp, tek bir gümrük çıkış beyannamesi ile aynı zamanda ihraç edilmesi halinde, ihraç edilen malların içerisinde terkin talebinde bulunan imalatçıya ait kısmının belirlenemediği ve bu durumun terkin uygulamasında tereddütlere yol açtığı anlaşılmaktadır.

İmalatçıların ihraç kaydıyla satmış oldukları malların, başka imalatçıların aynı türdeki malları ile birlikte ihraç edilmesi halinde, söz konusu mallara ait tecil edilen verginin terkin için, imalatçılar, vergi dairesine yapacakları müracaatta, kendileri tarafından teslim edilen malların ihraç edildiğini gösterir, ihracatçı firmadan alacakları bir belgeyi de gümrük çıkış beyannamesine ekleyeceklerdir.

9- Bu Uygulamanın Yürürlük Tarihi:

Daha önce yayımlanan 26 Seri no.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin "İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERDE, 1.1.1988 TARİHİNDEN İTİBAREN GEÇERLİ OLACAK USUL VE ESASLAR" konulu (H) bölümü, bu Tebliğin yayımı tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmıştır.

B- İMALATÇI OLMAYAN MÜKELLEFLER TARAFINDAN "DIŞ TİCARET SERMAYE ŞİRKETLERİ"NE İHRAÇ KAYDIYLA YAPILAN TESLİMLERDE TECİL-TERKİN UYGULAMASI VE MÜTESELSİL SORUMLULUK:

Yukarıda yapılan imalatçı tanımı kapsamına girmeyen mükelleflerin "İhracatı Teşvik Kararları" uyarınca "DIŞ TİCARET SERMAYE ŞİRKETİ" sayılan kuruluşlara ihraç kaydıyla yaptıkları teslimler için de Katma Değer Vergisi Kanununun 11/2.maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, aşağıdaki şartlarla tecil-terkin uygulamasından yararlandırılmaları uygun görülmüştür.

1- Tecil-terkin uygulaması, Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesinde yer alan hükümler ve 23 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (C) bölümünde belirtilen esaslara göre yapılacaktır.

2- Herbir teslime ait tecil uygulamasından önce "Dış Ticaret Sermaye Şirketi" örneği ekli taahhütnameyi ilgili vergi dairesine verecektir.

Buna göre, dış ticaret sermaye şirketlerine mal teslim eden mükellefler nezdinde yapılacak vergi inceleme sonucu, bir vergi ziyanının tesbiti halinde, ziyaa uğratılan vergiden, buna tekabül eden cezalardan ve gecikme faizinden mükelleflerle birlikte dış ticaret sermaye şirketleri de Vergi Usul Kanununun 11.maddesi uyarınca müteselsilen sorumlu olacaktır.

Tebliğ olunur.

TAAHHÜTNAME

TAAHHÜTNAMEYİ VEREN DIŞ TİCARET SERMAYE ŞİRKETİNİN:

Ünvanı :
Adresi :
Vergi Dairesi :
Vergi Dairesi Hesap No.su :

İMALATÇI OLMAYAN MÜKELLEFİN:

Adı veya Ünvanı :
Vergi Dairesi :
Vergi Dairesi Hesap No.su :

TESLİM ALINAN MALIN :
Cinsi :
Miktarı :
Tutarı :

BU TESLİME AİT :

Hesaplanan Katma Değer Vergisi

Bu taahhütnamde adı, ünvanı ve adresi belirtilen mükelleften ihraç kaydıyla yukarıda belirtilen malları satın aldım. Bu mükellefin dönemine ait TL. tutarındaki katma değer vergisinin tecil-terkin uygulamasından yararlandırılmasını talep ediyorum.

Bu mükellef nezdinde ileride yapılacak bir vergi incelemesi sonucu katma değer vergisi ziyaanın tesbiti halinde, ziyaa uğratılan vergiden, buna tekabül eden cezalardan ve gecikme faizinden Vergi Usul Kanununun 11. maddesi uyarınca, müteselsilen sorumlu olmayı kabul ve taahhüt ediyorum.

Taahhütte Bulunan Dış Ticaret Şirketi
(Tarih, Kaşe ve Yetkili İmzalar)

NOT: Şirketin imza sirküleri ve karar defterinin ilgili sayfasının noter onaylı birer örneği ektedir.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 36)

R. Gazete Tarihi: 16 Aralık 1988

R. Gazete No: 20021

Maliye ve Gümrük Bakanlığından;

Katma değer vergisi uygulaması ile ilgili olarak aşağıdaki açıklamalara gerek duyulmuştur.

A) Ödeme Kaydedici Cihaz Kullanmak Zorunda Olan Mükelleflerden İstenecek Belge:

Vergi Usul Kanununun Mükerrer 257 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, 3100 sayılı Kanun uyarınca ödeme kaydedici cihaz kullanmak zorunda olan mükelleflerin, söz konusu cihazların mali hafızalarından her ay alacakları aylık raporları o aya ait katma değer vergisi beyannamelerine eklemeleri zorunluluğu getirilmiştir.

Bu uygulamaya Mayıs 1990 dönemine ilişkin olarak mali hafızadan alınacak aylık raporun 25 Haziran 1990 tarihine kadar verilecek katma değer vergisi beyannamesine eklenmesi suretiyle başlanacaktır.

B. İade Hakkı Doğuran İşlemlerde Yüklenilen Vergilerin Hesabı:

Katma Değer Vergisi Kanununun 32 nci maddesinde sayılan istisnalar ile aynı Kanunun 29/2nci maddesinde belirtilen temel gıda maddesi teslimlerine ilişkin işlemler dolayısıyla yüklenilen vergiler indirimin mümkün olmaması halinde mükelleflere iade edilmektedir.

Mükellefler, iade hakkı doğuran işlemlerle ilgili olarak yüklendikleri katma değer vergisini doğru olarak hesaplamak zorundadırlar. Vergi Usul Kanununun 275 nci maddesine göre maliyet muhasebesi tutan imalatçı-ihracatçılar, yüklendikleri katma değer vergisini aynı ilkeler ışığında hesaplayacaklardır. Buna göre, genel imal ve genel idare giderlerinden mamüle verilen payın hesabında hangi usul kullanılıyor ise bu giderler dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisinin hesabında da aynı usul kullanılacaktır.

C. Taşımacılık İstisnası Nedeniyle İnceleme Raporu ve Teminat Aranılmadan Yapılacak İadelerde Sınır:

Transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında deniz, hava, kara ve demiryolu ile yapılan yük ve yolcu taşıma işlerinde teminat ve inceleme raporu aranılmaksızın iade yapılabilmesine imkân veren sınır, Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin değişik 77 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden bu Tebliğin yayımı tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 10.000.000.-TL'ye çıkartılmıştır.

Bu uygulamada 28 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 2.000.000 liralık sınır dışındaki bütün hükümleri aynen geçerli olacaktır.

D. Diplomatik İstisna Uygulaması:

Karşılıklılık ilkesi gereğince, Sudan'ın Türkiye'deki diplomatik temsilciliğinin ve diplomatik haklara sahip mensuplarının, Katma Değer Vergisi Kanununun 15/1-a maddesi ile düzenlenen istisnadan yararlanması uygun görülmüştür.

Bu nedenle;

1- Genel olarak diplomatik istisnadan yararlanmayacak devletlerin belirtildiği 19/4/1985 tarih ve 18730 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 13 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümünde yer alan listeden,

2- PTT hizmetlerinde diplomatik istisnadan yararlanmayacak devletlerin belirtildiği 28/3/1986 tarih ve 19601 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 20 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (F) bölümünde yer alan (a) listesinden,

"Sudan" çıkarılmıştır.

Tebliğ olunur.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 37)

R. Gazete Tarihi: 8 Kasım 1990

R. Gazete No: 20689

Maliye ve Gümrük Bakanlığından;

22/9/1990 tarihli ve 90/919 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile, mal ve hizmetlere uygulanacak katma değer vergisi oranları yeniden belirlenmiştir. Bu konuda ve müteselsil sorumluluk uygulaması dolayısıyla karşılaşılan sorunların giderilmesi için Bakanlığımızca aşağıdaki açıklamaların yapılmasına gerek duyulmuştur.

A) EKİM 1990 DÖNEMİ KATMA DEĞER VERGİSİ BEYANNAMELERİNİN DOLDURULMASINDA DİKKAT EDİLECEK HUSUSLAR:

Yeni katma değer vergisi oranları 15 Ekim 1990 tarihinden itibaren geçerli olduğundan mükelleflerin, 1-14 Ekim 1990 tarihleri arasında yaptıkları mal teslimi ve hizmet ifaları için 89/14255 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen oranları, 15-31 Ekim 1990 tarihleri arasındaki mal teslimi ve hizmet ifaları için ise 90/919 sayılı Kararname ile belirlenen vergi oranlarını uygulamaları gerekmektedir.

Bu durumda, Ekim 1990 döneminin ilk yarısı ve ikinci yarısında uygulanacak vergi oranları farklı olduğundan ve bu hususun beyanname üzerinde de görülmesi gerektiğinden, söz konusu döneme ait katma değer vergisi beyannamelerinin doldurulması sırasında aşağıdaki şekilde hareket edilecektir.

Beyannamenin 35 inci satırında yer alan katma değer vergisi matrahına ait kısmın doldurulmasından sonra "MATRAHIN ORANLARA GÖRE DAĞILIMI" tablosunun "Matrah" kısmı dikey bir çizgiyle ikiye ayrılarak, satırların sol tarafına 1-14 Ekim 1990 tarihleri arasında, sağ tarafına ise 15-31 Ekim 1990 tarihleri arasında yapılan vergili işlemlere ait bedeller yazılacaktır. Aynı şekilde "Nispet" kısmı da dikey bir çizgiyle ikiye ayrılarak, sol ve sağ taraflarına bu bedellerin tabi olduğu vergi oranları yazılacak, bu şekilde hesaplanan vergi tek tutar olarak ifade edilecektir.

B) VERGİ DAHİL FİYAT UYGULAMASI:

Bilindiği gibi, 22 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile, perakende mal satışı yapanlar ile hizmet ifa edenlerin mal satışları ile hizmet ifalarına ait liste, etiket, fatura ve benzeri belgelerde fiyatları, katma değer vergisi dahil olarak tespit etmeleri ve bedeli vergi dahil tek tutar olarak göstermeleri gerektiği açıklanmış olup, bu uygulamaya halen devam edilmektedir.

Katma değer vergisi bedele dahil olarak mal teslim eden veya hizmet ifasında bulunan mükellefler, vergi dahil tespit edilen fiyatlar üzerinden beyan edecekleri katma değer vergisini;

$$\text{vergili bedel} \times \text{vergi oranı} / 100 + \text{vergi oranı}$$

formülünü kullanarak hesaplayacaklardır.

ÖRNEK 1: Vergi dahil fiyatı 11.100TL. olan ve %11 oranında katma değer vergisine tabi bulunan bir mala ait bedel içindeki katma değer vergisi,

$$\frac{11.100 \times 11}{100 + 11} = 1.100 \text{ TL olarak hesaplanacaktır.}$$

ÖRNEK 2: Vergi dahil fiyatı 105.000 TL olarak tespit edilen ve %5 oranında katma değer vergisine tabi bulunan bir mala ait bedel içindeki katma değer vergisi,

$$\frac{105.000 \times 5}{100 + 5} = 5.000 \text{ TL olarak hesaplanacaktır.}$$

C) FİNANSAL KİRALAMA İŞLERİNDE KATMA DEĞER VERGİSİ UYGULAMASI:

22/9/1990 tarihli ve 90/919 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararın 4 üncü maddesinde, bu Kararın eki (I) sayılı listenin 9 uncu sırasında yer alan parantez içi hükmün 15 Ekim 1990 tarihinden sonra yapılacak finansal kiralama sözleşmelerine konu kara nakil vasıtları için uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, 15 Ekim 1990 tarihinden önce yapılmış olan finansal kiralama sözleşmelerine konu binek otomobilleri ve diğer kara nakil vasıtalarının teslimleri veya kiralınmasına ilişkin katma değer vergisi oranları sözleşmenin yapıldığı tarihte geçerli olan oranlar olup, sözleşme süresince bu oranlarda herhangi bir değişiklik söz konusu olmayacaktır.

15 Ekim 1990 tarihinden sonra (15 Ekim 1990 dahil) yapılan finansal kiralama sözleşmelerine konu binek otomobillerinin finansal kiralama şirketlerine veya bu şirketlerce teslimi veya kiralınması işlemleri için 15 Ekim-30 Kasım 1990 tarihleri arasında %11 ve 1 Aralık 1990 tarihinden itibaren ise %12 oranı uygulanacaktır. Diğer kara nakil vasıtlarının bu şekilde teslimi veya kiralınması işlemleri için ise 15 Ekim-30 Kasım 1990 tarihleri arasında %5, 1 Aralık 1990-31 Mayıs 1991 tarihleri arasında %6 ve 1 Haziran 1991 tarihinden sonraki dönemler için %8 oranının uygulanması gerekmektedir.

ÖRNEK 1- Gerçek usulde katma değer vergisi mükellefiyeti bulunan (A) şirketi, işletmesinde kullanmak üzere bir finansal kiralama şirketinden finansal kiralama yoluyla 5 yıllığına binek otomobili kiralamıştır. Kiralamaya ilişkin sözleşme 15 Kasım 1990 tarihinde yapılmıştır.

Bu durumda, sözleşmenin yapıldığı tarihte yeni oranlar geçerli olduğundan, finansal kiralama sözleşmesine konu binek otomobili için yapılacak kira ödemelerine sözleşmenin yapıldığı 15 Ekim 1990 tarihinden 30 Kasım 1990 tarihine kadar %11, 1 Aralık 1990 tarihinden itibaren ise %12 vergi oranı uygulanacaktır.

ÖRNEK 2 - Gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olan (B) şirketi, işletmesinde kullanmak üzere bir finansal kiralama şirketinden finansal kiralama yoluyla 4 yıllığına kamyon kiralamış ve buna ilişkin sözleşme 25 Ekim 1990 tarihinde yapılmıştır.

Bu durumda, sözleşmenin yapıldığı tarihte yeni vergi oranları geçerli olduğundan, bu işlemle ilgili olarak yapılacak kira ödemelerine, sözleşme tarihi olan 25 Ekim 1990 tarihinden 30 Kasım 1990 tarihine kadar %5, 1 Aralık 1990-31 Mayıs 1991 tarihleri arasında %6, 1 Haziran 1991 tarihinden itibaren ise %8 oranında katma değer vergisi uygulanması gerekmektedir.

D) %1 VERGİ ORANINA TABİ ÜRÜNLERİN PERAKENDE SAFHADAKİ TESLİMLERİNDE VERGİ ORANI:

22/9/1990 tarihli ve 90/919 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Karar ile, bu Karara ekli (I) sayılı listenin ilk sekiz sırasında yer alan %1 oranına tabi ürünlerin perakende safhadaki teslimlerinde 15 Ekim 1990 tarihinden geçerli olmak üzere %11, 1 Aralık 1990 tarihinden itibaren ise %12 oranında katma değer vergisi uygulanması öngörülmüştür. Perakende safhadaki teslimden maksat; teslimi yapılan ürünlerin aynen veya işlendikten sonra satışını yapan kimseler dışındakilere satılmasıdır.

Bu düzenlemeye göre, (I) sayılı listenin ilk sekiz sırasında yer alan ürünlerin, bu ürünleri aynen veya işlendikten sonra satmak ya da satacakları ürünlerde girdi olarak kullanmak üzere alanlara teslimi %1 oranında vergiye tabi olacak; bu teslimler dışında kalan, yani nihai tüketim sonucunu doğuran ürün teslimlerinde 15 Ekim 1990 tarihinden itibaren %11, 1 Aralık 1990 tarihinden itibaren ise %12 vergi oranı uygulanacaktır.

E) 23.11.2001 tarih ve 34592 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanan “Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ Seri No:84” ile kaldırılmıştır.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 38)

R. Gazete Tarihi: 16 Ekim 1991

R. Gazete No: 21023

Maliye ve Gümrük Bakanlığından;

Katma Değer Vergisi uygulaması ile ilgili olarak aşağıdaki açıklamaların yapılması gerek duyulmuş, ayrıca sahte ve/veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyen veya kullanan mükellefler hakkında yapılacak işlemlere ilişkin esaslar yeniden belirlenmiştir.

(A), (B), (C), (D), (E), (F), (G), (H), (I), ve (J) 23.11.2001 tarih ve 34592 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanan “Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ Seri No:84” ile kaldırılmıştır.

K. ÖDÜNC VERME İŞLEMLERİNDE KATMA DEĞER VERGİSİ UYGULAMASI:

Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1. maddesi ile ticari, sınai, zırai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki teslim ve hizmetler, katma değer vergisine tabi tutulmuştur. Kanunun 2/1. maddesinde teslim, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya onun adına hareket edenlere devri olarak tanımlanmıştır.

30.12.1984 tarih ve 18951 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (II/A-1) bölümünde, teslimin; mal üzerindeki tasarruf etme, yani mülkiyet hakkının başkasına devredilmesi olduğu ve bir malın ariyeten veya ödünç olarak verilmesinin teslim sayılmayacağı belirtilmiştir. Ancak, ödünç olarak verilen malların aynen değil de, aynı veya benzeri vasıfta mallar olarak geri alınması şeklinde ortaya çıkan "karz" akdine dayalı işlemlerde, ödünç olarak verilen malların tasarruf hakkı devredilmektedir. Bu durumda, Borçlar Kanununun 306-312. maddelerinde düzenlenmiş olan "karz" akdine dayalı olarak ticari, sınai, zırai veya serbest meslek faaliyeti çerçevesinde teslim edilen mallar için katma değer vergisi hesaplanması gerekmektedir.

Tebliğ olunur.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 39)

R. Gazete Tarihi: 12 Mart 1992

R. Gazete No: 21169

Maliye ve Gümrük Bakanlığından;

Katma değer vergisi uygulaması ile ilgili olarak aşağıdaki açıklamaların yapılması gerekli görölmüştür.

I- KATMA DEĞER VERGİSİ BEYANNAMELERİNİN YENİDEN DÜZENLENMESİ:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun42 nci maddesinin Bakanlığımıza vermiş olduğu yetkiye dayanılarak gerçek usulde vergilendirilen mükelleflere ait 1 No.lu beyanname uygulamada ortaya çıkan aksaklıkların giderilmesi ve daha kolay hale getirilmesi amacıyla yeniden düzenlenmiştir. şubat 1992 dönemine ait olup, aylık vergilendirme dönemine tabi olanların 25 Mart, üç aylık vergilendirme dönemine tabi olanların 25 Nisan tarihine kadar verecekleri yeni beyannamelerin doldurulmasına ilişkin açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

A- DİPLOMATİK İSTİSNA VE TÜRKİYE’DE İKAMET ETMEYEN YOLCULARA AİT İSTİSNA UYGULAMASI:

Kanunun 11/1-b ve 15/1-a maddeleri kapsamında işlem yapan mükelleflerin uyacakları usul ve esaslar daha önceki Genel Tebliğlerde belirlenmiş olup bu Tebliğ ile beyannamenin düzenlenme biçimi açıklanmaktadır.

Türkiye’nin diplomatik misyonuna PTT hizmetleri ile elektrik, havagazı ve su teslimlerinde, karşılıklılık ilkesi çerçevesinde, istisna veya muafiyet uygulayan devletlerin Türkiye’deki diplomatik temsilciliklerine, aynı tür teslim veya hizmet ifasında bulunan mükelleflerin; bu işlemleri için defter kayıtları ve beyannamelerinde vergi tahsil edilmiş ve iade edilmiş gibi işlem yapmaları uygun görölmüştür.

Buna göre, Kanunun 11/1-b ve 15/1-a maddeleri kapsamında işlem yapan tüm mükellefler bu işlemlerini, beyannamenin “Teslim ve Hizmetlerin Karşılığını Teşkil Eden Bedel” satırında beyan edeceklerdir. Ancak, bu tutarlar 25-35 numaralı satırlar arasına yazılmayacak ve bedelden de düşölmeyecektir.

Diğer taraftan, satış sırasında tahsil edilmiş olan verginin iade edildiği dönemde ise, iade edilen vergi tutarı, beyannamenin 54. satırında indirim konusu yapılacaktır. Mükelleflerin bu işlemlle ilgili olarak yüklendikleri vergileri iade olarak talep etmeleri halinde, bu teslim veya hizmet bedelinin, iade yapıldığı dönemin beyannamesine ekli Bildirimin 81 veya 83 numaralı satırlarına yazılması gerekmektedir.

Dolayısıyla bu işlemler için yüklenilen vergiler, 82 veya 84 numaraları satırlarda gösterilecektir.

Yüklenilen vergilerin iade olarak talep edilmemesi halinde Bildirimin doldurulmasına gerek bulunmamaktadır.

B- İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERDE İADE EDİLECEK KATMA DEĞER VERGİSİNİN HESAPLANMASI:

Bilindiği gibi Kanunun 11/1-c maddesi kapsamında yapılan teslimlerde, “tecil-terkin” uygulamasının usul ve esasları 28 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde belirlenmiştir. Ancak, bu kapsamda yapılan satışlar nedeniyle hesaplanan verginin tamamıyla tecil edilememesi halinde, tecil edilemeyen vergisini, ihraç kaydıyla satılan malın bünyesine giren kısım ile sınırlı olarak iade edilmesi uygulamasından vazgeçilmiştir.

Buna göre; ihraç kaydıyla mal teslim eden mükellefe iade edilecek katma değer vergisi miktarı, mükellefin ilgili dönem beyannamesine göre ihraç kaydıyla yapılan satışları için tahsil edilmeyen miktardan, ödenmesi gereken katma değer vergisi düşüldükten sonra kalan müspet fark olacaktır.

ÖRNEK 1: Gömlek imalatı ile uğraşan (A) A.Ş'nin, Nisan 1992 döneminde 500 Milyon liralık ihraç kaydıyla 125 Milyon liralık da yurt içi gömlek satışı bulunmaktadır. Mükellefin bu dönemde toplam indirilebilir vergisi 50 Milyon liradır.

Bu mükellefin Nisan 1992 döneminde ihraç kaydıyla yaptığı 500 Milyon liralık gömlek satışına ait tecil-terkin uygulaması ve buna bağlı olarak iade edilecek katma değer vergisi hesaplaması aşağıdaki şekilde olacaktır.

- Hesaplanan KDV((500.000.000+125.000.000)x%12=)	75.000000.-TL
- İndirilecek KDV	50.000.000.-TL
- Ödenmesi Gereken KDV	25.000.000.-TL
- Tecil edilebilir KDV (500.000.000x%12=)	60.000.000.-TL
- Tecil Edilecek KDV (Ödenmesi Gereken KDV)	25.000.000.-TL
- İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İadesi Gereken KDV	35.000.000.-TL

Örnekte de görüldüğü üzere iade tutarı, tecil edilebilir vergi ile tecil edilecek vergi arasındaki farktır. Dolayısıyla, tecil işleminden sonra arta kalan, tecil edilebilir verginin tecil-terkin edilemeyen kısmını oluşturan 35 Milyon liranın tamamı mükellefe iade edilebilecektir.

ÖRNEK 2- Örnek 1’de belirtilen mükellefin önceki dönemden devreden vergisinin 90 Milyon lira olduğunu varsayalım. Buna göre söz konusu mükellefin tecil-terkin ve iadesi gereken katma değer vergisi tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

- Hesaplanan KDV((500.000.000+125.000.000)x%12=)	75.000.000.-TL
- İndirilecek KDV (50.000.000+90.000.000=)	140.000.000.-TL
- Ödenmesi Gereken KDV	—
- Sonraki Döneme Devreden KDV	65.000.000.-TL
- Tecil Edilebilir KDV (500.000.000x%12=)	60.000.000.-TL
- Tecil Edilecek KDV	—
- İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İadesi Gereken KDV	60.000.000.-TL

C- SONRAKİ DÖNEME DEVREDEN VERGİLERİN AYRIMI:

Yeniden düzenlenen beyannamelerde; sonraki dönemlere devreden vergilerin amortismanına tabi iktisadi kıymetler ile diğer alış ve giderlere isabet eden kısımlar itibariyle ayrılması öngörülmüş ve bu amaçla 49, 50, 58, 59, 63 ve 64 numaralı satırlar oluşturulmuştur.

“Ocak 1992” dönemi itibariyle sonraki dönemlere devreden vergisi bulunan mükellefler, bu vergiler içinde amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ait kısmın bulunması halinde, yeni beyannamelerin kullanılacağı “Şubat 1992” döneminde, 58 ve 59. satırları aşağıdaki şekilde dolduracaklardır:

a) “Ocak 1992” döneminde sonraki dönemlere devreden vergisi bulunmayan mükellefler 49 ve 50. satırları doldurmayacaklardır.

b) “Ocak 1992” döneminde sonraki dönemlere devreden vergisi bulunan; ancak, bu verginin tamamı amortismanına tabi iktisadi kıymetler dışındaki alış ve giderlere ait olan mükellefler, devreden verginin tamamını 50. satıra yazacaklardır.

c) “Ocak 1992” döneminde sonraki dönemlere devreden vergisi bulunan ve bu tutarın bir kısmı amortismanına tabi iktisadi kıymetlere, bir kısmı da diğer alış ve giderlere ait olan mükellefler 49 ve 50. satırları doldururken oranlama yapacaklardır.

Buna göre; i) “Ocak 1992” döneminden geriye doğru, katma değer vergisi beyannamesinde “sonraki dönemlere devreden vergi” yer almayan ilk dönem tespit edilecektir.

ii) Bu dönemden sonra, amortismanına tabi iktisadi kıymet iktisabı dolayısıyla indirim yapılan ilk dönem tespit edilecektir.

iii) Bu dönemden “Ocak 1992” dönemi dahil, tüm dönemlerde, harcamalar dolayısıyla yüklenilen ve indirilebilir nitelik taşıyan bütün vergilerin toplamı alınacaktır. Bu toplama; her dönemde fiilen gerçekleşen harcamalara ait vergilerin dahil edileceği, “önceki dönemden devreden vergi” tutarlarının dikkate alınmayacağı tabiidir.

iv) Bu genel toplam içinde amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ait toplam indirilebilir verginin oranı bulunacak; bu oran “Ocak 1992” döneminden sonraki döneme devreden vergi ile çarpılarak çıkan tutar “Şubat 1992” dönemine ait yeni beyannamenin 49. satırına yazılacaktır.

v) Toplam indirilebilir vergi içinde amortismanına tabi iktisadi kıymetler dışındaki alış ve giderlere ait olan vergilerin oranı bulunacak, bu oranın “Ocak 1992” dönemindeki sonraki dönemlere devreden vergiye tatbiki suretiyle bulunacak tutar “Şubat 1992” dönemi beyannamesinin 50. satırına yazılacaktır.

D- İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMLERE VE İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERE AİT BİLDİRİM:

Beyannamelerin yeniden düzenlenmiş şeklinde, iade hakkı doğuran işlemler ile ihraç kaydıyla teslimi bulunan mükellefler için bir “Bildirim” oluşturulmuştur.

İade hakkı doğuran işlemleri bulunmayan veya bu tür işlemleri bulunmakla birlikte bu işlemler için yüklendikleri vergiyi iade yerine, indirim yoluyla gidermek isteyen mükelleflerin bu Bildirimi doldurmalarına gerek bulunmamaktadır. Bu mükellefin, iade hakkı doğuran işlemlerini, daha önceki Genel Tebliğlerde belirlenen belgelerle ispat ve tevsik etmeleri zorunludur.

İhraç kaydıyla teslimleri bulunan mükellefler ile iade hakkı doğuran işlemleri için yüklendikleri vergileri iade yoluyla gidermek isteyen mükellefler, bu Bildirimi doldurmak ve beyannameleri ile birlikte vermek zorundadırlar.

İhraç kaydıyla teslimi bulunan mükellefler bu Bildirimi doldurmak zorunda olmakla beraber, Bildirimin 102 numaralı satırındaki tutarı, dilerlerse iade olarak değil indirim yoluyla giderebileceklerdir. Bunun için, teslimin yapıldığı dönem beyannamesine ekli Bildirimin 102 numaralı satırındaki tutarın, ihracatın gerçekleştiği dönem beyannamesinin 50 numaralı satırına dahil edilmesi ve vergi dairesine bu konuda bilgi verilmesi gerekmektedir.

İhraç kaydıyla teslim ve ihracatın aynı dönemde gerçekleşmesi ve iade olarak doğan verginin indirim yoluyla giderilmesinin tercih edilmesi halinde 102 numaralı satırdaki tutar, gelecek dönem beyannamesinin 50 numaralı satırına yazılacaktır.

Bildirimde yer alan “Yüklenilen Katma Değer Vergisi” başlıklı satırlardaki rakamlar bulunurken yüklenilen toplam vergiler içinde, o dönemde gerçekleştirilen iade hakkı doğuran işlemlere isabet eden kısım hesaplanacaktır. Bu hesaplama sonucu bulunacak vergi, daha önceki beyannamelerde indirimle giderilip giderilmediğine bakılmaksızın, bu satırlarda beyan edilecektir.

Yüklenilen vergiler kapsamına, iade hakkı doğuran işlemle ilgilendirilebilen normal alış ve giderler, genel imal ve genel idare giderleri ile amortismanına tabi iktisadi kıymet için yapılan harcamalara ilişkin vergiler girmektedir. Ancak; amortismanına tabi iktisadi kıymetlerden işleme isabet eden pay, beyannamenin 92.satırında ayrıca hesaplanacağından bu satırlarda yer almayacaktır.

İade hakkı doğuran işlemle ilgilendirilebilen normal alış ve giderler ile genel imal ve genel idare giderlerinden bu dönemde gerçekleştirilen işleme isabet eden pay ise, daha önceki Genel Tebliğlerde yer alan açıklamalar dikkate alınarak hesaplanacaktır.

Amortismanına tabi iktisadi kıymeti veya tamamen iade hakkı doğuran işlemlerde kullanan ve iade talebinde bulunan mükellefler,iade hakkı doğuran işlem için yüklendikleri toplam katma değer vergisi içindeki amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ait olarak iade edilecek kısmı hesaplayarak 92 numaralı satırda beyan edileceklerdir.

Bu hesaplama şöyle yapılacaktır.

O dönemdeki iade hakkı doğuran işlemlere ait teslim ve hizmet bedeli olarak 89 numaralı satırda beyan edilen tutar, genel vergi oranı ile çarpılacaktır. Genel vergi oranı, beyannamenin ait olduğu dönemde, Bakanlar Kurulu Kararı Eki Kararlara ekli listelerde yer alan mal ve hizmetlerin dışında kalan işlemlere uygulanmakta olan vergi oranıdır.

Çarpma işlemi sonucu bulunacak tutardan, önce iade hakkı doğuran işlemlere ilişkin olarak amortismanına tabi iktisadi kıymetler dışındaki alımlar nedeniyle yüklenilen katma değer vergisi tutarından, indirilemeyip iade edilecek kısmın gösterildiği 91 numaralı satırdaki tutar düşülecektir. Kalan tutar, beyannamenin 58 numaralı satırında beyan edilen miktarla kıyaslanacaktır. 58 numaralı satırdaki tutarın, kıyaslanacak tutardan büyük olması halinde; bu satıra, kıyaslanacak tutar yazılacaktır. 58 numaralı satırdaki tutar yazılacaktır.

İade edilecek katma değer vergisinin hesaplanmasına ilişkin bu açıklamalar temel gıda maddeleri teslimlerinden doğan iadeler için de aynen geçerlidir.

Bilindiği üzere temel gıda maddesi teslimleri indirimli oranda vergiye tabidir. Bu teslimler dolayısıyla vergi hesaplanıp beyan edilmektedir. Katma Değer Vergisi Kanununun 29/2.maddesine göre de; teslimin bünyesine giren vergilerin indiriminin mümkün olmaması halinde mükellefe iadesi söz konusudur.

Temel gıda maddesi teslimlerinde iade edilecek vergi hesaplanırken; diğer indirimler dikkate alınmadan, teslimin bünyesine giren vergi ile teslim dolayısıyla hesaplanıp beyan edilen verginin mukayesesinin esas alınması söz konusu değildir. İade edilecek vergi yukarıdaki açıklamalara göre hesaplanacaktır.

Buna göre, mükellefin toplam hesaplanan vergisinden toplam indirilebilir vergisi düşülecek, indirilemeyen kısmın kalmazsa iade yapılmayacaktır. İndirilemeyen bir kısım kalır ve miktar, Bildirimde beyan edilen iade hakkı doğuran işlemin bünyesine gören vergiden büyük olursa, bünyeye giren verginin tamamı iade edilecektir. Hesaplanan vergiden 49-54.satırlar arasında yapılan indirimin, stoktaki malların vergisine ait olduğu gibi gerekçeler iadenin yapılmasına engel değildir.

ÖRNEK: Beyaz peynir imalatçısı (A) Mart 1992 döneminde 100 Milyon liralık beyaz peynir tesliminde bulunmuştur. Mükellefin bu dönemde beyan ettiği toplam katma değer vergisi 6 Milyon lira, toplam indirilebilir vergisi 17 Milyon lira bu miktar içinde 100 Milyon liralık beyaz peynir tesliminin bünyesine gören vergi 4 Milyon liradır.

Beyannamenin bu bilgilerle düzenlenmesi sonucunda mükellefe Mart 1992 döneminde 4 Milyon lira iade yapılması gerekmektedir. Beyaz peynir tesliminin bünyesine giren 4 Milyon lira verginin, bu teslimler dolayısıyla hesaplanıp beyan edilen 6 Milyon liralık vergi ile mukayese edilip iadenin reddedilmesi yoluna gidilmeyecektir.

E- DENKLEŞTİRME TABLOSU:

Beyannamenin matrah ve vergi bildirimi tablosu 59 numaralı satırda sona ermektedir. Denkleştirme Tablosu, ödenmesi gereken ve sonraki döneme devreden katma değer vergisinin nihai olarak görüldüğü tablodur. “İade Hakkı Doğuran İşlemlere ve İhraç Kaydıyla Teslimlere Ait Bildirim”i kullanmayacak olan mükellefler, bu tabloda atıfta bulunulan ve Bildirimde yer alan satırlardan aktarma yapmayacaklardır.

F- ÖZEL MATRAH ŞEKLİNE TABİ İŞLEMLER:

Bilindiği gibi vergisi önceki safhalarda beyan edilerek ödenen özel matrah şekline tabi işlemlerle uğraşan mükellefler, bu faaliyetlerine ait bedelleri katma değer vergisi beyannamelerine dahil etmemekte, münhasıran bu işlemlerle uğraşanların katma değer vergisi mükellefiyetleri bulunmamaktadır.

Getirilen yeni düzenleme ile bu kapsamda işlem yapan ve başka işlemleri nedeniyle katma değer vergisi mükellefi olanların, özel matrah şekline tabi işlemlerle diğer işlemleri birlikte yapan mükellefler;

Bu mükellefler, “Şubat 1992” döneminden başlamak üzere verecekleri katma değer vergisi beyannamesinde, hem diğer işlemlere ve hem de vergisi önceki safhalarda beyan edilerek ödenen

özel matrah şekline tabi işlemlere ait bedelleri gösterecekler; matrahın hesaplanması sırasında özel matrah şekline tabi işlem bedellerini “Teslim ve Hizmet Karşılığını Teşkil Eden Bedel”den indireceklerdir.

ÖRNEK

Özel matrah şekline tabi olup, vergisi önceki safhalarda beyan edilen, içki, sigara gibi tekel maddeleri ve milli piyango bileti ile bisküvi, çay vs.gibi maddelerin birlikte satışını yapan bir mükellefin “Şubat 1992” dönemindeki satışları şöyledir.

Özel matrah şekline tabi maddeler	: 1.000.000.-TL (Vergili Bedel)
Bisküvi, çay vs.gibi maddeler	: 3.000.000.-TL (Vergisiz Bedel)

Bu mükellef, vereceği katma değer vergisi beyannamesinin 24 numaralı satırında 4 milyon liralık bedeli gösterecek, özel matrah şekline tabi işlemlere ait bedel olan 1 Milyon lirayı da aynı beyannamenin 35 numaralı satırına yazdıktan sonra dönem matrahını 3 Milyon lira olarak hesaplayacaktır.

Altından mamul veya altın ihtiva eden ziynet eşyaları ile sikke altın satışı yapan mükellefler:

Katma Değer Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinde; altından mamul veya altın ihtiva eden ziynet eşyaları ile sikke altın satışlarında matrahın, külçe altın bedeli düşüldükten sonra kalan tutar olduğu hüküm altına alınmış olup, konu ile ilgili açıklamalara 9 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde yer verilmiş bulunmaktadır.

Bu mükellefler, “Şubat 1992” döneminden itibaren verecekleri katma değer vergisi beyannamelerinde, dönem içindeki satışların vergisiz toplam bedelini beyannamenin 24 numaralı satırında göstereceklerdir. Daha sonra ise 9 Seri No.lu Genel Tebliğdeki hesaplamalar dikkate alınarak hesaplanan külçe altın bedeli, aynı beyannamenin 35 numaralı satırına yazılarak, matrah bulunacaktır.

ÖRNEK:

Kuyumculuk yapan mükellef (A)’nın dönem içindeki satışlarının vergisiz toplam tutarının 50 Milyon lira, satış tutarı içindeki külçe altın bedelinin ise 45 Milyon 800 bin lira olduğunu varsayalım. Mükellef dönem beyannamesinin 24 numaralı satırına 50 Milyon lira bedeli yazacak, matraha dahil olmayan külçe altın bedelini (45 Milyon 800 bin lira) 35 numaralı satırda beyan ederek dönem matrahını 4 Milyon 200 Bin lira olarak hesaplayacaktır.

Özel matrah şekli uygulanan diğer işlemlerle uğraşan mükellefler;

Kanunun 23 üncü maddesinin (c9 ve (d) fıkralarında yer alan özel matrah şekline tabi işlemlerle uğraşan mükelleflerin bu işlemlerle ilgili beyanlarında herhangi bir değişiklik söz konusu değildir. Bu mükellefler, söz konusu işlemlerine ait bedelleri 24 numaralı satırda beyan edecekler ve 35 numaralı satıra herhangi bir şey yazmayacaklardır .

II-23.11.2001 tarih ve 34592 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanan “Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ Seri No:84” ile kaldırılmıştır.

III- SERBEST BÖLGELERDE KATMA DEĞER VERGİSİ UYGULAMASI:

Bilindiği üzere, Katma Değer Vergisi Kanununun 16/1-c maddesinde, serbest bölge rejiminin uygulandığı mal teslimlerinin ve hizmet ifalarının katma değer vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır. Bu hükme göre, serbest bölgelerde gerçekleştirilen teslim ve hizmetlerde katma değer vergisi uygulanmayacaktır. Ancak; aynı Kanunun 30/a ve 32 nci maddelerine göre, bu istisna kapsamına giren işlemler için yüklenilen vergilerin indirimi ya da mükellefe iadesi mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, 15/6/1985 tarih ve 18785 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun 6 ncı maddesinde, bu bölgelerde vergi, resim, harç, gümrük ve kambiyo mükelleflerine dair mevzuat hükümlerinin uygulanmayacağı hüküm altına alınmıştır. Aynı Kanunun 8 nci maddesinde de, serbest bölge ile Türkiye’nin diğer yerleri arasında yapılacak ticaretin, dış ticaret rejimine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Katma Değer Vergisi Kanununun ihracat istisnasını düzenleyen 11 nci maddesinde ihracat teslimlerinin katma değer vergisinden istisna olduğu belirtilmiş, aynı Kanunun 12 nci maddesinde de bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için;

- Teslimin yurt dışındaki bir müşteriye yapılması,
- Teslim konusu malın T.C gümrük hattından geçerek bir dış ülkeye vasıl olması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Konuyla ilgili olarak yayımlanan 4 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde ise, “Dış ülkeye vasıl olma” ifadesinden, malın gümrük hattını geçmesinin anlaşılabileceği belirtilmiştir.

Bu açıklamalar ışığında, serbest bölgelere yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları, yürürlükteki mevzuata göre belirlenen usul ve esaslara uygun olarak gerçekleştirildiği takdirde, ihracat istisnası hükümleri çerçevesinde işlem görecektir.

Tebliğ olunur.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 42)

R. Gazete Tarihi: 11 Mayıs 1994

R. Gazete No: 21931

Maliye ve Gümrük Bakanlığından;

07/05/1994 tarihli ve 21927 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3986 sayılı Kanunun aynı tarihte yürürlüğe giren 14 üncü maddesi ile teşvikli yatırım mallarının ithalinde ödenmesi gereken katma değer vergisinin ertelenmesi konusunda 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 49 uncu maddesine aşağıdaki ikinci fıkra eklenmiştir.

"Kalkınma planları ve yıllık programlarda belirtilenlerden Maliye Bakanlığı ile Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından müştereken belirlenen sektörlerle ait olup Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından verilen teşvik belgelerinde gösterilen yatırım mallarının ithalinde ödenmesi gereken katma değer vergisi, bu verginin fiilen indirilmesinin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenir. Bu ertelemeye 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulu Hakkında Kanunun süre ve tecil faizi ile ilgili hükümleri uygulanmaz. Şu kadar ki yatırımın teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleşmemesi halinde ertelen vergi, tahakkuk ettiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48 inci maddesine göre tespit olunan ilgili yıllar içinde geçerli tecil faizleri %50 zamlı uygulanmak suretiyle tahsil edilir. Erteleme süresince zamanaşımı işlemez."

3065 sayılı Kanuna eklenen bu hüküm, ertelemeyen yararlanabilecek sektörlerin belirlenmesine yönelik bir sınırlama dışında 3065 sayılı Kanunun değişik 46 ıncı maddesinin 26.12.1993 tarihli 3946 sayılı Kanunla kaldırılan 6 ncı fıkrası ile aynı mahiyettedir.

Bu sınırlamaya göre katma değer vergisi ertelemesi, Maliye Bakanlığı ile Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından müştereken belirlenen ve yatırım teşvik belgeleri çerçevesindeki sektörlerle ait yatırım konuları kapsamında yer alan yatırım mallarının ithalinde geçerli olacaktır.

Maliye Bakanlığı ile Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından yapılan müşterek belirlemeye göre, aşağıdaki sayılanlar dışında kalan yatırım mallarının, yatırım teşvik belgesi kapsamında 7.5.1994 tarihinden sonra ithali, katma değer vergisi ertelemesinden yararlanabilecektir.

Katma değer vergisi ertelemesinden yararlanamayacak teşvikli yatırım malları ise aşağıda sayılmıştır.

- Otomobil, kaptıkaçtı, panel ve arazi taşıtları,
- Otobüs, minibüs, kamyonet, kamyon (yükü ağırlığı 45 tonu off road truck tipi ile karayoluna çıkması mümkün olmayan kaya tipi damperli kamyonlar hariç),
- Çekici (Euro I veya Euro II normlarına uygun yeşil motoru haiz olanlar hariç) ve treyler,
- Yat, kotra ve her türlü özel tekneler.

Yukarıda belirtilen mallara ait yatırım teşvik belgelerinin 3986 sayılı Kanunun yayım tarihi olan 7.5.1994 tarihinden önce alınmış olması şartıyla, bu malların 7.5.1994 tarihinden sonra

ithali de erteleme uygulamasından yararlanabilecektir. Ancak, bu mallarla ilgili teşvik belgelerinin 3986 sayılı Kanunun yayım tarihinden sonra alınması veya bu malların daha önce alınmış teşvik belgeleri kapsamına bu tarihten sonra dahil edilmesi halinde, ithalde katma değer vergisi ödenmek suretiyle işlem yapılacaktır. Diğer taraftan 3946 sayılı Kanun ile 1.1.1994 tarihinden geçerli olmak üzere ithalde katma değer vergisi ertelenmesi kaldırılmış bulunduğundan 1.1.1994 ile 7.5.1994 tarihleri arasında ithal edilen teşvik belgeli yatırım malları ile ilgili olarak ithalde ödenen katma değer vergisinin iadesi mümkün değildir.

Ancak, henüz fiili ithali yapılmamış veya katma değer vergisi ödenmemiş yatırım mallarının 7.5.1994 tarihinden sonra ithali erteleme uygulamasından yararlanabilecektir.

Bu Tebliğde yapılan yeni açıklamalar dışında, teşvikli yatırım malı ithalatındaki erteleme konusunda, 3065 sayılı Kanunun 3946 sayılı Kanunla kaldırılan 46/6 ncı maddesi uygulamasına ilişkin olarak daha önceki Genel Tebliğlerde yer alan tüm açıklamalar, 3986 sayılı Kanunun yayımı tarihinde yürürlüğe giren yeni erteleme uygulaması bakımından da geçerli olacaktır.

Tebliğ olunur.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 44)

R. Gazete Tarihi: 19 Ekim 1994

R. Gazete No: 22086

Maliye ve Gümrük Bakanlığından;

Katma değer vergisi iade ve mahsup işlemlerinde uygulanacak usul ve esalarla ilgili olarak aşağıdaki açıklamaların yapılmasına gerek duyulmuştur.

A. 23.11.2001 tarih ve 34592 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanan “Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ Seri No:84” ile kaldırılmıştır.

B. ULUSLARARASI DENİZ TAŞIMACILĞINDAN DOĞAN KATMA DEĞER VERGİSİ İADE ALACAKLARININ MAHSUBU:

28 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde, ihracat istisnası ve ihraç kaydıyla teslimleri ile uluslararası kuruluşlara yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları dışında kalan diğer iade hakkı doğuran işlemler nedeniyle doğan katma değer vergisi iadelerinin mükelleflerin vergi borçlarına mahsubu için "iadenin kesinleşmiş olması" gerektiği belirtilmiş, iadenin hangi hallerde kesinleşmiş sayılacağı da aynı tebliğde açıklanmış bulunmaktadır.

Konunun yeniden değerlendirilmesi sonucu bundan böyle, uluslararası deniz taşımacılığı nedeniyle doğan katma değer vergisi iadelerinin hak sahibi mükelleflerce kendi vergi borçlarına mahsubunun talep edilmesi halinde de, mahsup işlemlerinin teminat ve inceleme raporu aranmaksızın yapılması, Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin değişik 52. maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak Bakanlığımızca uygun görülmüştür. Bu kapsamda yapılacak mahsup işlemlerinde taşımacılık istisnasından kaynaklanan katma değer vergisi iadeleri için daha önce aranan belgelerin vergi dairesine ibraz edileceği tabiidir.

Diğer taraftan, 28 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin B/3 bölümünde yer alan açıklamalardan bu tebliğ aykırı olmayan açıklamalar aynen geçerlidir.

C. TEBLİĞ İLE YAPILAN DÜZENLEMELERİN YÜRÜRLÜĞÜ:

Bu tebliğ ile belirlenen yeni sınırlar ve uluslararası deniz taşımacılığından doğan katma değer vergisi iadelerinin, mükelleflerin vergi borçlarına mahsubunda teminat ve inceleme raporu aranmaması yolundaki uygulama, incelenmesine başlanılmamış iade ve mahsup talepleri bakımından geçerlidir. Dolayısıyla bu tebliğ ile belirlenen yeni sınırların altındaki iade ve mahsup işlemleri için verilen teminatlar vergi dairelerince çözülecektir.

İncelenmesine başlanılmış olan iade ve mahsup talepleri ise, inceleme elemanınca gerek görülmesi halinde, bu tebliğle getirilen düzenlemelere bağlı kalınmaksızın inceleme sonucuna göre yerine getirilecektir.

Tebliğ olunur.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 46)

R. Gazete Tarihi: 17 Mart 1995

R. Gazete No: 22230

Maliye ve Gümrük Bakanlığından;

Bakanlığımıza intikal eden olayların değerlendirilmesi sonucunda aŗađıdaki ačíklamaların yapılmasına gerek duyulmuŗtur.

A- YURT DIŗINDAN TEMİN EDİLEN KREDİLERİN KATMA DEğer VERGİSİ KARŗISINDAKİ DURUMU.

Banka ve sigorta muameleleri vergisine tabi tutulan kredi iŗlemleri ile aynı mahiyetteki kredi iŗlemlerini yapan, ancak Türkiye'de banka ve sigorta muameleleri vergisi yükümlölükleri öngörölmemiş olan yabancı banka ve diğer kuruluşların bu iŗlemlerinin katma değer vergisi karŗısındaki durumu konusunda tereddütlerin ortaya çıktığı anlaşılmıŗtır.

Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-e maddesinde, banka ve sigorta muameleleri vergisi kapsamına giren iŗlemler ile sigorta acente ve prodüktörlerinin sigorta muamelelerine ilişkin iŗlemleri katma değer vergisinden istisna edilmiŗtir.

Banka ve sigorta muameleleri vergisinin konusunu ise, banka ve sigorta şirketlerinin Finansal Kiralama Kanununa göre yaptıkları iŗlemler hariç olmak üzere, her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine aldıkları paralar oluŗturmakta; bankerlerin yapmış oldukları banka muamele ve hizmetleri dolayısıyla kendi lehlerine almış oldukları paralar da aynı verginin kapsamına girmektedir.

Katma değer vergisi uygulamasında, mal ve hizmetlerin yurt dıŗından veya yurt içinden temin edilmesi hallerinde, bu iŗlemler arasında özellikle oran ve istisna uygulaması bakımından bir farklılık bulunmaması esastır. Bu şekilde, aynı mahiyetteki iŗlemler vergi karŗısında aynı esaslara tabi tutularak vergilemede eşitlik ve tarafsızlık sağlanmaktadır.

Nitekim, mal ve hizmetlere uygulanacak katma değer vergisi oranları dahilde ve ithalde farklılaştırılmadığı gibi, Kanunun 16/1-a maddesi ile dahilde vergiden müstesna olan mal ve hizmetlerin ithalde de vergiden istisna olacağı hükme bağlanarak, aynı mahiyetteki iŗlemlerin yurt içinde yapılması veya yurt dıŗından kaynaklanması hallerinde farklı vergi uygulamasından kaçınılmıŗtır.

Türkiye'de banka ve sigorta muameleleri vergisine tabi tutulmamış olan yurt dıŗı kredi iŗlemlerinin mahiyet itibariyle banka ve sigorta muameleleri vergisine tabi olan yurt içi bankacılık hizmetlerinden farksız olduğu açıktır.

Dolayısıyla, yurt dıŗı kredi iŗlemlerinin Kanunun 17/4-e maddesi hükmü kapsamında değerlendirilmesi gerekli olup, bu kapsamdaki iŗlemler nedeniyle ödenen faiz, komisyon ve bunlara ilişkin kur farkları katma değer vergisine tabi değildir. Ancak, katma değer vergisine tabi bir mal teslimi veya hizmet ifasına ilişkin bedelin ödenmesine bağlı olarak ortaya çıkan vade farklarının kredi iŗlemi ile bir ilgisi bulunmamaktadır. Bu nedenle, bir mal teslimi veya hizmet ifasına bağlı vade farkı, faiz veya benzeri diğer menfaatlerin Kanunun 24.maddesi uyarınca vergiye tabi iŗlemin matrahına dahil edilerek vergilendirileceği tabiidir.

B. REASÜRANS İŞLEMLERİNİN KATMA DEĞER VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU:

Mükerrer sigorta olarak da tanımlanan reasürans işlemlerinde sigorta şirketi, müşteriden aldığı primin bir kısmını reasürans şirketine devretmekte ve rizikoyu paylaşmaktadır. Bunun sonucu olarak, sigortaya konu rizikonun gerçekleşmesi halinde, reasürans şirketi (reasürör) kendi üstlendiği riziko ile sınırlı olmak üzere sigorta şirketine ödemede bulunmaktadır.

Sigorta şirketinin yapmış olduğu sigorta karşılığı müşteriden aldığı primler, banka ve sigorta muameleleri vergisine tabi olduğundan Katma Değer Vergisi Kanunun 17/4-e maddesi uyarınca katma değer vergisinden müstesnadır. Reasürans işlemleri nedeniyle reasürans şirketlerine aktarılan primler, sigorta şirketlerince sigortalılardan alındığı sırada vergilendirilmiş olduğundan, prim aktarma işlemi ayrıca katma değer vergisine tabi olmayacaktır.

C- İHRAÇ EDİLEN MALLARIN GERİ GELMESİ HALİNDE KATMA DEĞER VERGİSİNE İLİŞKİN OLARAK YAPILMASI GEREKEN İŞLEMLER:

İhracatçı gerçekleştirilen ancak Gümrük Kanununun 132.maddesine göre geri gelen mallar hakkında katma değer vergisi yönünden yapılacak işlemler 23 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin (E) bölümünde açıklanmıştır.

Katma değer vergisi ödenmek suretiyle veya Kanunun 11/1-c maddesi çerçevesinde tecil-terkin kapsamında vergi ödenmeden satın alınan ve ihracatı gerçekleştirilen malların geri gelmesi halinde, terkin veya iadesi gereken katma değer vergisi ile ilgili olarak ne şekilde işlem yapılacağı hususunda tereddüte düşüldüğü anlaşılmıştır.

a) Katma Değer Vergisi Ödenmek Suretiyle Satın Alınan veya İşletmede imal Edilen İhraç Mallarının Geri Gelmesi:

İhraç edilen mallarla ilgili olarak iadesi talep edilen katma değer vergisi henüz nakden veya mahsuben iade edilmemiş ise, ihracatçının katma değer vergisi iadesinden yararlanmadığı kabul edilecek ve Gümrük Kanununun 132. maddesi uyarınca geri gelen mallar için gümrükte katma değer vergisi ödenmesi istenmeyecektir. Bu durumda, ihracatçının ilgili dönem beyannamesinde "iade" olarak beyan edilen tutarın geri gelen mallara isabet eden kısmı, malların gümrükten çekilerek fiilen işletmeye girdiği vergilendirme dönemi katma değer vergisi beyannamesinin satışlardan iade edilen işlemlerle ilgili satırına yazılarak indirilecektir.

İhraç edilen malın, bu mala ait katma değer vergisinin nakden veya mahsuben iadesinden sonra geri gelmesi halinde ise, geri gelen mallara isabet eden iade tutarının gümrükte ödenmesi veya aynı miktarda teminat gösterilmesinden sonra ithalat istisnası kapsamında işlem yapılacaktır.

Geri gelen mallara ilişkin olarak yüklenilen vergilerin indirim yolu ile giderilmiş veya iade talep edilmeksizin sonraki dönemlere devredilmiş olması hallerinde, bu vergilere ilişkin olarak yapılacak bir işlem bulunmamaktadır.

b) Kanunun 11/1-c Maddesi Uyarınca Satın Alınarak İhraç Edilen Malların Geri Gelmesi:

Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesi kapsamında teslim edilen ve ihracatı gerçekleştirilen malların Gümrük Kanununun 132. maddesinde belirtildiği şekilde geri gelmesi

halinde ithalat istisnasından faydalanılabilmesi için, ihracatçıya düzenlenen faturada hesaplandığı halde tahsil edilmeyen katma değer vergisinin ihracatçı tarafından ilgili gümrük idaresine ödenmesi veya aynı miktarda teminat gösterilmesi gerekmektedir.

Bu durumda, Kanunun 11/1-c maddesi uyarınca fatura üzerinde hesaplandığı halde ihracatçı tarafından ödenmeyen katma değer vergisi tutarının ilgili gümrük idaresine ödendiğinin ihraç kaydıyla mal teslim eden tarafından tevsiki şartıyla, döviz alım belgesi ve gecikme zammı aranmaksızın anılan madde kapsamında terkin veya iade işlemleri yerine getirilebilecektir.

Öte yandan, geri gelen malların ihracatçılar tarafından imalatçılara, tedarikçilerine ya da yurt içindeki üçüncü şahıslara teslimi, genel hükümler çerçevesinde katma değer vergisine tabi bulunmaktadır.

(D), (E), (F) 23.11.2001 tarih ve 34592 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanan “Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ Seri No:84” ile kaldırılmıştır.

Tebliğ olunur:

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 51)

R. Gazete Tarihi: 10 Ocak 1996

R. Gazete No: 22519

Maliye ve Gümrük Bakanlığından;

Katma Değer Vergisi uygulamaları ile ilgili olarak aşığıdaki açıklamaların yapılmasına gerek duyulmuştur.

I- TÜRKİYE'DE İKAMET ETMEYEN YOLCULARA YAPILAN TESLİMLERDE İSTİSNA UYGULAMASI

28 Temmuz 1994 tarih ve 22004 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 43 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin A/7-e bölümünde; Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara, Maliye Bakanlığından "Yetki Belgesi" almış aracı firmalar tarafından katma değer vergisi iadesi yapılabilmesi öngörölmüş, bu kapsamda işlem yapmak isteyen aracı firmaların Maliye Bakanlığına, bir dilekçe ile başvurmaları halinde, yapılacak araştırma ve inceleme sonucunda kendilerine yetki belgesi verilebileceğı belirtilmiştir.

Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara katma değer vergisi iadesi yapmak üzere "Yetki Belgesi" talep eden aracı firmalarda aranılacak şartlar ile belge düzeni ve diğer hususlarla ilgili usul ve esaslar, Katma Değer Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak aşığıdaki şekilde tespit edilmiştir.

A) YETKİ BELGESİ İÇİN BAŞVURUDA BULUNACAK ARACI FİRMALARDA ARANILACAK ŞARTLAR

Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara katma değer vergisi iadesi yapmak üzere yetki belgesi verilecek aracı firmaların aşığıdaki şartlara sahip olmaları gerekmektedir.

1. Bilanço esasına göre defter tutmaları,
2. Asgari özkaynak tutarının 1.000.000.000 lira olması
3. Ücretli statüsünde en az 5 eleman istihdam etmeleri
4. Haklarında sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediğine veya bilerek kullandığına dair rapor bulunmaması

B) BAŞVURU DİLEKÇESİNE EKLENECEK BELGELER

Bu şartları topluca taşıyan firmalardan Yetki Belgesi almak isteyenlerin Maliye Bakanlığına bir dilekçe ile başvurusu ve bu dilekçeye aşığıdaki belgelerin eklenmesi gerekmektedir.

1. Ticaret Sicil Gazetesinin bir örneğı
2. İmza sirkülerinin onaylı bir örneğı

3. Öteden beri işe devam etmekte olanlar için son ayrıntılı bilanço ve gelir tablosunun firma kaşesi tatbik edilerek ve firma yetkililerince imzalanarak onaylanmış bir örneği

C) YETKİ BELGESİNİN VERİLMESİ

Yetki Belgesi almak için başvuruda bulunacak firmalar hakkında, görevlendirilecek bir Merkezi Denetim Elemanına inceleme yaptırılacaktır. Bu incelemede; firmanın mevcut faaliyeti, mali yapısı, eleman durumu ve benzeri hususlar dikkate alınarak, Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara katma değer vergisi iadesi yapabilecek durumda olup olmadığı araştırılacaktır. İnceleme raporunun Bakanlığımızca değerlendirilmesi sonunda Yetki Belgesi verilebilecektir.

Yetki Belgesi alan firmaların, iade işlemlerine aracılık edecekleri izin belgeli satıcılar ile birer sözleşme yapması gerekmektedir. Yapılan her sözleşmenin noter onaylı bir örneği sözleşme tarihinden itibaren 15 gün içinde Bakanlığımıza (Gelirler Genel Müdürlüğü) gönderilecektir.

Yetki belgesi sahibi aracı firmalar ile izin belgeli satıcılar, iade işleminin yapılmasından müteselsilen sorumludurlar. İadenin herhangi bir nedenle yetki belgeli aracı firma tarafından yapılmaması halinde, izin belgeli satıcılar 43 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğindeki esaslar çerçevesinde iadeyi yapmakla yükümlüdürler. Bu hususun izin belgeli satıcılarla yapılacak sözleşmelerde açıkça belirtilmesi gerekmektedir.

İadenin aracı firmalarca, mücbir sebepler dışındaki nedenlerle aksatılması ve bunun mutad ölçüleri aşacak biçimde tekerrür etmesi halinde, yetki belgesi iptal edilebilecektir.

Yetki belgesi alan aracı firmalar 1 ay içinde yapılan iadelere ait bilgileri (sadece adet ve toplam tutar olarak) izleyen ay içinde, dönem sonu ayrıntılı bilançoları ile gelir tablolarını da gelir ve kurumlar vergisi beyanname verme süresinin bitimini izleyen ay içinde Bakanlığımıza göndereceklerdir.

D) BELGE DÜZENİ

43 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde; Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara tanınan istisna kapsamındaki satışların vergi dairesinden "izin belgesi" almış satıcılar tarafından yapılabileceği, bu satışlarla ilgili faturanın 4 nüsha olarak düzenleneceği belirtilmiş, faturada yer alması gereken bilgiler ise Tebliğin A/5 bölümünde açıklanmıştır.

Aynı Tebliğe göre iade işleminde çek kullanılması da mümkündür. Bu durumda izin belgeli satıcıların Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara yapacakları satışlarda fatura ve çekin prensip olarak ayrı ayrı düzenlenmesi gerekmektedir.

Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinde, "Maliye Bakanlığı mükellef ve meslek grupları itibariyle muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulacak defter ve düzenlenecek belgelerin tutulması ve düzenlenmesi mecburiyetini kaldırmaya, vergi kayıp ve kaçagını önlemek amacıyla tutulmakta olan defter ve belgelere ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva edeceği hususları belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya;..... yetkilidir" hükmü yer almaktadır.

Bu hükmün Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanarak, 43 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde belirtildiği gibi fatura ve çekin ayrı ayrı düzenlenebilmesinin yanı sıra, yetki belgesi almış aracı firmayla sözleşmesi bulunan izin belgeli satıcılardan isteyenlerin,

aşağıda belirtilen şartları taşımak kaydıyla fatura/çek ibareli belgeyi fatura olarak kullanması uygun görülmüştür.

1. Fatura/Çek yetki belgeli aracı firmaların sözleşme yaptıkları izin belgeli satıcılar tarafından kullanılabilir.

2. Fatura/Çek'de;

- Yetki belgeli aracı firmanın adı-soyadı veya ticaret unvanı, adresi, vergi dairesi ve vergi numarası,

- Müşterinin adı-soyadı veya ticaret unvanı, adresi,

- Sözleşmeli satıcının adı-soyadı veya ticaret unvanı, adresi, vergi dairesi ve vergi numarası,

- Düzenleme tarihi, seri ve sıra numarası,

- Malın veya işin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarı,

şeklindeki bilgilerin bulunması zorunludur. Ayrıca bu belgede, Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara katma değer vergisi iadesi dışında kullanılamıyacağı ve ciro edilemeyeceğine dair bir ifadeye de yer verilecektir.

Öte yandan, Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtımı Hakkında Yönetmelik uyarınca belgelerin basım işini yapan matbaa işletmecisi, belgelerin ön yüzüne dip not şeklinde adı ve soyadını, varsa ticaret unvanını, adresini, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi numarası ile Defterdarlıkla anlaşmasının tarihini yazacaktır.

3. Bu belge aracı firma tarafından 1 asıl 3 örnek olmak üzere yurt dışında da bastırılabilir, ancak seri ve sıra numarası ile Maliye Bakanlığının özel işareti (amblem), yurt içinde aracı firmanın faaliyette bulunduğu il sınırları içindeki anlaşmalı matbaalardan biri tarafından basılacaktır.

4. Fatura/Çek'in yalnızca asıllarından Maliye Bakanlığının özel işaretinin (amblem) bulunması yeterlidir. Diğer örneklerde bu işaretin bulunma zorunluluğu yoktur.

5. Anlaşmalı matbaalarda yaptırılacak işlemler için, yetki belgeli aracı firma tarafından bağlı oldukları Vergi Dairesinden izin yazısı alınacaktır.

Söz konusu izin yazısının verilmesi sırasında daha önce yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerindeki ve Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtımı Hakkında Yönetmelikteki esaslara uyulacaktır.

6. Fatura/Çekler, aracı firma tarafından, satıcıların adı- soyadı veya ticaret unvanı, vergi dairesi, vergi numarası ve adresini ihtiva edecek biçimde bastırılabilir, bu bilgilere matbaa baskılı olarak yer verilmemiş olan fatura/çekler ise satıcının aynı bilgileri ihtiva eden kaşesi tatbik edilmek suretiyle kullanılabilir.

7. Fatura/Çekler aracı firma tarafından izin belgeli satıcıya zimmet karşılığı teslim edilecektir. Her satıcıya verilen fatura/çeklerin seri ve sıra numaraları, teslim tarihini izleyen 15 gün içinde yetki belgeli aracı firma tarafından satıcının vergi dairesine bildirilecektir.

8. Yetki belgeli aracı firmanın satıcı ile yaptığı sözleşmenin iptali veya satıcının işi terketmesi halinde, satıcıya ait bilgilerin matbaa baskılı ya da kaşe tatbiki suretiyle yer aldığı fatura/çekler vergi dairesine teslim edilecek ve bu durum vergi dairesi yetkilileri ile satıcı tarafından bir tutanakla tespit edilecektir. Bu tutanağın bir örneği de satıcı tarafından tutanak tarihini izleyen 15 gün içinde yetki belgeli aracı firmaya gönderilecektir.

Satıcıya ait bilgilere matbaa baskısı ya da kaşe tatbik edilerek yer verilmemiş fatura/çekler ise yetki belgeli aracı firmaya iade edilecek, ancak bunların seri ve sıra numaraları, satıcı tarafından bağlı olduğu vergi dairesine bildirilecektir.

E- İADEDEN SONRA YAPILACAK İŞLEMLER

1. İzin belgeli satıcılar, Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara yapacakları satışlarda kullanacakları fatura/çekleri 4 nüsha olarak düzenleyip aslı ile iki örneğini alıcıya vereceklerdir.

2. Alıcılar gümrük çıkışında ellerindeki fatura/çek nüshalarının aslını ilgili gümrük görevlilerine onaylatıp muhafaza edecekler, diğer iki nüshayı görevlilere bırakacaklardır.

3. İade alıcıda kalan onaylı fatura/çek asıl nüshası ile yapılacaktır. Aracı firmalar iade işleminden sonra bu nüshaları satıcıya göndermeyecekler, Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibraz hükümlerine göre saklayacaklardır. Ancak 1 ay içinde yaptıkları iadeler için bir icmal düzenleyerek, izleyen ayın ilk 10 günü içinde ilgili satıcıya göndereceklerdir. Bu icmalde; iadeye esas olan fatura/çekin tarih ve numarası, iadeye esas olan katma değer vergisi tutarı ve iade tarihi yer alacak, aracı firmanın kaşesi tatbik edilerek ve firma yetkililerince imzalanarak onaylanacaktır.

Söz konusu icmallere, satıcılar tarafından Vergi Usul Kanununda öngörülen süreler içinde defterlerine kaydedilecektir. İcmallere dayalı katma değer vergisi indirimi ise, icmalde yer alan iade tarihlerinin ait olduğu dönem beyannamesinde yapılacaktır. İcmalin satıcıya intikal ettiği tarihte bu beyanname verilmişse indirim, icmalin deftere kaydedildiği dönem beyannamesinde yapılacaktır.

İzin belgeli satıcılar bu icmalleri ve kendilerinde kalan özel Fatura/çek nüshalarını Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde saklayacaklardır. Öte yandan, satıcıların 43 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin A/8 bölümündeki diğer açıklamalara da uyacakları tabiidir.

4. Yetki belgeli aracı firmalar bu hizmet karşılığı elde ettikleri komisyonlar katma değer vergisine tabiidir. Katma değer vergisi, iadeye esas olan tutar ile alıcıya ödenen tutar arasındaki fark üzerinden iç yüzde yoluyla hesaplanacaktır. Bu farkın, fatura/çeklerde ayrıca gösterilmesi veya fatura/çeklerin bu farkın kolayca hesaplanmasına imkân verecek şekilde düzenlenmesi zorunludur.

F) TÜRKİYE'DE İKAMET ETMEYEN YOLCULARA TANINAN İSTİSNA UYGULAMASINA İLİŞKİN DİĞER HUSUSLAR

Bu Tebliğin yayımı tarihinden geçerli olmak üzere, Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara tanınan istisna uygulanmasına ilişkin olarak 43 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin A/4 bölümünde belirtilen alt sınırın 5.000.000 liraya yükseltilmesi uygun görülmüştür.

43 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin A/5 bölümünde iadenin A.B.D. Doları veya Alman Markı cinsinden yapılacağı açıklanmıştır. Konunun yeniden değerlendirilmesi sonunda, alıcının kabul etmesi halinde iadenin Türk Lirası cinsinden de yapılabilmesi uygun görülmüştür.

II. FASON OLARAK YAPTIRILAN TEKSTİL VE KONFEKSİYON İŞLERİ İLE HURDA METAL ALIMLARINDA SORUMLULUK UYGULAMASI

Katma Değer Vergisi Kanununun 9'uncu maddesinde, mükellefin Türkiye'de ikâmetgahının işyerinin, kanunî ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanların verginin ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Maliye Bakanlığı'na yetki verilmektedir.

Bu yetkiye dayanılarak tekstil ve konfeksiyon sektörü ile hurda metal alımlarında sorumluluk uygulamasına ilişkin olarak bu tebliğin yayımı tarihinden geçerli olmak üzere, aşağıdaki düzenlemelerin yapılması uygun görülmüştür.

A) TEKSTİL VE KONFEKSİYON SEKTÖRÜNDE SORUMLULUK UYGULAMASI

Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işlerinde, fason hizmet bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin 2/3'ü, fason iş yaptıranlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmek üzere tevkifata tabi tutulacak, 1/3'ü ise fason iş yapana ödenecektir. Fason imalatın şartı, imal edilecek mal ile ilgili ana hammadde başta olmak üzere hammaddelerin fason iş yaptıranlarca temin edilmesidir.

Fason işlerde mamul bir bütün olarak imal ettirilebileceği gibi, üretim aşamaları itibarıyla Kısmî olarak fason iş yaptırılması da mümkündür. Örneğin; bir konfeksiyon firmasının pazarlayacağı gömleklerin kumaşını, kesimini, dikimini ayrı ayrı firmalara fason olarak yaptırması halinde her bir Kısmî iş tevkifat uygulaması kapsamına girecektir.

Fason iş yapanların, başkalarına fason iş yaptırmaları, her iki fason iş bakımından tevkifat uygulamasına engel değildir. Örneğin, imal edip pazarladığı pantolonların bir kısmını fason olarak imal ettiren bir mükellef, aynı zamanda ihracatçı firmalara fason olarak erkek takım elbisesi imal ediyorsa, fason yaptırdığı pantolonlar için kendisi tevkifat uygulayacak, ihracatçıya yaptığı fason takım elbiseler için ise ihracatçı tarafından tevkifat uygulanacaktır.

Fason olarak yapılan işlerde fason işi yapanlar tarafından kullanılan iplik, tela, fermuar, düğme, astar ve benzeri her türlü yardımcı madde ve malzemeler, fason hizmet bedeline dahil edilecektir. Fason iş için kullanılan bu madde ve malzemelerin ayrı fatura edilmesi söz konusu değildir.

Fason iş yapanlar tevkifat uygulanacak hizmetleri nedeniyle düzenleyecekleri faturada; fason hizmet bedeli ve bu bedel üzerinden hesaplanan katma değer vergisi ile vergi tutarlarının

tevkifat uygulanacak kısmı ile fason iş yaptırandan tahsil edilecek kısmını ayrı ayrı göstereceklerdir.

ÖRNEK;

Tekstil ihracatçısı (A), Şubat 1996 döneminde imalatçı (B)'ye 160.000.000 liralık fason iş yaptırmıştır. (B)'nin bu işlem nedeniyle düzenleyeceği fatura aşağıdadır.

A İşlem Bedeli	160.000.000
B Hesaplanan KDV (Ax%15)	24.000.000
TOPLAM	184.000.000
(-)KDV Tevkifatı (Bx2/3)	16.000.000
Tahsil Edilecek Tutar	168.000.000
Beyan Edilecek KDV (Bx1/3)	8.000.000

Bu fatura örneğinde "KDV Tevkifatı" satırı, hesaplanan verginin 2/3'ü olarak hesaplanan ve fason iş yaptıranlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecek miktarı göstermektedir. "Beyan edilecek KDV" satırında ise hesaplanan katma değer vergisinin 1/3'ü olarak hesaplanan ve fason imalatçı tarafından beyan edilecek tutar yer almaktadır.

Fason iş yaptıranlar, tevkifat tutarını, teslim veya hizmetin yapıldığı dönemde vergi sorumlularına ait II no.lu katma değer vergisi beyannamesi ile beyan edecekler ve bu tutarı aynı döneme ait 1 no.lu katma değer vergisi beyannamesinde indirim konusu yapacaklardır. Fason iş yapana ödenen hesaplanan katma değer vergisinin 1/3'ü tutarındaki kısım ise fason işle ilgili faturanın defterlere kaydedildiği dönemde indirim konusu yapılacaktır. Fason iş yaptıranlar, beyan edilen tevkifata ait tahakkuk fişi ile verginin ödendiğine dair vergi dairesi alındılarının kaşeli ve imzalı fotokopilerini, beyannamenin verildiği tarihi izleyen ayın ilk 10 günü içinde satıcıya intikal ettireceklerdir. Satıcılar bu tarihe kadar belgelerin gelmemesi halinde durumu aynı ayın 20'nci gününe kadar alıcının vergi dairesine bildireceklerdir.

Fason olarak yapılan işler, fason iş yapanlar tarafından aşağıdaki şekilde beyan edilecektir.

Üzerinden katma değer vergisi tevkifatı yapılan işlem bedelleri beyannamenin 24. satırına aynen ithal edilecektir.

Katma değer vergisi matrahının vergi oranlarına göre dağılımını gösteren 38-43. satırlar arasına önce KDV tevkifatı yapılmayan işlem bedelleri yazılacaktır. Tevkifat uygulanan işlem bedelleri daha sonraki satırda yer alacak, bu satırın karşısındaki "oran" sütununda vergi oranı 15/3 olarak gösterilecek, "vergi" sütununa ise işlem bedeli üzerinden bu orana göre hesaplanacak vergi tutarı yazılacaktır.

B) HURDA METAL ALIMLARINDA SORUMLULUK UYGULAMASI

Gerçek usulde tabi mükelleflerden yapılacak hurda metal alımlarında teslim bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin 2/3'ü, alıcı tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmek üzere vergi tevkifatına tabi tutulacak, 1/3'ü ise satıcıya ödenecektir.

Vergi tevkifatı, hurda metalin gerçek usule tabi mükellefler arasında her el değiştirilişinde uygulanacaktır.

ÖRNEK: Götürü usule tabi hurda demir toplayıcısı (A)'nın 100.000.000 liraya gerçek usule tabi (B)'ye sattığı hurda demir; (B) tarafından 120.000.000 liraya toptancı (C)'ye, (C)'den ise 150.000.000 liraya haddehane sahibi (D)'ye satılmıştır.

Bu el değıştirmelerde (C) ve (D) vergi tevkifatı yapacaklardır. Tevkifatla ilgili hesaplamalar aşağıda gösterilmiştir.

	Götürü Mükellef		Gerçek Usulde Mükellef	
	(A)	(B)	(C)	(D)
Alış Bedeli	---	100.000.000	120.000.000	150.000.000
Hesaplanan KDV	---	---	18.000.000	22.500.000
Tevkifat Tutarı	---	---	12.000.000	15.000.000
Satıcıya Ödenecek KDV	---	---	6.000.000	7.500.000

Bu işlem nedeniyle iade talep edecek mükellefler, beyannameye ekli "İade Hakkı Doğuran İşlemlere ve İhraç Kaydıyla Teslimlere Ait Bildirim"i doldurmak zorundadırlar. Üzerinden katma değer vergisi tevkifatı yapılan işlem bedelleri bu Bildirim'in 87.satırına, bu işlem dolayısıyla yüklenilen vergiler ise 88.satırına dahil edilecektir. Bildirimin doldurulması sonunda ortaya çıkacak vergi alacağı temel gıda maddelerinde katma değer vergisi iadesine ilişkin genel esaslar çerçevesinde iade edilebilecektir.

Hurda metal alımlarında sorumluluk uygulaması ile ilgili belge düzeni, beyan dönemi ve işlemin beyannameye ithali ile sorumlu sıfatıyla alıcı tarafından beyan edilen vergiye ait tahakkuk fişi ile verginin ödendiğini gösteren vergi dairesi alındılarının satıcıya intikal ettirilmesi konularında, bu Tebliğin II/A bölümündeki açıklamalar geçerli olacaktır.

C)MÜTESELSİL SORUMLULUK

Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerinde müteselsil sorumluluk ile ilgili olarak yer alan hükümler, bu tebliğe göre vergi tevkifatı uygulayan mükelleflerin tevkifat uyguladıkları işlemler bakımından yürürlükten kaldırılmıştır.

Buna göre; yaptırdıkları fason işler veya hurda metal alımları dolayısıyla katma değer vergisi tevkifatı uygulayanlar, tevkifat tutarını beyan edip ödemiş olmaları şartıyla, bu işlemlerle ilgili olarak önceki safhalarda ortaya çıkan verginin hazineye intikal etmemiş olması nedeniyle müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmayacaklardır.

Tebliğ olunur.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 57)

R. Gazete Tarihi: 17 Ekim 1996

R. Gazete No: 22790

Maliye Bakanlığından;

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 49. maddesine 3986 sayılı Kanunla eklenen ikinci fıkra hükmü uyarınca, kalkınma planları ve yıllık programlara göre Maliye Bakanlığı ile Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından müştereken belirlenen sektörlere ait olup, yatırım teşvik belgelerinde yer alan yatırım mallarının ithalinde ödenmesi gereken katma değer vergisi, bu verginin fiilen indirilmesinin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenmektedir. Madde hükmü çerçevesinde Maliye Bakanlığı ile Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından yapılan müşterek belirlemeye göre, 3986 sayılı kanunun yayım tarihi olan 7.5.1994 tarihinden sonra alınan teşvik belgelerinde yer alan mallardan ithalde katma değer vergisi ertelemesinden yararlanamayacak olanlar, 42 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde açıklanmış bulunmaktadır.

Konunun Bakanlığımız ve Hazine Müsteşarlığı tarafından yeniden değerlendirilmesi sonucunda, ithalde katma değer vergisi ertelemesinden yararlanamayacak teşvikli yatırım malları kapsamında "Şehiriçi yolcu taşıma hizmetlerinde kullanılan otobüs" lerin çıkarılması uygun görülmüştür. Bu belirlemeye göre söz konusu taşıtların; Hazine Müsteşarlığınca verilen yatırım teşvik belgesi kapsamındaki global listede yer alması, henüz fiili ithali yapılmamış veya katma değer vergisi ödenmemiş olması şartıyla, bu Tebliğin yayım tarihinden itibaren ithali, katma değer vergisi ertelemesinden yararlanabilecektir. Teşvik belgesinin bu Tebliğin yayımlandığı tarihten önce veya daha sonra alınmış olması durumu değiştirmeyecektir.

Ayrıca bu Tebliğin yayım tarihine kadar söz konusu araçlar için ithalde ödenen katma değer vergisinin iadesi söz konusu olmayacaktır.

Diğer taraftan yatırım teşvik belgesi kapsamında olup, İthalat Rejimine istinaden ithalatı gerçekleştirilen yatırım mallarına ilişkin olarak verilen teminatların çözümü işleminde, vergi dairelerince çeki listesinin bulunmadığı hallerde global liste esas alınacaktır.

Tebliğ olunur.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 59)

R. Gazete Tarihi: 28 Aralık 1996

R. Gazete No: 22861

Maliye Bakanlığından;

Katma değer vergisi iade ve mahsup işlemlerinde uygulanacak usul ve esaslarla ilgili olarak aşağıdaki açıklamaların yapılmasına gerek duyulmuştur.

A- 23.11.2001 tarih ve 34592 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanan “Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ Seri No:84” ile kaldırılmıştır.

B- ARAÇLARA İLİŞKİN İSTİSNA NEDENİYLE DOĞAN KATMA DEĞER VERGİSİ İADE ALACAKLARININ MAHSUBU

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13/b maddesi uyarınca deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler katma değer vergisinden istisna edilmiş bulunmaktadır. Bu işlemler nedeniyle yüklenilen ve indirimle giderilemeyen vergiler Kanunun 32 nci maddesi çerçevesinde mükelleflere iade edilmektedir.

Devlet Harcama Yönetmeliği’nin 52 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak Kanunun 13/b maddesinde belirlenen istisna kapsamındaki işlemler nedeniyle doğan katma değer vergisi iade alacaklarının, mükelleflerin kendi vergi borçlarına mahsubu işleminde teminat ve inceleme raporu aranma şartının kaldırılması uygun görülmüştür. Bu kapsamda yapılacak mahsup işlemlerinde, istisnadan kaynaklanan katma değer vergisi iadeleri için daha önce aranan belgelerin vergi dairesine ibraz edileceği tabiidir.

C - TEBLİĞ İLE YAPILAN DÜZENLEMELERİN YÜRÜRLÜĞÜ :

Teminat ve inceleme raporu aranmaksızın yapılacak iadeler konusunda bu Tebliğ ile belirlenen yeni sınırlar ve Kanunun 13/b maddesine ilişkin işlemler nedeniyle doğan katma değer vergisi iadelerinin mükelleflerin vergi borçlarına mahsubunda teminat ve inceleme raporu aranmaması yolundaki uygulama, incelenmesine başlanılmamış iade ve mahsup talepleri bakımından geçerlidir. Dolayısıyla Tebliğ ile belirlenen yeni sınırların altındaki iade ve mahsup işlemleri için verilen teminatlar vergi dairelerince çözülecektir.

İncelenmesine başlanılmış olan iade ve mahsup talepleri ise, inceleme elemanınca gerek görülmesi halinde, bu Tebliğle getirilen düzenlemelere bağlı kalınmaksızın inceleme sonucuna göre yerine getirilecektir.

Tebliğ olunur.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 61)

R. Gazete Tarihi: 1 Mart 1997

R. Gazete No: 22920

Maliye Bakanlığından;

Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-b maddesinde Türkiye’de ikamet etmeyen yolculara yapılan teslimler ihracat istisnası kapsamına alınmış ve bu istisnanın uygulamasına ilişkin usul ve esaslar, aynı maddenin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak 43 seri no.lu Katma Değer Vergisi genel tebliğinde düzenlenmiştir. Bu düzenlemeye göre istisna, verginin satış sırasında tahsil edilip, malın yurt dışına çıkarılışını müteakip alıcıya iade edilmesi şeklinde uygulanmaktadır.

Ayrıca, Bakanlığımıza intikal eden olayların değerlendirilmesi sonucunda, 3065 sayılı kanunun 11/2 nci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak, Türkiye’de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı yapılan satışlarda katma değer vergisi ihracat istisnası ile ilgili olarak aşağıdaki düzenlemeye gerek duyulmuştur.

1. Vergi dairesine başvurarak “Türkiye’de İkamet Etmeyenlere Döviz Karşılığı Satışlarda Katma Değer Vergisi İhracat İstisnası İzin Belgesi” (kısaca “İstisna Belgesi” olarak anılacaktır) alan mükellefler, bu tür satışlarını katma değer vergisi tahsil etmeden yapabileceklerdir.

2. İstisna Belgesi almak isteyenlerin aşağıdaki şartlara sahip olması gerekmektedir:

a) Gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olmak.

b) Haklarında sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlendiği veya bilerek kullandığı konusunda rapor yazılmış olmamak.

Bu şartlar taşıyan mükelleflerin yapacakları başvuru vergi dairesince değerlendirilerek durumu uygun görülenlere istisna belgesi verilecektir.

3. İstisna Belgesine sahip olan mükellefler, 43 seri no.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A/1) bölümünde tarif edilen Türkiye’de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı yaptıkları satışlarda, aşağıdaki şartların mevcudiyeti halinde katma değer vergisi tahsil etmeden işlem yapılabilecektir.

a) Yapılan mal satışlarının faturada gösterilen vergisiz bedelleri toplamının 25.000.000 liranın üzerinde olması gerekmektedir. Bu toplama, aynı faturada gösterilen birden fazla mal çeşidine ait bedeller dahildir.

b) Bu kapsamdaki satışlarda şekil ve muhtevası Maliye Bakanlığı ile Gümrük Müsteşarlığı tarafından belirlenen bu Tebliğ ekinde örneğe uygun “Özel Fatura”nın kullanılması, Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak uygun görülmüştür. Özel Fatura 5 nüsha olarak düzenlenecek, 1 inci nüshası alıcıya verilecektir. 2,3 ve 4 üncü nüshalar malın gümrükten çıkışı sırasında onaylatılacak, 5 inci nüsha ise satıcıda kalacaktır.

c) Satış bedeline ait döviz, bankalara veya Özel Finans Kurumlarına satılacak ve buna ilişkin olarak düzenlenecek döviz alım belgesinin aslı veya noter onaylı örneği, ilgili döneme ait katma değer vergisi beyannamesine eklenecektir.

d) Satın alınan malların satın alma tarihinden itibaren 3 ay içinde Maliye Bakanlığının görüşü üzerine Gümrük Müsteşarlığınca belirlenecek gümrük kapılarından yurt dışına çıkarılması ve bu gümrük kapılarında onaylatılan Özel Faturaların çıkış tarihinden itibaren en geç 1 ay içinde satıcıya intikal etmiş olması gerekmektedir.

Belirlenecek gümrük kapılarında gümrük görevlilerinin yanı sıra, İl Defterdarlıklarınca görevlendirilecek vergi denetmeni veya bir Maliye memuru da bulunacaktır.

İstisna Belgesine sahip mükelleflerce satılan malların, Gümrük Müsteşarlığınca belirlenen kapılarda Maliye Bakanlığı ve Gümrük Müsteşarlığı görevlilerine gösterilmesi ve bu mallara ait Özel Faturanın 2, 3, ve 4 üncü nüshalarının her iki görevli tarafından da onaylanması gerekmektedir.

Bu şekilde onaylatılan Özel Faturaların 2 nüshası gümrük görevlilerine teslim edilecek, 4 üncü nüshası ise çıkış tarihini izleyen 1 ay içinde satıcıya intikal ettirilecektir.

Gümrükte onaylatma işinin satıcılar tarafından yaptırılması esas olmakla birlikte, alıcıların da Özel Faturanın 2, 3, ve 4 üncü nüshalarını onaylatıp 4 üncü nüshayı satıcıya intikal ettirmesi mümkündür. Ayrıca, kargo ile yapılan mal göndermelerinde taşıyıcı firma, birden fazla satıcıya ait Özel Faturaları onaylatarak satıcılara intikal ettirebilecektir.

4. Bu kapsamda yapılan satışlar, ihracat istisnasına ilişkin esaslar çerçevesinde beyan edilecektir. Buna göre, Türkiye’de ikamet etmeyenlere 1 ay içinde yapılan satışların toplam bedeli, beyannamenin 24. satırına dahil edilecektir. Bu satışlardan en geç beyanname verme süresinin son gününe kadar faturaları gümrükte onaylatılarak satıcılara intikal ettirilenler, bu süre içinde döviz alım belgesi de temin edilmek şartıyla, aynı beyannamenin ihracat istisnasına ait 25. satırında gösterilerek katma değer vergisi matrahından indirilecektir. Bu döneme ait beyannameye, gümrükte onaylanan Özel Faturaların tarih, sıra ve seri numaraları ile tutarlarını ihtiva eden bir listenin yanı sıra bu tutarlara ait döviz alım belgeleri de eklenecektir. Liste işletme yetkililerince kaşe ve imza tatbiki suretiyle onaylanacaktır.

Bu satışların bünyesine giren vergiler, indirimin mümkün olmaması halinde, bu Tebliğin 6. bölümündeki açıklamalara uyulmak şartıyla genel esaslar çerçevesinde mükellefe nakden veya mahsuben iade edilebilecektir. İade için “İade Hakkı Doğuran İşlemlere ve İhraç Kaydıyla Teslimlere Ait Bildirim”in doldurulması gerekmektedir. Bildirimin 71. satırına istisna kapsamındaki satışlara ait bedeller, 72. satırına ise bu satışların bünyesine giren vergiler yazılacak, bildirimin diğer satırları bu bilgilere göre doldurulacaktır.

Türkiye’de ikamet etmeyenlere Özel Fatura düzenlenerek vergi tahsil edilmeden yapılan satışlardan beyanname verme süresi içinde döviz alım belgesi temin edilemeyen ve gümrükte onaylanmış Özel Faturası intikal etmeyenler hakkında aşağıdaki şekilde işlem yapılacaktır.

- Bu satışlara ait bedeller, satışın yapıldığı dönem beyannamesinin 24. satırına dahil edilecek, ancak 25. satırda matrahtan düşülmeyecek, böylece üzerlerinden vergi hesaplanacaktır.

- Bu satışlara ait Özel Faturanın, bu Tebliğin (3/d) bölümünde belirtilen süreler ve esaslar çerçevesinde gümrükte onaylatılıp, satıcıya intikal etmesi halinde, istisna kapsamında işlem

yapılabilecektir. İstisna, onaylı Özel Faturanın satıcıya intikal ettiği dönemde uygulanacaktır. Bu dönem beyannamesinin 54. satırına, onaylı Özel Faturalarda gösterilen her mal için ait oldukları oranlara göre hesaplanacak katma değer vergisi, indirim olarak yazılacaktır. Fatura bedelleri bu dönem beyannamesinin 24 ve 25. satırlarına yazılmayacaktır.

Bu kapsamdaki satışlarda iade hakkı, gümrükte onaylanmış Özel Faturanın satıcıya intikal ettiği dönemde doğmaktadır. Bu dönemde beyannameye ekli Bildirimin 71. satırına bu kapsamdaki satışların toplam bedeli, 72. satırına ise beyannamenin 54. satırında gösterilen tutar yazılacaktır. Beyannameye bildirim ile birlikte, bu kapsamdaki satışlara ait onaylı Özel Faturaların gösterildiği bir liste eklenecektir. Listenin yukarıda anlatıldığı şekilde onaylanması gerekmektedir. İade, bu Tebliğin 6. bölümündeki açıklamalara uyulmak şartıyla genel esaslar çerçevesinde yapılacaktır.

5. Türkiye’de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı satışlarda Katma Değer Vergisi İhracat İstisnası İzin Belgesi alan mükelleflere imalatçılar tarafından yapılacak ihraç kaydıyla teslimlerde, 3065 Sayılı Kanunun 11/1-c maddesi kapsamında işlem yapılabilecektir.

İhraç kaydıyla teslimlerde tecil-terkin uygulaması ile ilgili olarak önceki Genel Tebliğlerde yer alan açıklamalar, İstisna Belgeli satıcılara yapılan ihraç kaydıyla teslimler bakımından da geçerlidir. Ancak, İstisna Belgeli satıcılara ihraç kaydıyla teslimde bulunanların tecil edilen vergilerinin terkin işlemleri için, gümrükte tasdik edilen Özel Fatura nüshasının aslı veya noter ya da yeminli mali müşavir tarafından onaylanmış örneği ibraz edilecektir.

(*) 6. İstisna Belgeli satıcıların Türkiye’de ikamet etmeyenlere yapacakları istisna kapsamındaki teslimlerden doğacak katma değer vergisi iade alacakları, öncelikle mükellefin kendi vergi borçlarına mahsup edilecek, mahsup edilecek vergi olmaması veya iade alacağının tamamını karşılamaması halinde nakden iade yapılabilecektir.

7. Bu Tebliğdeki düzenlemelerle ilgili olarak açıklayıcı bir örnek aşağıda yer almaktadır.

ÖRNEK:

Türkiye’de İkamet Etmeyenlere Döviz Karşılığı Satışlarda Katma Değer Vergisi İhracat İstisnası İzin Belgesi alan mükellef (A)’nın Mart 1997 dönemindeki işlemleri aşağıdadır.

- Yurtiçi satışlar.....	150.000.000
- Türkiye’de ikamet etmeyenlere bu Tebliğ uyarınca vergi tahsil edilmeden Özel Fatura ile yapılan satışlar.....	600.000.000
- Vergi tahsil edilmeyen satışların bünyesine giren vergiler.....	60.000.000
- Önceki dönemden devreden indirilebilir vergi.....	24.000.000
- Bu döneme ait indirilebilir vergi.....	86.000.000

(*) 23.11.2001 tarih ve 34592 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanan “Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ Seri No:84” ile değiştirilmiştir.

Türkiye’de ikamet etmeyenlere Özel Fatura ile yapılan satışların 500.000.000 liralık kısmına ait onaylı Özel Faturalar ve döviz alım belgeleri 25 Nisan 1997 tarihine kadar temin edilmiştir. Bu satışların bünyesine giren vergi 50.000.000 lira olarak hesaplanmaktadır.

Bu bilgilere göre mükellefin Mart 1997 dönemine ait beyannamesinin 24. satırında 750.000.000 lira, 25. satırında ise 500.000.000 lira yer alacaktır. Aynı dönemde mükellefin sonraki dönemlere devreden vergisi (62. satır) 72.500.000 lira olarak hesaplanacaktır.

Bu mükellefin Mart 1997 dönemine ait katma değer vergisi beyannamesine ekli bildirim ise aşağıdaki şekilde doldurulacaktır.

71. satır: 500.000.000

72. satır: 50.000.000

Bildirim diğer satırları ve Beyanname, bu bilgiler dikkate alınarak 39 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğindeki açıklamalar çerçevesinde doldurulacaktır.

Mart 1997 döneminde Türkiye’de ikamet etmeyenlere Özel Fatura ile yapılan ve 25 Nisan 1997 tarihine kadar döviz alım belgesi ile onaylı Özel Faturaları temin edilemeyen 100.000.000 liralık satış bu dönemde istisna kapsamına dahil edilmemiştir.

Bu satışlara ait Özel Faturaların Mayıs ayı içinde gümrükte onaylanıp satıcıya intikal etmesi halinde, Mayıs 1997 dönem beyannamesinin 54. satırına 15.000.000 (satılan malların genel vergi oranına tabi mallardan oluştuğu varsayılmaktadır) lira, 71. satırına 100.000.000 lira, 72. satırına 15.000.000 lira yazılacaktır. Beyannamenin 24 ve 25. satırlarına bu satışlar dahil edilmeyecektir.

8. İstisna Belgesine sahip satıcıların, Türkiye’de ikamet etmeyenlere, 43 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğindeki açıklamalara göre vergi tahsil ederek istisna kapsamında satış yapmaları da mümkündür.

Tebliğ olunur.

EK : 1

**TÜRKİYE’DE İKAMET ETMEYENLERE DÖVİZ KARŞILIĞI SATIŞLARDA KATMA
DEĞER VERGİSİ İHRACAT İSTİSNASI
İZİN BELGESİ**

Tarih :
Sıra No :

İZİN BELGESİ VERİLEN SATICININ

ADI SOYADI (ÜNVANI) :
ADRESİ :
VERGİ DAİRESİ :
VERGİ NUMARASI :
FAALİYET KONUSU :

Yukarıda kimlik bilgileri yer alan satıcının tarihli başvurusu üzerine yapılan inceleme sonucu, 3065 sayılı Kanunun uygulaması ile ilgili olarak yayımlanan 62 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğindeki şartları haiz olduğu belirlenmiş ve Türkiye’de ikamet etmeyen yolculara döviz karşılığı satışlarda katma değer vergisi ihracat istisnası uygulaması kapsamında işlem yapmak üzere bu izin belgesi verilmiştir.

..... VERGİ DAİRESİ MÜDÜRÜ

Adı Soyadı

Mühür

İmza

(Yukarıdaki belge 17,5x25 cm. ebadında düzenlenecektir)

EK : 2

TÜRKİYE'DE İKAMET ETMEYENLERE DÖVİZ KARŞILIĞI
YAPILAN VE İHRACAT İSTİSNASI UYGULANAN SATIŞLARA AİT

ÖZEL FATURA



Tarih :
Seri No :
Sıra No :

SATICININ

Adı Soyadı :
Ünvanı :
Adresi :
Vergi Dairesi :
KDV Hesap No :

ALICININ

Adı Soyadı :
Uyruğu :
Pasaport Nev'i :
Pasaport No :
İkamet Belgesinin (*)
Tarihi : No:.....

Malın Cinsi	G.T.İ.P.	Miktarı	Fiyatı	Tutarı
TOPLAM				

Yalnız :TL'dir

İmza Kaşe

ÇIKIŞ GÜMRÜĞÜ BEYANI
Beyanda Bulunanın Adı Soyadı :
Eşyanın Gideceği Ülke :
Eşyanın Kıymeti (ABD \$) : (Döviz Alım Belgesindeki Kıymet)
Tarih :
İmza :

TASDİK
Tasdik Edenin Adı Soyadı :
Ünvanı :
Tasdik Tarihi :
Beyanda bulunulan eşyanın .../.../.... tarihinde gümrük kapısından yurt dışı edildiğini tasdik ederim.
İmza Mühür

(*) Yabancı bir ülkede ikamet etmekte olan Türkiye Cumhuriyeti uyruklu alıcıların ikamet ettikleri ülke makamlarından aldıkları ikamet tezkeresi ya da aynı mahiyetteki belgenin tarih ve numarası yazılacaktır.

Anlaşmalı Matbaanın

Adı Soyadı: Ünvanı: Vergi Dairesi: Hesap No: Adresi:

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 62)

R. Gazete Tarihi: 2 Nisan 1997

R. Gazete No: 22952

Maliye Bakanlığından;

Katma Değer Vergisi uygulamaları ile ilgili olarak aşığıdaki açıklamaların yapılmasına gerek duyulmuştur.

A- İmalatçı Olmayan Mükellefler Tarafından “Sektörel Dış Ticaret Şirketleri”ne ve Özel Finans Kurumlarınca İhracatçı Firmalara İhraç Kaydıyla Mal Teslimlerinde Tecil-Terkin Uygulaması ile Müteselsil Sorumluluk:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesi hükmü gereğince imalatçılar tarafından ihracatçılara ihraç kaydıyla yapılan mal teslimlerinde tecil-terkin uygulamasına yönelik olarak yayımlanan 27 Seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümündeki imalatçı tanımına girmeyen mükelleflerin, Dış Ticaret Müsteşarlığınca “Sektörel Dış Ticaret Şirketi” sayılan kuruluşlara ihraç kaydıyla yaptıkları teslimler ile Özel Finans Kurumlarının ihracatçı firmalara ihraç kaydıyla mal teslimlerinin tecil-terkin uygulamasından yararlandırılması, Kanunun 11/2. maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak uygun görölmüştür.

Tecil-terkin uygulaması ile ilgili olarak daha önceki Genel Tebliğlerde yer alan açıklamalar Bu Tebliğle getirilen ihraç kaydıyla teslimler için de aynen geçerli olup, her bir teslimde ait tecil uygulamasından önce “Sektörel Dış Ticaret Şirketi”nin 27 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin ekinde yer alan taahhünameyi ilgili vergi dairesine vermesi gerekmektedir.

B- 23.11.2001 tarih ve 34592 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanan “Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ Seri No:84” ile kaldırılmıştır.

Tebliğ olunur.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 64)

R.Gazete Tarihi: 21 Eylül 1997

R.Gazete Numarası: 23117

Maliye Bakanlığından:

Katma değer vergisi uygulamalarına ilişkin olarak Bakanlığımıza intikal eden olayların değerlendirilmesi sonucunda aşağıdaki açıklamalara gerek duyulmuştur.

I. TÜRKİYE'DE İKAMET ETMEYENLERE YAPILAN TESLİMLER

A. Özel Faturaların Tasdiki

1.3.1997 tarih ve 22920 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 61 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde, Türkiye'de ikamet etmeyenlere yapılan satışlar dolayısıyla düzenlenen özel faturanın gümrük çıkışında bir gümrük görevlisi ile bir maliye memuru tarafından onaylanacağı belirtilmiş idi.

Konunun yeniden değerlendirilmesi sonucunda, özel faturaların sadece gümrük görevlileri tarafından onaylanması ve 61 Seri No.lu Genel Tebliğin yürürlüğe girdiği tarihten sonra, sadece gümrük görevlilerince onaylanmış özel faturaların da istisna uygulaması bakımından geçerli kabul edilmesi uygun grlmştur.

B. Özel Faturalarda İmalatlara Ait Bilgiler

Bilindiği zere, 61 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde, Türkiye'de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı ve özel fatura düzenlemek suretiyle mal satanlara imalatlar tarafından yapılacak ihraç kaydıyla teslimlerde tecil-terkin uygulaması imkanı getirilmiş idi.

Bu düzenlemenin daha sağlıklı yürüyebilmesi bakımından, imalatçı bilgilerini ihtiva eden bir bölümün eklenmesi amacıyla sözü edilen Tebliğ ekinde yer alan özel faturada değişiklik yapılması uygun grlmştur.

Bu Tebliğ ekinde rneği yer alan yeni özel faturalar bastırılıp kullanılıncaya kadar, 61 Seri No.lu Genel Tebliğ ekinde yer alan özel faturaların kullanılması da mümkün bulunmaktadır. Ancak; bu durumda imalatçıya verilecek onaylı özel fatura nüshasının arkasına, faturada yer alan tutarın ne kadarının imalatçıdan alınan mallara ait olduğu yazılacak ve bu husus imalatçı faturasının tarih ve numarasına da yer verilmek suretiyle izin belgeli satıcı tarafından kaşe tatbik edilerek imzalanacaktır.

II. İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERDE İADE EDİLECEK VERGİLERİN HESABI

Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesinde düzenlenen ihraç kaydıyla teslimlerde teslim bedeli üzerinden hesaplanan verginin tecil edilemeyen kısmı, ihraç kaydıyla teslim yapanlara iade edilebilmektedir. Ancak, sözü edilen madde hükmüne göre iade edilecek tutar ihraç kaydıyla teslim bedeli üzerinden hesaplanan vergiden fazla olamamaktadır.

Ancak; nakliye, makine-teçhizat, ambalaj, enerji gibi girdilerde genel vergi oranının uygulanması nedeniyle, indirimli orana tabi malların ihraç kaydıyla teslimi dolayısıyla yüklenilen vergiler, bazı hallerde teslim bedeli üzerinden hesaplanan vergilerden fazla olabilmektedir.

Bu nedenle; Katma Değer Vergisi Kanununun 29/4. maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak indirimli orana tabi malların ihraç kaydıyla teslimlerinde iade edilecek verginin hesabında, ihraç kaydıyla teslim bedelinin genel vergi oranıyla çarpılması ile bulunacak tutardan fazla olmamak kaydıyla, teslimin bünyesine giren vergilerin esas alınması uygun görülmüştür. Bu husus, vergilendirme dönemine bakılmaksızın, bu Tebliğin yayımı tarihinden sonra, indirimli orana tabi mallarla ilgili olarak tecil terkin kapsamında yapılacak iade ve mahsup işlemlerinde geçerli olacaktır.

III. 23.11.2001 tarih ve 34592 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanan “Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ Seri No:84” ile kaldırılmıştır.

IV. TÜTÜN MAMULLERİNDE BANDROL UYGULAMASI

Katma Değer Vergisi Kanununun 60 ıncı maddesine 4225 sayılı Kanunla eklenen 9 uncu fıkranın Bakanlığımıza verdiği yetki uyarınca, ek vergiye tabi olan tütün mamulleri ve alkollü içeceklerde ek verginin tahsili konusunda, 5.4.1997 tarih ve 22955 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 63 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde düzenlemeler yapılmıştır.

Bu düzenlemelere göre, 1 Eylül 1997 tarihinde başlaması öngörülen tütün mamullerinde ek verginin bandrol ile tahsili uygulaması, bandrol ile ilgili altyapı çalışmaları tamamlanıncaya kadar ertelenmiştir.

Buna göre; 63 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (D) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde tütün mamullerinde ek verginin tahsili uygulamasına devam edilmesi uygun görülmüştür.

Tebliğ olunur.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 70)

Resmi Gazete Tarihi : 10 Eylül 1998

Resmi Gazete Numarası : 23459

Maliye Bakanlığından :

Katma değ r vergisi uygulamaları ile ilgili olarak aŗağıdaki açıklamaların yapılmasına gerek duyulmuŗtır.

(1), (2), (4), (5) 23.11.2001 tarih ve 34592 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanan ‘‘Katma Değ r Vergisi Genel Tebliğ Seri No:84’’ ile kaldırılmıştır.

3. İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERE AİT BİLDİRİMLER

İhraç kaydıyla mal teslimlerine taraf olanlar için 23 Seri No.lu Katma Değ r Vergisi Genel Tebliğinde  ng r len bildirimler ile 27 Seri No.lu Katma Değ r Vergisi Genel Tebliğinde  ng r len taahhütname verme zorunluluğı kaldırılmıştır.

6. SORUMLU SIFATIYLA KATMA DEĞ R VERGİSİ ÖDENEN İŞLEMLERDE MÜTESELSİL SORUMLULUK VE KATMA DEĞ R VERGİSİ İADE İŞLEMLERİ

Katma Değ r Vergisi Kanunun 9 uncu maddesi gereğince, katma değ r vergisini sorumlu sıfatıyla vergi dairesine nakden veya mahsuben ödeyenler, bu iŗlemlerle ilgili olarak önceki safhalarda ortaya çıkan verginin Hazineye intikal etmemiş olması nedeniyle müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmayacaklardır.

Sorumlu sıfatıyla vergi dairesine nakden veya mahsuben katma değ r vergisi ödeyenlerin bu iŗlemlerle ilgili iade ve mahsup talepleri haklarında olumsuz rapor bulunan mükelleflerden mal ve hizmet alıŗları olsa dahi genel esaslara göre yerine getirilecektir.

Yukarıdaki hususlar, henüz kesinleşmemiş iŗlemlere de uygulanacaktır.

7. HURDA METAL TESLİMLERİNDE SORUMLULUK

Hurda metal teslimlerinden doğan katma değ r vergisinin mahsuben iadesinde 1 nolu katma değ r vergisi beyannamesine, mal alıŗ ve satıŗ faturalarının (imalat ılarda sadece satıŗ faturalarının) fotokopileri veya bu faturaların dökümünü gösteren ilgili firmaca onaylı bir listenin eklenmesi yeterlidir. Bu Tebliğın yayımından önceki dönemlerle ilgili mahsuben iadelerde, yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde diğ r belgeler aranılmaksızın mahsup iŗlemi gerçekleştirilecektir.

Yukarıda sayılan belgeler hurda metal teslimleri nedeniyle iadesi gereken katma değ r vergisinin vergi borçlarına mahsubu iŗlemleri için geçerli olup, nakden iadelerde ise daha  nceki Tebliğlerde belirlenen belgeler ibraz edilecektir.

Öte yandan, genel ve katma bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların teŗkil ettiğı birlikler ve kamu iktisadi teŗebb sleri tarafından yapılan hurda metal teslimleri katma değ r vergisi tevkifatı dıŗında bırakılmıştır. Bu kurum ve kuruluŗların, verginin

konusuna giren teslimlerde hesaplanan katma değer vergisinin tamamı bahsi geçen kuruluşlara odenerek genel esaslara göre işlem yapılacaktır.

Tebliğ olunur.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 71)

Resmi Gazete Tarihi: 13 Kasım 1998

Resmi Gazete Numarası: 23522

Maliye Bakanlığından :

1. DAHİLDE İŞLEME VE GEÇİCİ KABUL REJİMLERİNDE TECİL TERKİN UYGULAMASI

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun(1) 4369 sayılı Kanunun(2) 62 nci maddesiyle eklenen Geçici 17 nci maddesi ile Bakanlar Kuruluna, dahilde işleme ve geçici kabul rejimleri kapsamında ihraç edilecek malların üretiminde kullanılacak maddelerin yurt içinden temininin, bölgeler, sektörler veya mal grupları itibariyle Katma Değer Vergisi Kanununun 11 nci maddesinin 1 numaralı bendinin c fıkrası kapsamına alınması konusunda yetki verilmiştir.

Bu yetkiye dayanılarak, 10.9.1998 tarihli ve 98/11766 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla (3) dahilde işleme veya geçici kabul rejimi kapsamında ihraç edilecek tekstil ve konfeksiyon ürünlerinin imalinde kullanılacak maddelerin, dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesine sahip imalatçı-ihracatçılara tesliminde tecil-terkin kapsamında işlem yapılması uygun görülmüştür. Tecil-terkin uygulaması ihtiyari olup dileyen mükelleflerin katma değer vergisi tahsil ederek işlem yapması mümkün bulunmaktadır.

Katma Değer Vergisi Kanununun 11 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, bu teslimlerde aşağıdaki şekilde işlem yapılması uygun görülmüştür.

1.1. Uygulamanın Kapsamı

Dahilde işleme veya geçici kabul rejimleri kapsamında ihraç edilecek tekstil ve konfeksiyon ürünlerinin imalinde kullanılacak maddelerin tesliminde Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesi kapsamında tecil-terkin işlemi yapılabilmesi için;

- Alıcının tekstil ve konfeksiyon sektöründe faaliyet gösteren ve geçici kabul veya dahilde işleme izin belgesine sahip imalatçı-ihracatçı olması,

- Teslim edenin katma değer vergisi genel tebliğlerinde tanımlanan "imalatçı" vasfını haiz olması,

- Teslime konu malın,

- ihraç edilecek tekstil ve konfeksiyon ürünlerinin imalinde kullanılacağı sözü edilen belgelerde yazılı hammadde ve yardımcı madde olması,

- imalatçılar tarafından bizzat üretilmiş veya 27 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğindeki (4) açıklamalar çerçevesinde fason olarak imal ettirilmiş olması,

(1) 02/11/1984 tarihli ve 18563 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

(2) 29/07/1998 tarihli ve 23417 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

(3) 14/10/1998 tarihli ve 23493 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

- düzenlenecek faturalarda her bir mal çeşidi itibariyle katma değer vergisi hariç bedelin; pamuk, yün, iplik ve kumaşta 2.5 milyar lirayı, diğer mallarda 500 milyon lirayı aşması,

- bu kapsamda satın alınan maddelerden imal edilen malların imalatçı ihracatçılar tarafından doğrudan ihraç edilmesi,

şarttır.

Belgede belirtilen miktardan fazla maddenin bu Tebliğle belirlenen tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alınması mümkün değildir.

Tecil-terkin uygulaması mal teslimleri bakımından geçerli olup, hizmet ifaları bu kapsama girmemektedir.

1.2. Tecil-Terkin Uygulaması

Tecil-terkin kapsamında işlem yaptırmak isteyen imalatçı-ihracatçılar, geçici kabul veya dahilde işleme izin belgelerini satıcılara ibraz ederek, hesaplanan verginin kendilerinden tahsil edilmemesini talep edeceklerdir. Bu kapsamda işlem yapan satıcılar öncelikle talep edilen malın belgedeki miktara uygun olup olmadığını belirleyecektir. Bu belirleme sırasında daha önce satın alınan miktarların göz önüne alınacağı tabiidir. Bu belirlemeden sonra düzenlenecek faturada toplam bedel üzerinden katma değer vergisi hesaplanacak, ancak tahsil edilmeyecektir.

Faturaya, "Katma Değer Vergisi Kanununun Geçici 17 nci maddesi hükmü gereğince KDV tahsil edilmemiştir" ibaresi yazılacaktır.

Alıcının dahilde işleme izin belgesi ibraz etmesi halinde bu belgenin "İthal Edilen Maddelerle İlgili Bilgiler" bölümü satıcılar tarafından doldurularak imzalanacak ve kaşe basılacaktır.

Geçici kabul izin belgesinin ibraz edilmesi halinde ise bu belgenin uygun bir yerine "Bu belgenin sırasındaki miktar/birim maldan miktarı tarih ve sayılı faturayla satılmıştır" şerhini koyarak imzalayacak ve kaşe basacaklardır.

Bu şekilde şerh düşülen belgelerin bir fotokopisi, belge sahibi tarafından imza ve kaşe tatbik edilmek suretiyle onaylanacak ve satıcıya verilecektir.

Öte yandan imalatçı-ihracatçılara teslimde bulunanların, tecil-terkin uygulanabilecek ve uygulanamayacak olan mallar için ayrı ayrı fatura düzenlemeleri gerekmektedir.

1.3. Satıcıların Katma Değer Vergisi Beyanı

Satıcılar tarafından bu kapsamda yapılan teslimler için Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesi uygulamasına ilişkin genel tebliğlerde yapılan açıklamalara göre işlem yapılacaktır. Ancak bu dönemde verilecek beyannameye alıcılar tarafından onaylanarak verilen geçici kabul veya dahilde işleme izin belgesinin bir fotokopisi veya bu belgenin tarih sayısı ile satılan malın cins, miktar ve tutarına ilişkin bilgileri ihtiva eden ve satıcı tarafından onaylanan bir liste eklenecektir.

(4) 05/03/1988 tarihli ve 19745 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Bu Tebliğde öngörülen esaslara uygun olarak hareket eden satıcıların tecil edilen veya iade edilen vergisi, ihracatın şartlara uygun olarak gerçekleşmemesi halinde satıcılardan değil, alıcılardan aranacaktır.

1.4. Terkin Ve İade İşlemleri

İmalatçı-ihracatçılar, tecil-terkin kapsamında satın aldıkları maddelerle imal ettikleri malların süresi içinde ihraç edildiğini Yeminli Mali Müşavirlerce düzenlenecek bir raporla tespit ettireceklerdir.

İmalat kayıtlarındaki bilgiler esas alınarak üretim analizi ve randıman hesapları da yapılmak suretiyle düzenlenecek bu raporlarda en az,

- Dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesinin tarih ve sayısı,
- Belgenin tarihi ve süresi,
- İhracata ilişkin gümrük beyannamesinin tarihi ve sayısı,
- Fiili ihracat tarihi,
- İhraç edilen malların cinsi, miktarı ve tutarı,
- İhraç edilen malların üretiminde kullanılan maddelerin satıcılar itibariyle ayrı ayrı olmak üzere cins, miktar ve tutarı,
- İhracatın süresi içinde yapıp yapılmadığı,

konusunda bilgiler yer alacak ve teyidi alınan gümrük beyannamesinin onaylı bir örneği rapora eklenecektir.

Bu raporlar, söz konusu kapsamda ihracatın yapıldığı her dönem için ayrı ayrı düzenlenecek ve ikişer örneği ihracatın yapıldığı ayı takibeden ay başından itibaren 2 ay içinde ilgili satıcılara verilecektir.

Satıcılar sözü edilen raporu bağlı olduğu vergi dairesine ibraz etmek suretiyle tecil edilen verginin terkinini sağlayacaktır.

Satıcı bu teslimle ilgili olarak iade edilecek katma değer vergisi beyan etmişse iade, alıcının gönderdiği rapor ile satış faturalarının fotokopisi veya bu faturaların tarihi, sayısı ile fatura muhteviyatı malların cinsi, miktarı ve tutarına ilişkin bilgileri içeren ve satıcı tarafından onaylanan bir listenin ibrazı üzerine ihracatla ilgili katma değer vergisi iadelerinin tabi olduğu usul ve esaslara göre yerine getirilecektir.

Tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alınan mallardan üretilen malların izin belgesinde öngörülen süre ve şartlara uygun olarak ihraç edilmemesi halinde, zamanında alınmayan vergi, tecil tarihinden itibaren vergi ziyai cezası da uygulanmak suretiyle gecikme faizi ile birlikte alıcıdan tahsil edilecektir.

2. DAHİLDE İŞLEME VEYA GEÇİCİ KABUL REJİMİ KAPSAMINDA İTHAL EDİLEN MADDELERLE ÜRETİLEN MALLARIN İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMİ

Katma Değer Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak, geçici kabul ve dahilde işleme izin belgesi kapsamında ithal edilen ham veya yardımcı maddeler kullanılarak üretilen malların ihracatçılara ihraç kaydıyla teslimlerinde tecil-terkin uygulanması Bakanlığımızca uygun görülmüştür.

Bu uygulama, yukarıda belirtilen belgeler veya ihracatı teşvik belgesi kapsamında ithal edilip işlenen malların bu Tebliğin yayımından önce gerçekleştirilen ihraç kaydıyla teslimleri için de geçerlidir.

3. İNCELEME RAPORU VE TEMİNAT ARANILMADAN YAPILACAK İADELERDE SINIR

Katma Değer Vergisi Kanununa göre ihracat dışındaki iade hakkı doğuran işlemlerde teminat ve inceleme raporu aranılmadan iade yapılabilmesine imkan veren sınırlar;

- Transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasındaki taşımacılık işlemlerinde 250 milyon liraya,

- Diğer iade hakkı doğuran işlemlerde 100 milyon liraya,

yükseltilmiştir.

Teminat ve inceleme raporu aranmaksızın yapılacak iadeler konusunda bu Tebliğ ile belirlenen yeni sınırlar, incelemesine başlanılmamış iade ve mahsup talepleri bakımından da geçerlidir. Dolayısıyla bu Tebliğle belirlenen yeni sınırların altındaki iade ve mahsup işlemleri için verilen teminatlar vergi dairelerince çözülecektir.

İncelemesine başlanılmış olan iade ve mahsup talepleri ise, inceleme elemanınca gerek duyulması halinde, bu düzenlemeye bağlı kalınmaksızın inceleme sonucuna göre yerine getirilecektir.

4. TÜRKİYE'DE İKAMET ETMEYEN YOLCULARA YAPILAN TESLİMLERDE İSTİSNA UYGULAMASI

1 Ocak 1999 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere;

- 43 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (5) kapsamında yapılan teslimlerde halen 20 milyon lira olarak uygulanan alt sınır 50 milyon liraya,

- 61 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (6) kapsamında yapılan teslimlerde 50 milyon lira olarak uygulanan alt sınır 150 milyon liraya,

yükseltilmiştir.

Öte yandan 43 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile usul ve esasları belirlenen yolcu beraberli eşya istisnası uygulamasından kişisel tüketime konu olabilecek miktardaki mallar yararlanabilecektir. Bu Tebliğin yayımını izleyen ay başından itibaren kişisel tüketim miktarını aşan mallar için bu istisnanın uygulanması mümkün değildir.

5. İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEMLERDE İNDİRİLEMİYEN VERGİLERİN GİDER YAZILMASI

Katma Değer Vergisi Kanununa 4369 sayılı Kanunla eklenen geçici 16 ncı madde ile, indirimli orana tabi işlemlerin bünyesine giren ve 4369 sayılı Kanunun yayımını izleyen ayın sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen vergilerin, gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınması imkanı getirilmiştir.

İndirimli orana tabi işlemleri bulunmayan mükellefler ile Ağustos/1998 dönemine ait olup 25/09/1998 tarihine kadar verilen katma değer vergisi beyannamesinde, sonraki dönemlere devreden katma değer vergisi yer almayan mükelleflerin, bu uygulama ile bir ilgisi bulunmamaktadır.

İndirilemeyen katma değer vergisinin gider yazılması uygulaması ihtiyari olup, dileyen mükelleflerin bu vergileri indirilecek vergi hesabında tutmaya devam etmesi mümkün bulunmaktadır.

Bu düzenleme kapsamında gider yazılacak tutarlarla ilgili olarak aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde hareket edilecektir.

i. Kapsama giren mükellefler Ağustos/1998 dönemi beyannamesinde sonraki dönemlere devreden vergiler içinde indirimli orana tabi işlemlere isabet eden kısmı, alış satış belgelerine ve defter kayıtlarına dayanarak hesaplayacaklardır. 31/08/1998 tarihi itibarıyla stoklarda yer alan indirimli orana tabi malların iktisabı dolayısıyla yüklenilen vergiler, bu hesaba dahil edilmeyecektir.

Bu şekilde hesaplanan tutar, Aralık 1998 döneminde indirim hesaplarından çıkarılarak gider hesaplarına aktarılacak ve bu dönemle ilgili olarak 25 Ocak 1999 tarihine kadar verilecek KDV beyannamesinde önceki dönemden devreden vergiler bölümüne yazılmayacaktır.

Öte yandan, Eylül, Kasım ve Aralık 1998 dönemlerinin herhangi birisinde ödenecek vergi bulunması halinde, hesaplanan bu tutarlar indirim konusu yapılmış olacağından, bu vergilerin gider yazılması söz konusu olmayacaktır. Ayrıca, sözü edilen dönem beyannamelerinin tamamında devreden vergi bulunması halinde, yukarıda hesaplanan tutardan fazla olmamak şartıyla beyan edilen en az devreden vergi tutarı gider yazılacaktır.

ii. 4369 sayılı Kanunda sözü edilen geçici 16 ncı maddenin yürürlük tarihi 1.1.1999 olarak belirlendiğinden yukarıdaki şekilde hesaplanan tutarlar, 1999 takvim yılı kazançlarının tespitinde gider olarak dikkate alınacaktır.

iii. 1/9/1998-31/12/1998 tarihleri arasındaki indirimli orana tabi teslim ve hizmetlere ilişkin olarak yüklenilen katma değer vergisinin bu şekilde gider yazılması mümkün değildir.

6. AMORTİSMANA TABİ İKTİSADİ KIYMETLERDE KATMA DEĞER VERGİSİ UYGULAMASI

6.1. İndirim

(5) 28/07/1994 tarihli ve 22004 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

(6) 01/03/1997 tarihli ve 22902 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 31 nci maddesinde, amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ait katma değer vergisinin 3 yılda 3 eşit taksitte indirim konusu yapılacağı hükme bağlanmış, Bakanlar Kuruluna teşvikli yatırımlarda kullanılacak olanlar için indirim süresinin azaltılması konusunda yetki verilmiştir.

4369 sayılı Kanunun 82/5-d maddesi ile 3065 sayılı Kanunun sözü edilen 31 nci maddesi 01/01/1999 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmaktadır.

Bu düzenlemeye göre, 31/12/1998 tarihinden sonra iktisap edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetler dolayısıyla yüklenilen vergiler genel esaslar çerçevesinde indirim konusu yapılacaktır. Bu tarihten önce iktisap edilenlere ait vergilerin ise 3 yıllık süreye bağlı olarak indirimine devam edilecektir.

6.2. İşletmede Kullanılmak Üzere İmal Veya İnşa Edilen Amortismanına Tabi İktisadi Kıymetler

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununu;

- 3/d ve 10/f maddelerinde işletmede kullanılmak üzere imal ve inşa edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin, kullanılmaya başlanması veya aktife alınması "teslim sayılan hal" kapsamında verginin konusuna alınmış,

- 20/3 üncü maddesinde ise bu işlemlerde verginin matrahının, işletmede kullanılmak üzere imal ve inşa edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin Vergi Usul Kanununa göre tespit edilen değerleri olacağı hükme bağlanmıştır.

4369 sayılı Kanunun 82 nci maddesinin 5 inci fıkrasının (a), (b) ve (c) bentleri ile 3065 sayılı Kanunun sözü edilen 3/d, 10/f ve 20/3 üncü maddeleri 01/01/1999 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmaktadır.

Bu düzenlemeye göre, işletmede kullanılmak üzere imal ve inşa edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin 31/12/1998 tarihinden sonra aktife alınması veya kullanılmaya başlanması halinde, vergi hesaplanıp beyan edilmeyecektir. İmal ve inşa dolayısıyla yüklenilen vergilerin ise eskiden olduğu gibi harcamaların yapıldığı dönemlerde ve genel esaslar çerçevesinde indirim konusu yapılabileceği tabiidir.

Tebliğ olunur.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 72)

Resmi Gazete Tarihi : 24 Şubat 1999

Resmi Gazete Numarası : 23621

Maliye Bakanlığından:

1. KATMA DEĞER VERGİSİ BEYANNAMELERİNİN YENİDEN DÜZENLENMESİ

1. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun(1) 42 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, Ocak 1999 döneminden itibaren kullanılmak üzere;

- Gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerce verilen 1 no.lu,
- Vergi sorumluları tarafından verilen 2 no.lu,
- Ek Vergi mükelleflerince verilen 4 no.lu,

katma değer vergisi beyannameleri yeniden düzenlenmiştir.

2. Ocak 1999 dönemine ilişkin olarak 25 Şubat 1999 tarihine kadar mükellefler ve sorumlular tarafından beyan edilecek olan katma değer vergisi ve ek vergi için yeni beyannameler kullanılacaktır.

3. Daha önce 1 no.lu katma değer vergisi beyannamesinde yer alan "Savunma Sanayii Destekleme Fonu ve Toplu Konut Fonuna Ait Bildirim" bu beyannameden çıkarılmıştır. Savunma sanayii destekleme fonu bildirimini 4 no.lu katma değer vergisi beyannamesine dahil edilmiştir. Dolayısıyla 3238 sayılı Kanunun(2) 12 nci maddesinin (e) ve (j) bendlerine göre ödenmesi gereken savunma sanayii destekleme fonunun beyanı 4 no.lu katma değer vergisi beyannamesi ile yapılacaktır.

4. 1 no.lu katma değer vergisi beyannamesinin düzenlenmesine ilişkin açıklamalar aşağıdadır.

1.1. "Tablo I- Matrah ve Vergi Bildirimi" ile İlgili Açıklamalar

5. Katma değer vergisi mükelleflerinden istisna, iade hakkı doğuran tevkifat veya tecil-terkin uygulaması kapsamında işlemleri bulunmayanlar, beyannamenin sadece ön yüzündeki tablo I bölümünü dolduracaklar, arka yüzünde yer alan II ve III no.lu tabloları doldurmayacaklardır.

6. Yeni katma değer vergisi beyannamesinde amortismanı tabi iktisadi kıymetlerin indirimine ilişkin satırlar kaldırılmış olup, bu mallarla ilgili vergi, diğer alış ve giderler için yüklenilen vergilerle birlikte 23 üncü satıra yazılacaktır.

(1) 2/11/1984 tarih ve 18563 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(2) 13/11/1985 tarihli ve 18927 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

7. Aralık 1998 dönemine ait 1 no.lu katma değer vergisi beyannamesinin 62 nci satırında bir rakam bulunması halinde bu tutar aynen Ocak 1999 döneminde verilecek yeni beyannamenin 22 nci satırına yazılacaktır.

8. Beyannamenin 7 nci satırına katma değer vergisi matrahından indirilecek olan istisnalar ve özel matrah şekline tabi işlemlere ait bedeller toplamı yazılacaktır. Beyannamenin 49 uncu satırındaki iade hakkı doğuran tevkifat uygulaması kapsamındaki işlem bedeli, istisna veya özel matrah şekline tabi işlem bedeli mahiyetinde olmadığından 7 nci satıra dahil edilmeyecektir.

9. Beyannamenin 20 nci satırına;

- Fazla veya yersiz hesaplanan,

- Alışlardan iade edilen, işlemi gerçekleşmeyen veya işleminden vazgeçilen mal ve hizmetler nedeniyle eklenmesi gereken,

- Önceki dönemlerde indirim konusu yapılan, ancak Katma Değer Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin (a) ve (c) bendleri uyarınca indirimi kabul edilmeyen,

vergi tutarlarının toplamı yazılacaktır.

10. Beyannamenin 25 inci satırına, Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-b maddesi uygulamasına ilişkin 43 Seri no.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde(3) yapılan açıklamalar çerçevesinde, Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara istisna kapsamında yapılan satışlarla ilgili olarak, satışın hangi dönemde yapıldığına bakılmaksızın bu dönemde iade edilen katma değer vergisi tutarları yazılacaktır. Gerekli şartlar gerçekleştiği için satışın yapıldığı dönemde iadenin de yapılmış olması halinde iade tutarı, hem hesaplanan katma değer vergisi olarak beyan edilecek, hem de beyannamenin 25 inci satırında indirim konusu yapılacaktır. İadenin gerçekleştiği dönemde bu tutarın indirilememesi halinde, 52 nci satıra da yazılmak suretiyle iade edilecek vergi hesabına dahil edilmesi mümkün bulunmaktadır.

11. Öte yandan, 61 Seri no.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğine(4) göre, Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara döviz karşılığı yapılan satışlarla ilgili olarak, istisna şartları gerçekleşmediği için satışın yapıldığı dönemde beyan edilen katma değer vergisi, şartların gerçekleşerek iadenin yapıldığı dönemde 25 inci satıra yazılmak suretiyle indirim konusu yapılacaktır.

12. "Ödenmesi Gereken Katma Değer Vergisi" ne ilişkin 27 nci satırdaki rakamın hesaplanmasında, 21 inci satırdaki "Toplam Katma Değer Vergisi" tutarından 26 ncı satırdaki "İndirimler Toplamı" düşülecektir. Ayrıca 30 uncu satırda "Tecil Edilecek Katma Değer Vergisi" ne ilişkin tutar olması halinde bu tutarın da indirilmesi sonucu ödenmesi gereken katma değer vergisi hesaplanacaktır.

13. "Sonraki Döneme Devreden Katma Değer Vergisi" ne ilişkin 28 inci satırdaki rakamın hesaplanmasında (26-21) farkından; 53 üncü satırda yer alan tutar indirilecek, genel orana veya yükseltilmiş orana tabi malların ihraç kaydıyla teslimi dolayısıyla iade edilmesi gereken ve 64 üncü satırda gösterilen tutar indirilmeyecektir.

(3) 28/7/1994 tarih ve 22004 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(4) 1/3/1997 tarih ve 22920 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

14. Ancak, 64 Seri no.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde(5), indirimli orana tabi malların ihraç kaydıyla teslimi dolayısıyla yüklenilen vergilerin bu teslim dolayısıyla hesaplanan vergiden fazla olması halinde, iade edilecek verginin hesabında; ihraç kaydıyla teslim bedelinin genel vergi oranıyla çarpılması suretiyle bulunacak tutardan fazla olmamak kaydıyla, teslimin bünyesine giren vergilerin esas alınacağı açıklanmıştır. Bu durumda indirimli oranda vergilendirilen malların ihraç kaydıyla tesliminde 64 üncü satıra yazılan tutarlar da 28 inci satırın hesaplanmasında dikkate alınacaktır.

1.2. "Tablo II- İstisnalar ve İade Hakkı Doğuran İşlemlere İlişkin Bildirim" ile İlgili Açıklamalar

15. İstisna veya iade hakkı doğuran tevkifat kapsamına giren işlemleri bulunan mükellefler, beyannamenin arka yüzündeki Tablo II bölümünü de dolduracaklardır. Bu mükelleflerin özel matrah şekline tabi işlemlerinin de bulunması halinde beyannamenin 31 inci satırı da doldurulacaktır. Özel matrah şekline tabi işlemleri olan mükelleflerin istisna veya iade hakkı doğuran tevkifat kapsamında işlemlerinin olmaması halinde, özel matrah şekline tabi işlemler 31 inci satıra yazılmaksızın doğrudan 7 nci satırda gösterilecektir.

16. Eski beyannamelerde petrol arama faaliyetlerine ilişkin istisna satırında beyan edilen teşvik belgesi kapsamındaki makina ve teçhizat teslimleri yeni beyannamede bu istisna için ayrılan 41 ve 42 nci satırlarda gösterilecektir.

17. Bu Tablonun "Tam İstisnalar" bölümündeki "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa, Katma Değer Vergisi Kanununun 32 nci maddesi kapsamına giren işlemlerin bedelleri; "Yüklenilen Katma Değer Vergisi" sütununa ise bu işlemlerin bünyesine giren vergi tutarları yazılacaktır.

18. Tablo II'deki 49 uncu satıra, mükellefler tarafından yapılan tevkifat uygulaması kapsamındaki hurda metal teslimleri ile tekstil ve konfeksiyon sektöründeki fason iş bedelleri yazılacaktır. 50 nci satırda ise bu işlemler dolayısıyla tevkif edilen tutarlar yer alacaktır.

19. Tam istisna kapsamına giren işlemlerde kullanılan amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ait vergiden pay verilmesinde, daha önce yayımlanan katma değer vergisi genel tebliğlerindeki açıklamalar geçerli olacaktır.

1.3. "Tablo III- İhraç Kaydıyla Teslimlere Ait Bildirim" ile İlgili Açıklamalar

20. Tecil-terkin uygulaması kapsamında teslimleri bulunan mükellefler beyannamenin arka yüzündeki Tablo III bölümünü dolduracaklardır. Buna göre, Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesiyle düzenlenen ihraç kaydıyla teslimler ile Geçici 17 nci maddesine dayanılarak tecil-terkin uygulaması öngörülen dahilde işleme ve geçici kabul rejimi kapsamında ham ve yardımcı madde teslimleri de bu bölümde beyan edilecektir.

2. BASİT USULDE VERGİLENDİRİLEN MÜKELLEFLERİN KATMA DEĞER VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU

21. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa(6) göre basit usulde vergilendirme kapsamına alınan mükellefler, katma değer vergisi açısından gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin tabi oldukları usul ve esaslar çerçevesinde vergilendirileceklerdir.

2.1. Beyan

22. 215 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliği(7) ile 3 aylık vergilendirme dönemine tabi olduğu açıklanan basit usulde vergilendirilen mükelleflerin ilk üç aylık döneme (Ocak-Şubat-Mart 1999) ait beyanı da yeni düzenlenen 1 no.lu katma değer vergisi beyannamesi ile 25 Nisan 1999 tarihine kadar bağlı olunan vergi dairesine yapılacaktır. Bu mükellefler daha sonra da üçer aylık dönemler itibariyle beyanname vermeye devam edeceklerdir.

2.2. Adi Ortaklıklar

23. Basit usulde vergilendirilen adi ortaklıklarda katma değer vergisi beyannamesi ortaklık adına düzenlenerek ortaklığın işyerinin bağlı olduğu, işyerinin olmaması halinde ise ortaklardan birinin bağlı olduğu vergi dairesine verilecektir. Ortaklık adına düzenlenecek ilk beyannameye; ortakların adı, soyadı, adresi, vergi dairesi ve vergi kimlik numarasının yer aldığı bir liste eklenecektir. Ortakların kendi vergi dairelerine, ortaklık adına beyanda bulunulan vergi dairesi ve vergi kimlik numarası bildirilecektir.

2.3. İndirim

24. Basit usulde vergilendirilen mükellefler, amortismanı tabi iktisadi kıymetlere ait fatura ve benzeri belgelerde gösterilen katma değer vergisini indirim konusu yapamazlar.

25. Bu mükelleflerin kanunen defter tutma zorunluluğu bulunmadığından, mal ve hizmet alımı ile giderlerine ait katma değer vergisinin indiriminde belgelerin defterlere kaydedilme şartı aranmayacaktır.

2.4. Amortismanı Tabi İktisadi Kıymetlerin Satışı

26. Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin amortismanı tabi iktisadi kıymet teslimleri katma değer vergisine tabi bulunmamaktadır.

3. TEŞVİK BELGELİ MAKİNA VE TEÇHİZAT TESLİMLERİNDEN DOĞAN KATMA DEĞER VERGİSİNİN NAKDEN VEYA MAHSUBEN İADESİ

27. Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesine 4369 sayılı Kanunla(8) eklenen (d) bendi gereğince, yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makina ve teçhizat teslimleri katma değer vergisinden istisna edilmiştir. "Tam istisna" mahiyetinde olan bu teslimlerin bünyesine giren vergiler genel esaslara göre indirim konusu yapılacak, indirimin mümkün olmaması halinde nakden veya mahsuben iade edilebilecektir.

3.1. Yeminli Mali Müşavir Tasdik Raporu ile İade

(6) 6/1/1961 tarih ve 10700 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(7) 6/12/1998 tarih ve 23545 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(8) 29/07/1998 tarih ve mükerrer 23417 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

28. İstisna kapsamına giren makina ve teçhizat teslimleri dolayısıyla yüklenilip indirimle giderilemeyen katma değer vergileri yeminli mali müşavir tasdik raporuna göre nakden iade edilebilecektir. Bu suretle iadenin yapılmasında, ihracattan doğan katma değer vergisi iadelerinin yeminli mali müşavir tasdik raporuyla yerine getirilmesine ilişkin hadler geçerli olacaktır.

3.2. Mahsup

29. Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin(9) değişik 52 nci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak, Kanunun 13/d maddesi kapsamına giren teşvikli makina ve teçhizat teslimlerinden doğan katma değer vergisi alacaklarının, hak sahibi mükelleflerin kendi vergi borçlarına mahsubunda, miktarına bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranılmaması uygun görülmüştür. Bu mahsup işleminde söz konusu istisna ve iade uygulamasında aranılan belgelerin vergi dairesine ibraz edileceği tabiidir.

4. TEKSTİL VE KONFEKSİYON SEKTÖRÜNDEKİ FASON İŞLERLE İLGİLİ TEVKİFAT UYGULAMASINDA MAHSUBEN İADE

30. Tekstil ve konfeksiyon sektöründe yapılan fason işler dolayısıyla vergi tevkifatı uygulanan mükellefler, bu işlem nedeniyle mahsuben iade talebinde bulunabilecektir.

31. Mahsup, sadece mükellefin kendi vergi borçları için istenebilecek, başkalarının vergi borçlarına mahsup talep edilemeyecektir. İade alacağının nakden talep edilmesi de mümkün bulunmamaktadır.

32. Mahsup talebinin yerine getirilebilmesi için dönem beyannamesine ek olarak mahsup dilekçesi ve tevkifat uygulanan işleme ait faturaların onaylı örnekleri veya bu faturaların dökümünü ihtiva eden bir liste eklenecektir.

5. SERBEST MESLEK FAALİYETİNDE KATMA DEĞER VERGİSİ UYGULAMASI

33. Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren teslim ve hizmetleri, mutad meslek olarak ve münhasıran Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi ve kuruluşlara yapanların bu işlemlerine ait katma değer vergilerinin, sorumlu sıfatıyla işleme taraf olanlarca beyan edilmesi yolundaki 19 Seri no.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği(10) ile getirilen uygulama 1 Nisan 1999 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmıştır. Konuya ilişkin olarak 221 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde(11) gerekli açıklamalar yer almaktadır.

34. Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanununun 66 ncı maddesine göre vergiden muaf olan serbest meslek erbabı tarafından yapılan teslim ve hizmetler Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-b maddesi uyarınca katma değer vergisinden istisna edilmiş olduğundan, söz konusu kişilerin bu işlemleri nedeniyle mükellefiyet tesis ettirmelerine gerek bulunmamaktadır.

6. POSTMİKS SİSTEMİNDE EK VERGİ

-
- (9) 14/10/1991 tarih ve 21021 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
(10) 21/3/1986 tarih ve 19054 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
(11) 19/2/1999 tarih ve 23616 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

35. Alkolsüz içkiler kapsamında olan kolalı içecekler, Katma Değer Vergisi Kanununun 60 ıncı maddesinin (d) bendi uyarınca ek vergiye tabi bulunmaktadır. Ek vergi, kapsama giren malların ithalinde veya imalatçıları tarafından ilk tesliminde ve tek safhada alınan bir vergi olup verginin mükellefi, söz konusu ürünlerin imalatçı veya ithalatçılarıdır.

36. Kola üretimi, üretici firmaların tesislerinin yanı sıra, bu tesisler dışındaki işletmelerde postmiks sistemi ile de yapılabilmektedir. Postmiks sistemi ile kola üretimi, ana konsantrenin belirli özelliklerdeki su ve karbondioksit ile bir soğutucu eşliğinde ve mekanik bir karbüratör içinde karıştırılması suretiyle yapılmaktadır.

37. Bu şekilde üretilen kolanın ilk teslimi her ne kadar postmiks sisteminin kurulu olduğu işletmelerde gerçekleşmekte ise de bu ürünün üreticisi, sistemi anlamaya dayalı olarak kullandıran ve sistemin elementlerini reaktif hale getiren kola üreticisi firmadır. Zira, postmiks sisteminin kurulu olduğu işletmenin, kendisine ana firma tarafından ariyeten verilmiş olan bu makinalardan satış yapma dışında, ürünün imali konusunda bir yetkisi olmayıp, üretimden doğan sorumluluk ana firmaya ait bulunmaktadır.

38. Bu açıklamalara göre, postmiks sistemi ile üretilen kola teslimlerine ait ek vergi, postmiks sisteminin kurulu olduğu işletmeler adına düzenlenen faturalarda gösterilen bedel üzerinden ana firmalarca hesaplanarak beyan edilecektir.

39. Bu uygulama, Tebliğin yayımını izleyen aybaşından itibaren yürürlüğe girecektir.

40. Postmiks sistemini bünyesinde barındıran işletmeyi kola imalatçısı kabul ederek yapılan ek vergi tarhiyatları ile ilgili ihtilaflardan vazgeçilecektir.

Tebliğ olunur.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 73)

Resmi Gazete Tarihi : 21 Ocak 2000

Resmi Gazete Numarası : 23940

Maliye Bakanlığından:

1. İNCELEME RAPORU VE TEMİNAT ARANILMADAN YAPILACAK İADELERDE SINIR

Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin(1) Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, Katma Değer Vergisi Kanununa(2) göre iade hakkı doğuran işlemlerde teminat ve inceleme raporu aranılmadan iade yapılabilmesine imkan veren sınırlar;

- İhracat istisnası ile ihraç kaydıyla yapılan teslimlerde 1,000,000,000.- liradan 2,000,000,000.- liraya,

- Transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasındaki taşımacılık işlerinde 250,000,000.- liradan 500,000,000.- liraya,

- Diğer iade hakkı doğuran işlemlerde 100,000,000.- liradan 200,000,000.- liraya

yükseltilmiştir.

Teminat ve inceleme raporu aranmaksızın yapılacak iadeler konusunda bu Tebliğ ile belirlenen yeni sınırlar, incelemesine başlanılmamış nakden veya mahsuben iade talepleri bakımından da geçerlidir. Dolayısıyla bu Tebliğle belirlenen yeni sınırların altındaki nakden veya mahsuben iade işlemleri için verilen teminatlar vergi dairelerince çözülecektir.

İncelemesine başlanılmış olan nakden veya mahsuben iade talepleri ise inceleme elemanınca gerek duyulması halinde, bu bölümde öngörülen düzenlemelere bağlı kalınmaksızın inceleme sonucuna göre yerine getirilecektir.

2. TÜRKİYEDE İKAMET ETMEYENLERE DÖVİZ KARŞILIĞI YAPILAN TESLİMLERDE SINIR

01/02/2000 tarihinden geçerli olmak üzere, 61 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği(3) kapsamında Türkiyede ikamet etmeyenlere döviz karşılığı yapılan teslimler için halen 150,000,000.- lira olarak uygulanan alt sınır 250,000,000.- liraya yükseltilmiştir.

(3), (4), (5), (6) 23.11.2001 tarih ve 34592 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanan “Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ Seri No:84” ile kaldırılmıştır.

(1) 14.10.1991 tarihli ve 21021 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(2) 02.11.1984 tarihli ve 18563 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

7. KUZEY ATLANTİK ANTLAŞMASI TEŞKİLATINA İŞ YAPAN MÜTEAHHİT VE SATICILARA YAPILACAK İADELER

Katma Değer Vergisi Kanununun 15/1-b maddesi hükmü kapsamında, Kuzey Atlantik Antlaşması Teşkilatına veya onun namına 7/2864 sayılı Kararnamede belirtilen yetkili makamlara, resmi ihtiyaçlarında kullanacakları malların teslimi ve yapılan hizmetlerle ilgili katma değer vergisi iadelerinin, Bakanlığımızca belirlenen sınırı aşması halinde, inceleme için durumun Gelirler Genel Müdürlüğüne intikal ettirilmesi gerektiği yolundaki 25 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (6)(F) bölümündeki uygulama kaldırılmıştır. Dolayısıyla, belirtilen işlemlerden doğan katma değer vergisi iade incelemelerinde genel esaslar geçerli olacaktır.

Bu Tebliğin yayım tarihinden önceki dönemlere ait olup, bu tarihe kadar incelemeye gönderilmemiş iade taleplerine ait incelemeler genel hükümler çerçevesinde, incelemeye gönderilmiş olanlar ise inceleme elemanının görüşü doğrultusunda sonuçlandırılacaktır.

8. BASİT USULDE VERGİLENDİRİLEN MÜKELLEFLERDE TEVKİFAT UYGULAMASI

Katma Değer Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetki çerçevesinde, basit usulde vergilendirilen mükelleflerce;

- Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işlerinde,
- Hurda metal alımlarında,
- 68 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde(7) belirtilen akaryakıt alımlarında,

sorumluluk uygulaması kapsamında tevkifat yapılmaması uygun görülmüştür.

Buna göre, basit usulde vergilendirilen mükelleflere yapılan teslim ve hizmetlere ait katma değer vergisinin, malı teslim eden veya hizmeti yapan mükelleflerce genel hükümler çerçevesinde beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin tevkifat kapsamına giren teslim ve hizmetlerinde ise alıcılar tarafından tevkifat uygulanacağı tabiidir.

9. KATMA DEĞER VERGİSİ ORANLARINDA YAPILAN DEĞİŞİKLİĞİN BEYANNAMEDE GÖSTERİLMESİ

02/12/1999 tarihli 99/13648 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı(8) ile 13/12/1999 tarihinden itibaren %15 olan katma değer vergisi oranı %17, %23 oranı da %25 olarak değiştirilmiştir. Buna göre 1-12 Aralık 1999 tarihleri arasında %15 ve %23 oranları, 13 Aralık 1999 tarihinden sonra ise %17 ve %25 oranları geçerli olacaktır.

(6) 24.02.1987 tarihli ve 19382 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(7) 11.6.1998 tarihli ve 23369 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(8) 02/12/1999 tarihli ve 23894 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Bu değişiklik nedeniyle, vergilendirme dönemi 1 ay olan mükelleflerin Aralık 1999 dönemine, vergilendirme dönemi 3 ay olan mükelleflerin de Ekim - Kasım - Aralık 1999 dönemine ilişkin katma değer vergisi beyannamelerinin doldurulmasında aşığıdaki şekilde hareket edilecektir.

Eski ve yeni katma değer vergisi oranlarına tabi işlemleri dahil olmak üzere, teslim ve hizmetlerinde farklı vergi oranları uygulayan mükellefler, bu işlemlerine ait matrahları, oranları ve vergileri beyannamenin Matrahın Oranlara Göre Dağılımı bölümünde ayrı ayrı göstereceklerdir.

Ancak 1 no.lu katma değer vergisi beyannamesinde Matrahın Oranlara Göre Dağılımı bölümünde beş satır bulunduğından, eski ve yeni olmak üzere 5den fazla katma değer vergisi oranı uygulayan mükellefler, iki ayrı beyanname yaprağı kullanacaklardır. Bu durumda beyannamenin ilk yaprağının ön yüzüne Bu beyanname iki yapraktan oluşmaktadır ifadesi yazılacak ve beyannamenin ikinci yaprağındaki kimlik bilgileri bölümü de doldurulacaktır.

Beyannamenin ikinci yaprağında sadece Matrahın Oranlara Göre Dağılımı bölümü doldurulacak, bu bölümde gösterilen katma değer vergisi toplamı, beyannamenin birinci yaprağındaki 19 uncu satır toplamına dahil edilecektir. Bunun dışında ikinci yaprağın 18 inci satırından sonra gelen satırlara herhangi bir rakam yazılmayacak, katma değer vergisi beyanı ile ilgili işlemler beyannamenin birinci yaprağında gösterilecektir.

Öte yandan, tevkifat uygulamasına tabi olan hurda metal teslimleri ile tekstil ve konfeksiyon sektöründeki fason imalatda işlem bedeli üzerinden öncelikle %17 oranında vergi hesaplanacak, bu suretle hesaplanan verginin 1/3ü satıcılar, 2/3ü ise alıcılar tarafından (sorumlu sıfatıyla) beyan edilecektir. Dolayısıyla tevkif edilecek vergi, işlem bedeline belirli bir oran uygulanmak suretiyle hesaplanmayacaktır. Bu suretle tevkifat uygulanan işlemlerin beyan edileceğı katma değer vergisi beyannamelerinde vergi oranını, satıcılar 17/3, alıcılar ise 17 x 2/3 olarak ifade edebileceklerdir. 68 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğine(9) göre yapılacak tevkifat uygulamasında da buna uygun hareket edilecektir.

Tebliğ olunur.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 75)

Resmi Gazete Tarihi : 23 Eylül 2000

Resmi Gazete Numarası : 24179

Maliye Bakanlığından:

Dahilde İşleme ve Geçici Kabul Rejimi Kapsamında İhraç Edilecek Malların İmalinde Kullanılan Maddelerin Tesliminde Tecil-Terkin Uygulaması

Katma Değer Vergisi Kanununa 4369 sayılı Kanunla(1) eklenen Geçici 17 nci maddenin verdiği yetki uyarınca yayımlanan 31/7/2000 tarihli ve 2000/1162 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı(2) ile dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesi alan ve demir-çelik ile otomotiv ve otomotiv yan sanayii sektörlerinde faaliyette bulunan imalatçı-ihracatçılara, bu rejimler kapsamında ihraç edilecek malların imalinde kullanılacak maddelerin tesliminde tecil-terkin uygulanması öngörülmüştür.

Buna göre Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesine göre tecil terkin işlemi yapılabilmesi için:

- Alıcının demir-çelik, otomotiv veya otomotiv yan sanayii sektörlerinden birinde faaliyet gösteren ve dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesine sahip imalatçı-ihracatçı olması,
- Teslim edenin katma değer vergisi tebliğlerinde tanımlanan imalatçı vasfını haiz olması,
- Teslime konu malın,
- İhraç edilecek demir-çelik, otomotiv veya otomotiv yan sanayi ürünlerinin imalinde kullanılacağı sözü edilen belgelerde yazılı hammadde veya yardımcı madde olması,
- İmalatçılar tarafından bizzat üretilmiş veya 27 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğindeki(3) açıklamalara göre fason olarak imal ettirilmiş olması,
- Düzenlenecek faturalarda her bir mal çeşidi itibariyle katma değer vergisi hariç bedelin 2,5 milyar lirayı aşması,
- Bu kapsamda satın alınan maddelerden imal edilen malların imalatçı ihracatçılar tarafından doğrudan ihraç edilmesi şarttır.

Dahilde işleme veya geçici kabul rejimi kapsamında ihraç edilecek demir çelik, otomotiv ve otomotiv yan sanayi ürünlerinin imalinde kullanılacak maddelerin tesliminde tecil- terkin uygulaması, 71 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin(4) (1) inci bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde yürütülecektir.

Tebliğ olunur.

-
- (1) 29/7/1998 tarihli ve 23417 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
 - (2) 15/9/2000 tarihli ve 24171 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
 - (3) 5/3/1988 tarihli ve 19745 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
 - (4) 13/11/1998 tarihli ve 23522 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 77)

Resmi Gazete Tarihi : 1 Aralık 2000

Resmi Gazete Numarası : 24247

Maliye Bakanlığından:

1. Tecil-Terkin Uygulaması

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun(1) 11 inci maddesinin 2 nci fıkrasının Bakanlığımıza verdiği yetki uyarınca, sektörel dış ticaret şirketlerinin ihraç ettiği malları imalatçı olmayan ortakları ile ortakları dışındaki firmalardan alışında münhasıran aynı maddenin 1 inci fıkrasının (c) bendi kapsamında işlem yapılması uygun görülmüştür.

Buna göre, sektörel dış ticaret şirketlerinin ihraç edeceği malları, 27 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde(2) tanımı yapılan imalatçı vasfını haiz olmayan ortakları ile imalatçı olup olmadığına bakılmaksızın ortakları dışındaki firmalardan alımında tecil-terkin uygulanması zorunludur.

(2), (3) 23.11.2001 tarih ve 34592 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanan “Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ Seri No:84” ile kaldırılmıştır.

4. Tekstil ve Konfeksiyon Sektöründeki Fason İşlerle İlgili Tevkifat Uygulamasında Mahsuben İade

72 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin(5) 4 üncü bölümünde tekstil ve konfeksiyon sektöründe yapılan fason işler dolayısıyla vergi tevkifatı uygulanan mükelleflerin bu işlem nedeniyle mahsuben iade talebinde bulunabilecekleri belirtilmiştir. Bu uygulamada mahsuben iadesi talep edilen tutarın 200 milyon lirayı aşmaması halinde ilgili belgelerin ibrazı üzerine mahsup talebi yerine getirilecektir. 200 milyon lirayı aşan kısmın iadesinde inceleme veya yeminli mali müşavir tasdik raporu ya da teminat aranılacaktır.

Tebliğ olunur.

(1) 2/11/1984 tarihli ve 18563 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(2) 5/3/1988 tarihli ve 19745 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(5) 24/2/1999 tarihli ve 23621 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 81)

Resmi Gazete Tarihi : 1 Mart 2001

Resmi Gazete Numarası : 24333

Maliye Bakanlığından:

1. 23.11.2001 tarih ve 34592 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanan “Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ Seri No:84” ile kaldırılmıştır.

A. Katma Değer Vergisi İadesinin Ortakların Vergi Borçlarına Mahsubu

28 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin(2) A/3 bölümünde ihracatçıların ve ihraç kaydıyla mal teslim edenlerin lehine doğacak katma değer vergisi iadesini, kendisinin veya kendisine mal ya da hizmet satanların vergi borçlarına mahsup edilmesine ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

39 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin(3) II. bölümünde de kollektif şirketler ile adi ortaklıkların katma değer vergisi iade miktarının ortaklarının vergi borçlarına mahsup edilmesinde aranılan belgeler hakkında açıklamalar yapılmıştır.

Bu defa, sermaye şirketleri ve kooperatiflerin ihracat istisnası ve ihraç kaydıyla teslimlerinden doğan katma değer vergisi iadesinin, ortaklarının vergi borçlarına mahsubu işleminde de miktarına bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranılmaması uygun görülmüştür. Kooperatifler ve sermaye şirketlerinin bu kapsamda yapacakları mahsup talep dilekçesi tüzelkişiliğın temsile yetkili kişilerce kaşe tatbik edilerek imzalanacak ve dilekçeye vergi borcunun mahsubu talep edilen ortak veya ortakların adı, soyadı, unvanı, bağılı oldukları vergi dairesi, sicil numarası, vergi borçlarının türü, dönemi ve tutarını ihtiva eden bir liste ile ortaklarının da bu mahsubu talep ettiklerini belirten yazıların aslı veya noter onaylı örneğı eklenecektir.

B. Katma Değer Vergisi İadesinin Sosyal Sigortalar Kurumu Prim Borçlarına Mahsubu

Mükellefler ihracat istisnası veya ihraç kaydıyla teslimlerinden doğan katma değer vergisi iadesini kendilerinin, ortaklarının ve kendilerine mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan mükelleflerin Sosyal Sigortalar Kurumuna olan prim borçlarına mahsubunu talep edebileceklerdir. Bu talep; katma değer vergisi iadesinin doğduğı dönemi, mahsubu istenilen tutarı, prim borcunun mahsubu istenilen kişi ve kuruluşların adı, sosyadı, unvanı, adresi, vergi dairesi, hesap numarası, prim borcu olan Sosyal Sigortalar Kurumu şubesi ve prim borcu tutarlarını belirten bir dilekçe ile yapılacaktır. Dilekçeye, Sosyal Sigortalar Kurumundan alınan, kendisinin ve prim porçlarının mahsubu talep edilen mükelleflerin prim borçlarını gecikme zammı tutarlarını gösteren bir yazı eklenecektir. Bu yazıda ilgili kurumun banka hesap numarası da yazılı olacaktır.

(2) 01/08/1988 tarihli ve 19886 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(3) 12/03/1992 tarihli ve 21169 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Prim borçlarından mahsubu talep edilen tutar, miktarına bakılmaksızın ve inceleme raporu veya teminat aranılmaksızın iade edilecektir. Ancak iadenin kesinleşmesi için, katma değer vergisi iadelerinin vergi borcuna mahsubu işleminde aranılan belgelerin vergi dairesine verilmesi şarttır. Bu belgeler verilmedikçe iade alacağının doğmayacağı tabiidir.

Katma değer vergisi iade alacağından öncelikle mükellefin kendisinin vergi borçları mahsup edilecektir. Bundan sonra iadenin kalan kısmı, mükellefin talebi doğrultusunda kendisinin sosyal sigortalar kurumu prim borcuna veya ortakları ya da mal veya hizmet satın aldığı kişilerin vergi veya prim borçlarına mahsup edilecektir.

Mükellefin vergi dairesine ibraz ettiği Sosyal Sigortalar Kurumu şubelerinden alınan belgede gösterilen prim borcu tutarları, bu şubelerin banka hesap numaralarına gönderilecektir. Bu şubelerdeki prim borcu vergi iadesi talep eden mükellefin kurumdan getirdiği belgelerin teslimden sonra ödeme veya diğer nedenlerle vergi dairelerince gönderilen tutara göre azalmışsa, prim borcu tutarından arta kalan kısım Sosyal Sigortalar Kurumu şubesinde derhal vergi dairesine iade edilecektir. Arta kalan tutarların prim borçlusuna iadesi veya ileride doğacak prim borçlarına mahsuben bekletilmesi söz konusu değildir.

Mahsuben ödenen vergi borcu ile prim borcu tutarları için mükellefin iade hakkı olmadığının saptanması halinde, bu tutarların haksız katma değer vergisi iadelerine ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde mükelleften aranılacağı tabiidir.

Sosyal Sigortalar Kurumu borçlarının tahsilinde de 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulandığından, vergi dairesince bu işlemlerin gerçekleştirildiği tarihte prim borcunun vadesinin geçmiş olması halinde, borcun vade tarihi ile Sosyal Sigortalar Kurumuna ödemenin yapıldığı tarihler arasında gecikme zammı uygulanabileceğinden, mükelleflerin bu hususu göz önünde bulundurmaları gerekmektedir.

2. İnceleme Raporu ve Teminat Aranılmadan Yapılacak İadelerde Sınır

Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, inceleme raporu ve teminat aranılmadan iade yapılabilmesine imkan veren sınırlar:

- Transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasındaki taşımacılık işlerinde 500 milyon liradan 1 milyar liraya,
- Tekstil ve konfeksiyon sektöründe yapılan fason işler dolayısıyla vergi tevkifatı uygulamasından doğan mahsuben iadelerde 200 milyon liradan 2 milyar liraya, yükseltilmiştir.

Teminat ve inceleme raporu aranılmaksızın yapılacak iadeler konusunda bu Tebliğ ile belirlenen yeni sınırlar, incelemesine başlanılmamış nakden veya mahsuben iade talepleri bakımından da geçerli olup, bu Tebliğle belirlenen yeni sınırın altındaki nakden veya mahsuben iade işlemleri için verilen teminatlar vergi dairesince çözülecektir.

İncelemesine başlanılmış olan nakden veya mahsuben iade talepleri ise inceleme elemanınca gerek duyulması halinde, bu bölümde öngörülen düzenlemelere bağlı kalılmaksızın inceleme sonucuna göre yerine getirilecektir.

3. TIR Karnelerinin Tasdiki

Uluslararası taşımacılık istisnasının belgelendirilmesinde, noter ve ilgili gümrük idarelerinin yanı sıra yeminli mali müşavirlerce tasdik edilmiş TIR Karnesi suretlerinin de kabul edilmesi uygun görülmüştür.

Öte yandan TIR Karneleri Himayesinde Uluslararası Eşya Taşınmasına Dair Gümrük Sözleşmesine (TIR Sözleşmesi) göre ülkemizde kefil kuruluş sayılan Türkiye Ticaret Odaları, Sanayi Odaları ve Ticaret Borsaları Birliği, 85/9449 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı(4) ile TIR Karnelerini vermeye ve lüzumu halinde bunları büyük şehirlerdeki ticaret odaları kanalı ile tevzi edebilmeye yetkili kılınmıştır. Bu nedenle, uluslararası taşımacılık istisnasının belgelendirilmesinde; Türkiye Ticaret Odaları, Sanayi Odaları ve Ticaret Borsaları Birliğinin TIR işlemlerini yapmakla görevlendirdiği ticaret ve sanayi odalarınca tasdik edilmiş olan TIR karnesi suretleri de kabul edilecektir.

4. Yatırım Teşvik Belgelerinin Bildirilmesi

69 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin(5) 1.1.3. bölümünde, teşvik belgesi veren idarelerin, aylık dönemler itibariyle verdikleri teşvik belgesi kapsamındaki yatırım mallarından makine ve teçhizat kapsamına girenlerin tutarlarını mükellef bazında Gelirler Genel Müdürlüğüne bildirmesi öngörülmüştür.

Ancak teşvik belgesi veren idareler bu bilgileri değil, teşvik belgelerini ve eklerini Bakanlığımıza göndermektedir.

Teşvik belgeleri ve eki listeler gönderilmeyecek, makine ve teçhizat kapsamına giren malların tutarlarını mükellef bazında gösteren listeler aylık dönemler itibarıyla Gelirler Genel Müdürlüğüne gönderilecektir.

5. Özel Matrah Şekli Uygulaması

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin (f) bendi hükmünün verdiği yetkiye dayanılarak, belediyeler tarafından yapılan şehiriçi yolcu taşımacılığında kullanılan biletlerin ve kartların bayiler tarafından satışında özel matrah şekline göre vergilemeye yapılması uygun görülmüştür.

Buna göre, belediyeler veya bağlı işletmeleri tarafından yapılan şehiriçi yolcu taşımacılığında (metro dahil) kullanılan bilet ve kartların, bu işletmeler dışındaki bayiler tarafından yolculara satışına ilişkin katma değer vergisi, bayiinin satış bedeli üzerinden iç yüzde oranına göre hesaplanarak belediyelere bağlı işletmelerce beyan edilecektir.

Bayiler, bu şekildeki bilet veya kart satışları için ayrıca vergi hesaplamayacaklardır. Özel matrah şekline göre vergilendirilen bilet ve kart satışları dışında katma değer vergisine tabi başka faaliyetleri olmayan bayilerin katma değer vergisi mükellefiyeti tesis ettirmelerine gerek bulunmamaktadır.

(4) 11/05/1985 tarihli ve 18751 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(5) 14/08/1998 tarihli ve 23433 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

6. Atık Kağıt ve Hurda Plastik Malzeme Tesliminde Tevkifat Uygulaması

Katma değer vergisi mükelleflerinden yapılacak atık kağıt ve hurda plastik malzeme alımlarında, teslim bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin 2/3'ünün alıcı tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmek üzere vergi tevkifatına tabi tutulması, 1/3'ünün ise satıcıya ödenmesi uygun görülmüştür.

Tevkifat kapsamına, kağıt, karton, mukavva ile plastik malzeme üretiminde kullanılan atık, hurda veya kırpıntı kağıtlar ile plastik maddeler girmektedir.

Bu uygulama 51 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin(6) (II) bölümündeki açıklamalara ve 53 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin(7) hurda metal teslimlerinde tevkifat uygulamasına ilişkin usul ve esaslara göre yürütülecektir.

7. İcra Yoluyla Yapılan Satışlarda İşlemin Gerçekleşmemesi Halinde Katma Değer Vergisi İadesi

İcra dairelerince yapılan satışlarda katma değer vergisi uygulamasına ilişkin açıklamaların yapıldığı 48 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin(8) (D) bölümünde, icra dairelerince müzayede mahallerinde yapılan satışlar nedeniyle hesaplanan verginin en geç ilgili mevzuatı uyarınca bedelin tahsil edildiği gün vergi dairesine beyan edilip ödeneceği, katma değer vergisinin ödenmemesi halinde teslimin gerçekleştirilmeyeceği belirtilmiştir.

Öte yandan 15 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin(9) (I) bölümünde ise müzayede mahallerinde yapılan satışlarda satışın herhangi bir nedenle gerçekleşmemesi halinde vergi tahakkuk ettirilmeyeceği, tahakkuk ettirilen verginin terkin edileceği açıklanmıştır. Buna göre, müzayede suretiyle yapılan satışlarda herhangi bir nedenle malların alıcıya tesliminin gerçekleşmemesi halinde vergiyi doğuran olay meydana gelmemektedir.

Bu durumda teslimi gerçekleşmeyen mallar için katma değer vergisi ödenmiş olması halinde bu verginin tahakkuktan terkin edilerek, alıcıya ödenmek üzere satışı yapan kurum veya kuruluşa iade edilmesi gerekmektedir.

Tebliğ olunur.

-
- (6) 10/01/1996 tarihli ve 22519 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
(7) 30/03/1996 tarihli ve 22596 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
(8) 13/07/1995 tarihli ve 22342 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.
(9) 21/7/1985 tarihli ve 18818 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 82)

Resmi Gazete Tarihi : 10 Mayıs 2001

Resmi Gazete Numarası : 24398

Maliye Bakanlığından:

(*) 2.3.1. Katma Değer Vergisi Kanununun 29 ve 32 nci maddelerinin verdiği yetkiye istinaden, ihracat istisnası ve ihraç kaydıyla teslimlerden doğan katma değer vergisi iadelerine ilişkin olarak 81 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği(10) ile sağlanan mahsup imkanının bu Kanunun 13, 14 ve 15 inci maddeleri uyarınca vergiden istisna olan işlemler ile 29/2 maddesine göre Bakanlar Kurulunca vergi oranı indirilen teslim ve hizmetlerden doğan katma değer vergisi iadelerine de teşmil edilmesi uygun görülmüştür.

2.5. İndirimli Orana Tabi İşlemleri Olanlara 2000 Yılında Yapılacak İadeler

2.5.1. İndirimli orana tabi teslim ve hizmetlerde bulunan mükelleflerin Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin 2 numaralı fıkrası uyarınca Bakanlar Kurulunca 2000 yılı için belirlenen miktarı aşan verginin iadesine ilişkin hesaplamalarını Mart 2001 dönemi beyannamesinde tamamlayamamış olmaları halinde, 74 ve 76 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerindeki(13) usul ve esaslar ile bu Tebliğin (2.3.1.) bölümüne göre Nisan, Mayıs ve Haziran 2001 dönemine ilişkin beyannamelerinde iade talep etmeleri de mümkündür.

Tebliğ olunur.

(10) 1.3.2001 tarihli ve 24333 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(11) 1.3.1997 tarihli ve 22920 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(12) 1.12.2000 tarihli ve 24247 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(13) 74 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği 14.9.2000 tarih ve 24170. 76 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği 23.9.2000 tarih ve 24179 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(*) 23.11.2001 tarih ve 34592 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanan “Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ Seri No:84” ile değiştirilmiştir.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 83)

Resmi Gazete Tarihi : 29 Haziran 2001

Resmi Gazete Numarası : 24447

Maliye Bakanlığından:

1. Dahilde İşleme veya Geçici Kabul Rejimlerinde Tecil-Terkin Uygulaması

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununa 4369 sayılı Kanunla eklenen geçici 17 nci madde ile dahilde işleme ve geçici kabul rejimleri kapsamında ihraç edilecek malların üretiminde kullanılacak maddelerin tesliminde bölgeler, sektörler veya mal grupları itibariyle Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesi hükmüne göre işlem yaptırma konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir.

Bu yetki uyarınca çıkarılan 16/4/2001 tarih ve 2001/2325 sayılı Kararname(1) ile dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesi kapsamında ihraç edilecek ürünlerin imalinde kullanılacak maddelerin dahilde işleme ve geçici kabul izin belgesine sahip mükelleflere tesliminde Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesinde düzenlenen tecil-terkin sistemine göre işlem yapılması kararlaştırılmıştır.

Katma Değer Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak 2001/2325 sayılı Kararnamenin yürürlüğe girdiği 01/06/2001 tarihinden itibaren bu kapsamdaki teslimlerde aşağıdaki şekilde işlem yapılması uygun görülmüş olup, 71 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin(2) 1 inci bölümü ve 75 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği(3) yürürlükten kaldırılmıştır.

1.1. Uygulamadan Yararlanacak Mükellefler

Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 17 nci maddesine göre çıkarılan 16/4/2001 tarihli ve 2001/2325 sayılı Kararname uyarınca tecil-terkin sistemi çerçevesinde işlem yapılabilmesi için; alıcıların, katma değer vergisi mükellefi olmaları ve Dahilde İşleme Rejimi Kararı ile bu Karara ilişkin Dış Ticaret Müsteşarlığı Tebliğlerine uygun Dahilde İşleme veya Gümrük Müsteşarlığınca verilen Geçici Kabul İzin Belgelerine sahip bulunmaları gerekmektedir.

Yukarıda belirtilen belgelerden herhangi birine sahip olan katma değer vergisi mükellefleri, bu belgelerde gösterilen maddeleri, Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesinde hükme bağlanan tecil-terkin sisteminden yararlanarak teslim alabileceklerdir. Ancak bu kapsamda gerçekleştirilecek teslimler nedeniyle düzenlenecek faturalarda her bir mal türüne ilişkin katma değer vergisi hariç bedelin 2,5 milyar (tekstil-konfeksiyon sektöründe pamuk, yün, iplik ve kumaş dışındaki mallarda 500 milyon) lirayı aşması zorunludur.

Dahilde İşleme İzin Belgesine sahip yükümlülere belge kapsamındaki madde ve malzemelerin tecil-terkin sistemi çerçevesinde teslimi ihtiyaridir. Ancak dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesini haiz sektörel dış ticaret şirketlerinin 27 Seri No.lu Katma Değer

(1) 16/05/2001 tarihli ve 24404 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(2) 13/11/1998 tarihli ve 23522 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(3) 23/09/2000 tarihli ve 24179 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

1.4. Terkin ve İade İşlemleri

Tecil-terkin kapsamında satın alınan maddelerle imal edilen malların süresi içinde ihraç edildiği Yeminli Mali Müşavirlerce düzenlenecek bir raporla tespit edilecektir.

İmalat kayıtlarındaki bilgiler esas alınarak üretim analizi ve randıman hesapları da yapılmak suretiyle düzenlenecek bu raporlarda en az;

- Dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesinin tarih ve sayısı,
- Belgenin geçerlik süresi,
- İhracata ilişkin gümrük beyannamesinin tarih ve sayısı,
- Fiili ihracat tarihi,
- İhraç edilen malların cinsi, miktarı ve tutarı,
- İhraç edilen malların üretiminde kullanılan maddelerin satıcılar itibariyle ayrı ayrı olmak üzere cins, miktar ve tutarı,
- İhracatın süresi içinde yapılıp yapılmadığı,

konusunda bilgiler yer alacak ve teyidi alınan gümrük beyannamesinin onaylı bir örneği rapora eklenecektir.

Bu raporlar, söz konusu kapsamda ihracatın yapıldığı her dönem için ayrı ayrı düzenlenecek ve ikişer örneği ihracatın yapıldığı ayı takibeden ay başından itibaren 3 ay içinde ilgili satıcılara verilecektir. Ancak bu süre içerisinde rapor ibraz edilemeyeceğine dair makul mazeret bildirenlere Vergi Usul Kanununun 17 nci maddesine göre vergi dairesince bu sürenin en çok bir katı kadar ek süre verilebilecektir.

Satıcılar sözü edilen raporu bağlı olduğu vergi dairesine ibraz etmek suretiyle tecil edilen verginin terkinini sağlayacaktır. Bu kapsamda satın alınan ham ve yardımcı maddelerle imal edilen malların ihracatçıya tesliminde tecil-terkin uygulanması halinde, aynı rapor ile hem satıcının, hem de imalatçının tecil edilen vergileri terkin edilecektir.

Satıcı bu teslimle ilgili olarak iade edilecek katma değer vergisi beyan etmişse iade, alıcının gönderdiği rapor ile satış faturalarının fotokopisi veya bu faturaların tarihi, sayısı ile fatura muhteviyatı malların cinsi, miktarı ve tutarına ilişkin bilgileri içeren ve satıcı tarafından onaylanan bir listenin ibrazı üzerine ihracatla ilgili katma değer vergisi iadelerinin tabi olduğu usul ve esaslara göre yerine getirilecektir.

Satıcının iade talebine ilişkin olarak imalatçı ve ihracatçı ile ilgili yukarıdaki bilgileri de ihtiva eden bir rapor ibraz etmesi halinde, bu rapor ile tecil edilen vergilerin terkinini de yapılabilecektir.

Tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alınan mallardan üretilen malların izin belgesinde öngörülen süre ve şartlara uygun olarak ihraç edilmemesi halinde zamanında

alınmayan vergi, tecil tarihinden itibaren vergi ziyai cezası da uygulanmak suretiyle gecikme faizi ile birlikte alıcıdan tahsil edilecektir.

2. 23.11.2001 tarih ve 34592 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanan “Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ Seri No:84” ile kaldırılmıştır.

3. Ödemesi Kredi Kartı ile Yapılan Teslim ve Hizmet Bedellerinin Beyanı

Gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerin kullandığı 1 numaralı katma değer vergisi beyannamesinde 65 inci satır olarak Kredi Kartı Karşılığı Yapılan Teslim ve Hizmetleri Teşkil Eden Bedel satırı ihdas edilmiş ve Haziran 2001 döneminden itibaren kredi kartı ile yapılan teslim ve hizmet bedellerinin bu satırda beyan edilmesi uygun görülmüştür.

Bu satıra ait dipnotta, (6) No.lu satırda beyan edilen toplam bedel içindeki kredi kartı ile yapılan satışlara ilişkin tutarın yazılacağı açıklanmıştır. Ancak kredi kartı ile yapılan satışlar arasında farklı vergi oranına tabi teslim ve hizmet bedelleri ile vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilen işlem bedelleri de bulunabileceğinden, bu satıra kredi kartı ile yapılan satışların, varsa vergi dahil brüt tutarı yazılacaktır.

4. 23.11.2001 tarih ve 34592 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanan “Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ Seri No:84” ile kaldırılmıştır.

5. Sınır Ticareti Yoluyla İthal Edilen Malların Satışında Vergi Uygulaması

Katma Değer Vergisi Kanununun 1/2 maddesi uyarınca, sınır ticareti yoluyla mal ithali katma değer vergisine tabi bulunmaktadır. Bu suretle ithal edilen malların yurt içinde tesliminde de Kanunun 1/1 maddesi kapsamında vergi uygulanacağı tabiidir. Türkiye’de ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi veya iş merkezi bulunmayanlar tarafından ithal edilen malların yurt içinde tesliminden doğan katma değer vergisi Kanunun 9 uncu maddesi gereğince alıcılar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmektedir.

Ancak bu durumda ithalde ödenen katma değer vergisinin indirim konusu yapılamaması söz konusu olmaktadır. Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin 4 üncü fıkrasının Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, Türkiye’de ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi veya iş merkezi bulunmayanlar tarafından sınır ticareti yoluyla ithal edilen malların yurt içinde tesliminde, bu mallar için gümrükte vergi ödendiğinin belgelendirilmesi ve alıcıların gider pusulası düzenlemesi koşuluyla sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi beyan edilmemesi uygun görülmüştür.

6. 23.11.2001 tarih ve 34592 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanan “Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ Seri No:84” ile kaldırılmıştır.

Tebliğ olunur.

(6) 10/05/2001 tarihli ve 24398 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 84)

Resmi Gazete Tarihi: 23.11.2001

Resmi Gazete Numarası: 24592

Maliye Bakanlığından:

Kapsam ve Dayanak

Katma Değer Vergisi Kanununun¹ 11 inci maddesinin birinci fıkrasının:

(a) bendi kapsamında;

- Mal veya hizmet ihracından,
- 61 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği² uyarınca Türkiye'de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı özel fatura ile yapılan satışlardan (bavul ticareti),

(b) bendi kapsamında 43 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği³ uyarınca Türkiye'de ikamet etmeyen yolcuların satın alarak yurt dışına götürdükleri mallara ait verginin iadesinden (yolcu beraberliği eşya ihracı),

(c) bendi kapsamında (bavul ticareti kapsamında ihracat yapanlara satılanlar dahil) ihraç kaydıyla teslimlerden, doğan katma değer vergisi iadesi taleplerinin değerlendirilmesi ve sonuçlandırılmasına ilişkin esaslar, bu Kanunun 32 nci maddesinin Bakanlığımıza, Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin⁴ 52 nci maddesinin de Gelirler Genel Müdürlüğüne verdiği yetkiye dayanılarak bu Tebliğde yeniden belirlenmiştir.

İhracat istisnası ve ihraç kaydıyla teslimlerden doğan iadeler kural olarak bu Tebliğin "I. Genel Esaslar", sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge (SMİYB) düzenleme veya kullanma fiili ile doğrudan veya dolaylı olarak ilgisi bulunan mükelleflerin iade talepleri ise Tebliğin "II. Özel Esaslar" bölümündeki açıklamalara göre yerine getirilir.

I. GENEL ESASLAR

1. İnceleme Raporu ve Teminat Aranmaksızın İade

Mahsup yoluyla iade talepleri,

Maliye Bakanlığınca belirlenen sınırı aşmayan nakden iade talepleri,

Yeminli mali müşavir tasdik raporuna dayalı nakden iade talepleri,

1 02.11.1984 tarihli ve 18563 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

2 01.03.1997 tarihli ve 22920 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

3 28.07.1994 tarihli ve 22004 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

4 14.10.1991 tarihli ve 21021 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin 52 nci maddesi 28.02.2001 tarihli ve 24332 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yönetmelikle değiştirilmiştir.

-Kamuya ait kuruluşların iade talepleri,

2. inceleme raporu ve teminat aranılmaksızın yerine getirilir.

1.1. Mahsup Yoluyla İade

Katma değer vergisi iade alacağının hak sahibi mükellefin kendisinin, ortaklarının veya mal ya da hizmet satın aldığı kişilerin vergi borçlarına, ithalat sırasında uygulanan vergilere, Sosyal Sigortalar Kurumu (SSK) prim borçlarına mahsubu talepleri miktarına bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilir. İade alacağı öncelikle mükellefin ithalde alınanlar dışındaki vergi borçlarına mahsup edilir. Artan bir miktar olursa mükellefin isteğine bağlı olarak; kendisinin, ortaklarının veya mal ya da hizmet satın aldığı mükelleflerin ithalde alınanlar dahil vergi borçlarına veya SSK prim borçlarına mahsup yapılır.

Mahsup talebi, bu Tebliğin (I/1.1.3.) bölümünde belirtilen belgeler tamamlanmadıkça hüküm ifade etmez. Mahsup talebinin yerine getirilmesinde gümrük beyannamelerinin teyidi beklenmez. Ancak teyidin olumlu gelmemesi halinde mahsup tarihi itibarıyla gerekli tarhiyat işlemi yapılır. İade alacağının mal ya da hizmet satın alınan mükelleflerin yukarıda belirtilen borçlarına mahsubunda, ihracatçılar ve ihraç kaydıyla mal teslim edenler tarafından satın alınan mal ya da hizmetin ihracatla ilgili olup olmaması ve malın henüz ihraç edilmemiş bulunması, yurt içinde satılmış olması veya işletme envanterinde yer almıyor olması, satın alınan malın ya da hizmetin katma değer vergisine tabi olmaması mahsuba engel teşkil etmez. Mahsup talebi satın alınan mal ya da hizmet üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tutarı ile de sınırlı değildir.

Aralarında mal veya hizmet alışverişi olmasa bile, iade alacağının;

- sermayelerinin %51 veya daha fazlası Devlete ait kuruluşlarda bağlı müessese, iştirak veya ortaklıkların,
- sermaye şirketleri, kooperatifler, kollektif şirketler ve adi ortaklıklarda ise ortakların vergi borçlarına mahsubu mümkündür.

61 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği uyarınca Türkiye'de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı özel fatura ile satış yapanlara ihraç kaydıyla teslimde bulunanların iade talepleri münhasıran mahsup yoluyla yerine getirilir. Bir başka ifade ile bu mükelleflere nakden iade yapılmaz.

1.1.1. Mahsup Edilebilecek Borçlar

1.1.1.1. İthalde Alınanlar Dışındaki Vergi Borçlarına Mahsup

Mükelleflerin katma değer vergisi iadelerini; kendilerinin, ortaklarının veya mal ya da hizmet satın aldıkları mükelleflerin ithalde alınanlar dışındaki vergi borçlarına mahsubunu talep etmeleri halinde, mahsup için aranan belgelerin ibraz edilmiş olması kaydıyla iade talepleri yerine getirilir. Kendi vergi borcuna mahsup talebinde bulunan mükelleflerin işlemleri 15 gün içinde tamamlanır.

1.1.1.2. İthalde Alınan Vergilere Mahsup

Mükellefler iade alacaklarını; kendilerinin, ortaklarının ya da mal veya hizmet satın aldıkları mükelleflerin ithalde alınan vergilerden doğan borçlarına mahsubunu talep edebilirler. Mahsup için, ilgili gümrük idaresinden mükellefin vergi dairesine hitaben yazılan ve ithalde alınan vergiler ile varsa gecikme faizi, zam ve ceza tutarları ile ödemenin yapılacağı gümrük saymanlığı ve hesap numarasını belirtir bir yazı alınır. Mahsup tutarını gösteren saymanlıklar arası işlem fişi ilgili gümrük saymanlığına gönderilir. Herhangi bir nedenle mahsup yapılamaması halinde, gümrük saymanlığınca düzenlenecek saymanlıklar arası işlem fişi ile mahsup edilemeyen tutar ilgilin vergi dairesine derhal iade edilir.

1.1.1.2. SSK Prim Borçlarına Mahsup

Mükellefler iade alacaklarını; kendilerinin, ortaklarının veya mal ya da hizmet satın aldıkları mükelleflerin SSK prim borçlarına (Sigorta Primi, İşsizlik Sigortası Primi, Eğitime Katkı Payı, Özel İşlem Vergisi, İdari Para Cezası, Tasarruf Teşvik Kesintisi Katkı Payı, Konut Edindirme Yardımı ve benzerleri ile ferilerine) mahsubunu talep edebilirler. Bu talep, mükellefin Sosyal Sigortalar Kurumundan alıp mahsup dilekçesine ekleyeceği, mahsubu talep edilecek prim borçlarını ve varsa gecikme zammı tutarlarını gösteren belgeye göre değerlendirilir. Bu belgeye prim alacaklısı SSK şubesinin banka hesap numarası da yazılır. Mahsup edilecek prim borcu tutarları mükellefin vergi dairesince ilgili şubenin banka hesap numarasına gönderilir. Bu şubelerdeki prim borcu vergi iadesi talep eden mükellefin kurumdan getirdiği belgelerin tesliminden sonra ödeme veya diğer nedenlerle vergi dairelerince gönderilen tutara göre azalmışsa, prim borcu tutarından arta kalan kısım ilgili SSK şubesi tarafından derhal vergi dairesine iade edilecektir. Arta kalan tutarın prim borçlusuna iadesi veya ileride doğacak prim borçlarına mahsup edilmek üzere bekletilmesi mümkün değildir. Sosyal Sigortalar Kurumu prim borçlarının tahsilinde de 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulandığından, vergi dairesince bu işlemlerin gerçekleştirildiği tarihte prim borcunun vadesinin geçmiş olması halinde, borcun vade tarihi ile Sosyal Sigortalar Kurumunav ödemenin yapıldığı tarihler arasında gecikme zammı uygulanabileceği hususunun mükelleflerce göz önünde bulundurulması gerekir.

1.1.2. Mahsup Talebi

Mahsup talebinin geçerlik kazanabilmesi için talebin bir dilekçe ile yapılması şarttır. İade alacağının sonraki dönemlerde muaccel hale gelecek vergi borçlarına mahsubunun da talep edilmesi mümkündür. Ancak bu borçlar muaccel hale geldikçe mahsup talebinin, muaccel hale gelen her borç için ayrı dilekçe verilmek suretiyle yenilenmesi gerekir. Mahsup dilekçesi ve iade için aranan belgelerin katma değer vergisi beyannamesi ile birlikte vergi dairesine ibraz edilmiş olması kaydıyla, vergi dairelerince yapılan işlemler sırasında meydana gelen gecikme nedeniyle zamanında mahsubu yapılamayan vergiler için gecikme zammı uygulanmaz. Belgelerin beyanname verildikten sonra tamamlanması halinde, belgelerin vergi dairesine verildiği tarih itibarıyla işlem yapılır. Ancak KDV iadesi için mahsup talep dilekçesi dışında gerekli diğer belgelerin ibraz edilmiş olması halinde, aksine talepte bulunuluncaya kadar, mükellefin kendi vergi borçları için mahsup talebinde bulunduğu kabul edilir. İadeye hak kazanılan tutarla sınırlı olmak üzere, mükellefin belgelerini ibraz ettiği tarih itibarıyla vadesi geçmiş vergi borçlarına bu tarihten sonra gecikme zammı uygulanmaz, bu tarihten sonra muaccel olacak vergi borçları için ise gecikme zammı hesaplanmaz.

1.1.2.1. Ortaklık Payı ve Ortaklık Tesis Tarihi

İade alacağının ortakların vergi ve SSK prim borçlarına mahsubu işleminde ortaklık payı ile ilgili bir sınırlama söz konusu değildir. İade alacağının, ait olduğu dönemden sonra alacaklı ile ortak olanların vergi veya SSK prim borçlarına da mahsup edilmesi talebinde bulunulabilir. İade alacağının anonim şirketlerde hamiline yazılı hisse senedi sahiplerinin vergi ve SSK prim borçlarına mahsup edilmesi mümkün değildir.

1.1.3. Mahsup Talebinde Aranılan Belgeler

Mahsup talebi, katma değer vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine verilecek bir dilekçe ile yapılır. Kollektif şirketler ve adi ortaklıklarda iade alacaklarının ortakların vergi borçlarına mahsubu ile ilgili dilekçeye, diğer ortakların mahsup yapılmasına izin verdiğini gösteren noter tasdikli belgeler de eklenir. Sermaye şirketleri ve kooperatiflerde ise mahsup dilekçesi tüzelkişiliği temsile yetkili kişilerce kaşe tatbik edilmek suretiyle imzalanır ve mahsubu talep edilen verginin borçlusu durumundaki ortak veya ortakların, adı, soyadı, unvanı, bağlı olduğu vergi dairesi, vergi kimlik numarası, vergi borcunun türü, dönemi ve tutarını ihtiva eden bir liste ile ortakların da bu mahsubu talep ettiklerini belirten yazıları dilekçeye eklenir. İade alacağının SSK prim borçlarına mahsubuna ilişkin dilekçede; katma değer vergisi iadesinin olduğu dönem, mahsubu istenilen tutar, mahsubu istenilen primin borçlusu durumundaki kişi ve kuruluşların adı, soyadı, unvanı, adresi, vergi dairesi, vergi kimlik numarası, prim borcunun ait olduğu SSK şubesi ve prim borcu tutarları belirtilir. Nakden veya mahsuben iade taleplerinde dilekçenin yanı sıra iade hakkı doğuran işlem itibarıyla aşağıdaki belgelerin de vergi dairesine ibrazı şarttır. i. Gümrük beyannameli mali ihracında Gümrük beyannamesi (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da yeminli mali müşavirce onaylı örneği),

Beyannamelerin aslı veya örneği yerine bunların listesinin verilmesi de yeterlidir. Bu takdirde listede beyannamenin tarihi, sayısı, ihraç edilen malın cinsi, miktarı ve tutarı, gümrük kapısının ismi, varış ülkesi, imalatçının adı-soyadı veya unvanı, intaç ve çıkış tarihlerine yer verilir. Gümrük beyannamelerinin yerine liste veren mükelleflerin iade taleplerinin değerlendirilmesi sırasında listelerde yer alan bilgilerde eksiklik bulunması veya tereddüt edilen durumlarda gümrük beyannamelerinin aslının veya örneğinin istenebileceği tabiidir.

- Satış faturalarının fotokopisi veya listesi,
- İhracatın gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek katma değer vergisi listesi ile ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo. Dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketleri, ihracatına aracılık ettikleri mükelleflerin indirilecek katma değer vergisi listesini de verirler.

ii. Hizmet ihracında

- Yurt dışındaki müşteri adına düzenlenen faturanın aslı veya fotokopisi,
- İhracatın gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek katma değer vergisi listesi ile ihraç edilen hizmet nedeniyle yüklenilen vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo,
- Münhasıran 4389 sayılı Bankalar Kanunu⁵ hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar veya özel finans kurumlarınca düzenlenmiş döviz alım belgesi aslı veya ilgili

⁵ 23.06.1999 tarihli ve 23734 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

banka veya özel finans kurumu şubesinde onaylanmış örneği ya da dövizin yurt dışından geldiğini gösteren bankadan alınmış belge.

iii. Yolcu beraberli eşya ihracında

Gümrükçe onaylı satış faturası veya fatura/çek aslı veya fotokopisi,

- İhracatın gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek katma değer vergisi listesi ile ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo,
- İadenin yetki belgesi aracılığıyla firma tarafından yapılması halinde bu firmaların gönderdiği icmallerin fotokopisi.

iv. Bavul ticaretinde

- Gümrükçe onaylı özel faturaların aslı veya fotokopisi,
- İhracatın gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek katma değer vergisi listesi ile ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo,
- Münhasıran 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar veya özel finans kurumlarınca düzenlenmiş döviz alım belgesi aslı veya ilgili banka veya özel finans kurumu şubesinde onaylanmış örneği.

v. İhraç kaydıyla satışlarda

- Gümrük beyannamesi (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da yeminli mali müşavirce onaylı örneği),
- İhracatın gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek katma değer vergisi listesi,
- İhraç kaydıyla satışlara ilişkin fatura fotokopisi veya liste,
- Bavul ticareti kapsamında ihracat yapanlara satış yapılması halinde, ihracatçıdan temin edilen ve münhasıran 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar veya özel finans kurumlarınca düzenlenmiş döviz alım belgesi aslı veya ilgili banka veya özel finans kurumu

şubesinde onaylanmış örneği.

vi. Sınır ve kıyı ticaretinde

- Sınır ve/veya kıyı ticareti yetki belgesi (bir defa verilmesi yeterlidir.),
- Tahakkuk varakası (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da yeminli mali müşavirce onaylı örneği),
- İhracatın gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek katma değer vergisi listesi ile ihraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo,

- Satış faturalarının bir örneği veya listesi.

1.1.3.1. Belge İbraz Edenlerin Yapacakları İşlemler

Aranılan belgelerin fotokopilerinin verilmesi halinde, bu fotokopilerin aslının aynı olduğuna dair bir şerh verilerek kaşe tatbiki ve imzalanması suretiyle firma yetkililerince onaylanması gerekir.

İndirilecek katma değer vergisi listesinin, satıcıların adı veya unvanına göre alfabetik sırada veya alış tutarlarına göre; fatura veya benzeri belgenin tarihi, numarası, satıcının adı, soyadı veya unvanı, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası, mal veya hizmetin cinsi, miktarı, bedeli ve hesaplanan katma değer vergisi tutarına (aynı satıcıdan birden fazla sayıda alınan belgelerde, belge adedi itibarıyla toplamı yazılır) yer verilerek (2) örnek olarak düzenlenmesi, her sayfanın altına "Listelerde yer alan bilgilerin doğruluğunu taahhüt ve herhangi bir yanlışlık olduğunun tespiti halinde uygulanacak müeyyideleri kabul ederim." şerhi konularak, işletme yetkilileri tarafından isim ve unvan kaşeleri kullanılmak ve düzenleme tarihi belirtilmek suretiyle imzalanması gerekir. Şu kadar ki, tutarı Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesinde yer alan ve ilgili yılda uygulanmakta olan haddin altında kalan mal veya hizmet alımları bu listede tek kalemde gösterilebilir. Satış faturalarına ilişkin listelerin de bu bilgileri (serbest bölgelerle yurt dışındaki müşterilere düzenlenen faturalarda vergi dairesi ve vergi kimlik numarasına yer verilmeyeceği tabiidir.) içerecek şekilde düzenlenmesi gerekir. İhraç edilen malın bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösteren tabloda ise, ihraç edilen mal veya hizmet nedeniyle, iadesi talep edilen tutarın hangi girdiler nedeniyle yüklenildiği (örneğin, mamul mal alımları, hammadde alımları, yardımcı malzeme alımları, hizmet alımları, genel gider, amortismanı tabi iktisadi kıymet gibi) ve ne şekilde hesaplandığı gibi unsurlara yer verilir. Vergi dairesinin uygun görmesi halinde listelerin disket veya CD olarak verilmesi de mümkündür.

1.1.3.2. Mücbir Sebep Nedeniyle Belgeleri Zayi Olanlara İade Vergi Usul Kanununun 13 üncü maddesinde belirtilen mücbir sebep hali nedeniyle defter ve belgelerinin zayı olduğunu Türk Ticaret Kanununun 68 inci maddesine uygun olarak ispat eden mükelleflerin nakden veya mahsuben iade talepleri, iade talebi ile ilgili alış ve giderlere ait katma değer vergilerinin satıcılar tarafından beyan edilip ödendiğinin ispatına bağlı olarak yerine getirilir. İndirim konusu yapılan verginin satıcılar tarafından beyan edilip ödendiğinin herhangi bir şekilde tevsik edilememesi halinde inceleme raporuna göre işlem yapılır. Mücbir sebep hali bulunan satıcının beyanname verme ve buna ilişkin vergiyi ödeme süresinin Vergi Usul Kanununun 111 inci maddesi uyarınca uzamış olması halinde bu süre içindeki iade talepleri de genel esaslara göre yerine getirilir.

1.1.4. Mahsup Sonrası Alacağın Nakden İadesi

İade hakkı sahipleri, iade alacaklarının yukarıda belirtilen şekillerde mahsubundan sonra kalan kısmının kendilerine, ortaklarına veya mal ya da hizmet satın aldıkları kişilere nakden iadesini talep ederlerse bu Tebliğin (1/1.2.), (1/1.3.) ve (1/2.) bölümlerindeki açıklamalara göre işlem yapılır. Bu şekilde yapılacak iadede, mahsup yoluyla iade edilen kısım (1/1.2.) bölümündeki sınırın hesaplanmasında dikkate alınmaz. İade alacağının tamamının üçüncü kişilere nakden ödenmesinin talep edilmesi halinde de aynı hükümler uygulanır.

Mahsup sonrası alacağın, üçüncü kişilere nakden iadesinin talep edilmesi halinde, alacağın temlikine ilişkin bu talebin yazılı şekilde yapılması ve yazıda alacağın açık bir şekilde kime temlik edildiğinin belirtilmesi gerekmektedir.

1.2. Maliye Bakanlığınca Belirlenen Sınırı Aşmayan Nakden İadeler 4 milyar lirayı geçmeyen nakden iade talepleri inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilir. Talep, bu Tebliğin (1/1.1.3.) bölümünde sayılan belgelerin (mahsup dilekçesi yerine nakden iade talebine ilişkin dilekçe) ibraz edilmesinden ve gümrük beyannamesinin ve/veya onaylı fatura ya da özel faturaların teyidi ile aşağıda belirtilen şartların gerçekleşmesinden sonra yerine getirilir.

- İndirimli teminat uygulamasından yararlanan dış ticaret sermaye şirketlerinin bu kapsamdaki nakden iade talepleri gümrük beyannamelerinin teyidi beklenmeksizin ancak onaylı veya özel faturaların teyidinden sonra yerine getirilir.
- İndirimli teminat uygulamasından yararlanan sektörel dış ticaret şirketlerinin bu kapsamdaki nakden iade talepleri, bir önceki döneme ilişkin iade talebine ait gümrük beyannamelerinin teyidinin alınması halinde cari döneme ait teyit beklenmeden ancak onaylı veya özel faturaların teyidinden sonra yerine getirilir.
- İndirimli teminat uygulamasından yararlanan diğer mükellefler ile normal teminat uygulaması kapsamına giren mükelleflerin bu kapsamdaki nakden iade talepleri, teyit gerçekleşmeden yerine getirilmez. Ancak, mükelleflerin teyit işlemini beklemeden iade almak istemeleri halinde, indirimli teminat uygulamasından yararlananların iadesi gereken tutarın %100'ü, diğerlerinin %200'ü tutarında teminat vermeleri şartıyla nakden iade talepleri yerine getirilir. Teyitlerin olumlu gelmesi halinde Tebliğin (1/2.1.2.1 ve 1/2.1.2.2.) bölümlerinde belirtilen miktarı aşan teminatlar iade edilir.
- Mükellefçe süresinde başvuru yapıp gerekli belgeler ibraz edildiği halde gümrük beyannamelerinin veya gümrükçe onaylı fatura ya da özel faturaların teyidi alınamadığı için yerine getirilemeyen iade talepleri, tarh zamanaşımı süresinin geçmesi halinde, teyit beklenmeksizin yerine getirilir. Buna göre, gümrük beyannamelerinin veya gümrükçe onaylı fatura veya özel faturaların gümrük idarelerinden teyidi istenildiği halde tarh zamanaşımı süresi içinde teyit alınamaması halinde, teyit verileceği yönünde bir yazı olmaması şartıyla teyit beklenilmeksizin iade işlemi yapılacaktır. Bu husus ihraç kaydıyla teslimlerde tecil edilen verginin terkin ve iade işlemlerinde de geçerlidir.

Gümrük beyannameleri veya bunlara ilişkin listelerin teyidi gerçekleşen kısmına isabet eden tutarların kısmen iadesi de mümkündür. Bu bölümde belirtilen limitlerin daha sonra değiştirilmesi halinde iade taleplerinin değerlendirilmesinde aksi belirtilmedikçe iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde geçerli limitler esas alınır.

1.3. Yeminli Mali Müşavir Tasdik Raporuna Dayalı Nakden İadeler 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun 12 nci maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden yayımlanan "Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik"⁶ hükümlerine göre yayımlanan genel tebliğlerle, Yeminli Mali Müşavirlik Katma Değer Vergisi İadesi Tasdik Raporu (bundan sonra kısaca YMM tasdik raporu olarak belirtilecektir) ile KDV iadesi yapılmasının usul ve esasları belirlenmektedir.

6 02.01.1990 tarihli ve 20390 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Bakanlığımıza verilen yetkiye istinaden vergilendirme dönemleri itibarıyla inceleme raporu ve teminat aranmaksızın iade için (bu Tebliğin 1/1.2. bölümünde) belirlenen limit ile Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğiyle 7 belirlenen tutarlar arasındaki iade talepleri YMM raporuna göre yerine getirilir. Tam tasdik sözleşmesinin mevcudiyeti halinde ise bavul ticareti ve yolcu beraberliği eşya ihracatından doğan iadelerde sözü edilen Genel Tebliğlerle belirlenen limitlere göre, diğerlerinde miktara bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranmadan iade yapılır. Yeminli mali müşavirlerin düzenledikleri raporlarda gümrük beyannamelerinin veya gümrükçe onaylı fatura ya da özel faturaların teyidinin alınmamış olması halinde teyit işlemleri vergi dairesince yapılır.

YMM tasdik raporu ile iade talebinde bulunan mükelleflere, rapor ibraz edilmedikçe iade yapılmaz. Mükelleflerin rapor düzenleninceye kadar, izleyen bölümlerde açıklandığı şekilde teminat göstermeleri halinde ise iade talebi incelemeye sevk edilmeksizin yerine getirilir. Rapor ibraz edildiğinde teminatlar iade edilir. Bu kapsamda teminat veren ve dış ticaret sermaye şirketleri hariç indirimli teminat uygulamasından yararlanan mükelleflerden iadenin yapıldığı tarihten itibaren 6 ay içinde bu iade ile ilgili YMM tasdik raporu ibraz etmeyenlerden teminatlarını bu Tebliğin (1/1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmın %100'üne tamamlamaları istenir. 15 gün içinde teminatlarını tamamlamayanlar, bu dönemlere ilişkin YMM tasdik raporu ibraz edinceye kadar, müteakip dönemlerdeki iade taleplerinde indirimli teminat uygulamasından yararlandırılmazlar. Ancak bu süre içinde rapor ibraz edemeyecek olanların mazeretleriyle birlikte başvurmaları halinde, gerekli değerlendirme yapılarak mazeretleri haklı nedenlere dayananlara,

Vergi Usul Kanunun 17 nci maddesi uyarınca vergi dairesince en fazla 6 ay ek süre verilebilir.

Mükelleflerin iade tutarını kısmen mahsup, kısmen YMM tasdik raporu ile nakden almak istemeleri halinde, iade için istenen belgelerin ibraz edilmiş olması kaydıyla öncelikle muaccel hale gelen vergi borçlarının tamamı mahsup edilir. Kalan kısım YMM tasdik raporu ile nakden iade edilebilir. Bu uygulamada nakden iade edilecek tutara ilişkin olarak tam tasdik sözleşmesi ile ilgili sınır dikkate alınır. Bir vergilendirme döneminde iade hakkı doğuran işlemlerin arasında, bavul ticareti, yolcu beraberliği eşya ve gümrük beyannameli ihracatın birlikte bulunması halinde her bir işlem için geçerli limitler ayrı ayrı dikkate alınarak iade yapılır.

1.4. Kamuya Ait Kuruluşlara İade

Sermayelerinin %51 veya daha fazla genel ve katma bütçeli dairelere, il özel idarelerine, köylere, belediyelere ve bunların teşkil ettikleri birliklere, döner sermayeli kuruluşlara, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları ile Devlet eliyle kurulan üniversitelere, kanunla kurulan emekli ve yardım sandıklarına ait mükelleflerin nakden veya mahsuben iade talepleri, bu Tebliğin (I/1.1.3.) bölümünde yer alan belgelerin (nakden iade talep edilmesi halinde buna ilişkin dilekçe) ibrazı üzerine miktara bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

Bu mükelleflerin, sermayelerinin %51 veya daha fazlasının yukarıda belirtilen kurum veya kuruluşlara ait olduğunu, ortakları olan kamu kuruluşlarından alacakları bir yazı ile bir defaya mahsus olmak üzere tevsik etmeleri, sermaye ve ortaklık yapılarında herhangi bir değişiklik olması halinde de, değişikliğin meydana geldiği tarihten itibaren en geç 15 gün içinde durumlarını bağlı oldukları vergi dairesine bildirmeleri gerekir.

⁷ Halen yürürlükte olan tutarlar 20.07.2001 tarihli ve 24468 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 31 Sıra No.lu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğiyle belirlenmiştir.

2. Teminat Karşılığı İade

2.1. Genel Olarak

Bu Tebliğin (I/1.4.) bölümünde sayılanlar dışında kalan mükelleflerin, Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan ve YMM tasdik raporu ibraz edilmeyen nakden iade taleplerinde aşağıda belirtildiği şekilde teminat gösterilmesi halinde iade yapılır. Teminat, vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna dayanılarak çözülür. Bu kapsamdaki nakden iade talepleri, bu Tebliğin (I/1.1.3.) bölümünde sayılan (mahsup dilekçesi yerine nakit iade talebine ilişkin dilekçe) belgelerin ibrazı, gümrük beyannameleri ve usulüne uygun olarak gösterilmiş teminat mektupları ile varsa onaylı fatura ya da özel faturaların bu Tebliğin (I/1.2.) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde teyidinin alınmasından sonra karşılanır.

2.1.1. Teminat Türleri

Teminat olarak 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinde sayılan iktisadi kıymetlerden bir veya birkaçı gösterilebilir. Şu kadar ki; banka teminat mektuplarının paraya çevrilmeleri konusunda hiç bir sınırlayıcı şart taşımayacak biçimde, bu Tebliğ ekinde yer alan örneğe (EK: 1) uygun olarak ve 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar veya özel finans kurumları tarafından düzenlenmiş olması gerekir.

2.1.2. Teminat Miktarları

2.1.2.1. Normal Teminat Uygulaması Normal teminat uygulaması kapsamındaki mükellefler, talep ettikleri iade miktarının bu Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmının tamamı için teminat verirler. İndirimli ve yükseltilmiş teminat uygulamasına tabi olmayan tüm mükellefler normal teminat uygulamasına tabidir. 2.1.2.2. İndirimli Teminat Uygulaması İndirimli teminat uygulamasında teminat, bu Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmın %4'ü veya %8'i olarak verilir.

2.1.2.2.1. Teminat Oranı %4 Olarak Uygulanacak Mükellefler

- Haklarında SMİYB düzenlediği veya kullandığı konusunda rapor bulunmayan,
- Son 5 yıl içinde adlarına tahakkuk eden gelir, kurumlar ve katma değer vergilerini ödeyen (Vergilerin tecil edilmesi bu şartın ihlali sayılmaz. Faaliyetleri 5 yıldan az olan mükelleflerde, faaliyette bulunulan süre içinde tahakkuk etmiş söz konusu vergi borçlarının ödenmiş olması halinde bu şart yerine getirilmiş sayılır.),
- İade hakkı doğuran işlemlerin bulunduğu birbirini izleyen son 5 vergilendirme döneminde hakkında olumlu rapor yazılmış bulunan, dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketleri nakit olarak talep ettikleri iade miktarının bu Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmının %4'ü kadar teminat verirler.

Bu Tebliğin (II/1.4.) bölümünde belirtilen özellikleri taşıyan raporlar "olumlu rapor" olarak kabul edilir. Yeminli mali müşavirlerle süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi bulunan mükellefler hakkında iade hakkı doğuran işlemlerin bulunduğu birbirini izleyen son 5 döneme ait olumlu YMM tasdik raporu bulunması halinde bu şart gerçekleşmiş sayılır. Birbirini izleyen 5 vergilendirme döneminden kasıt, iade hakkı doğuran işlemlerin yapıldığı birbirini izleyen dönemlerdir. Bu dönemler arasında herhangi bir dönemde inceleme raporu veya YMM tasdik

raporu düzenlenmesini gerektiren bir iade hakkı doğuran işlem bulunmadığı takdirde, bu dönemler, birbirini izleyen 5 dönemin hesaplanmasında dikkate alınmaz.

Birbirini izleyen son 5 döneme ait olumlu raporlardan bir kısmının vergi inceleme elemanları, bir kısmının ise YMM tarafından düzenlenmiş olması halinde de bu şartın gerçekleşmiş sayılacağı tabiidir. Ancak 5 olumlu rapor şartını kısmen veya tamamen yeminli mali müşavirlerce düzenlenen raporlarla yerine getiren mükelleflerin indirimli teminattan yararlanabilmeleri için, iade talebinde bulundukları dönem için de tam tasdik sözleşmesi yapmış olmaları gerekmektedir. Tam tasdik sözleşmesi kapsamında bulunmayan bir döneme ilişkin iade talebi ise normal teminat karşılığı, teminat verilmemişse YMM tasdik raporu veya inceleme raporuna istinaden yerine getirilir.

Son olumlu rapor vergi dairesine intikal ettikten sonra (diğer şartlar da gerçekleşmişse) raporun ilgili olduğu vergilendirme döneminden sonraki iade talepleri için indirimli teminat uygulamasına başlanır. Raporun ait olduğu vergilendirme döneminden sonraki dönemler için verilen teminatların bu bölüme göre verilmesi gereken kısmını aşan miktarı iade edilir. Otomotiv sektöründe faaliyet gösteren dış ticaret sermaye şirketlerinden bu bölümde sayılan diğer şartları taşıyan imalatçıların, 1318 sayılı Finansman Kanununda yer alan tarifelerdeki taşıtların ihracatından kaynaklanan iade taleplerinde 5 olumlu rapor şartı aranmaz.

2.1.2.2.2. Teminat Oranı %8 Olarak Uygulanacak Mükellefler

Aşağıdaki şartları taşıyan mükellefler, nakit olarak talep ettikleri iade miktarının bu Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmının %8'i kadar teminat verirler. i. İmalatçılar ve İmalatçı-İhracatçılar: Bu Tebliğin (I/2.1.2.2.1.) bölümünde belirtilen şartları taşıyan mükelleflerden;

- Sanayi siciline kayıtlı olan,
- Ödenmiş sermayelerinin veya son bilançolarında kayıtlı amortismanına tabi iktisadi kıymetlerinin (gayrimenkuller hariç) amortisman düşülmeden önceki toplam tutarı 80 milyar lirayı aşan (Söz konusu amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin ve bunların üzerinden ayrılan amortismanların Vergi Usul Kanununun 189 uncu maddesinde belirtildiği şekilde "özel bir amortisman defteri" veya "envanter defteri"nde açıkça gösterilmiş olması zorunludur.),
- İşletmenin sahip olduğu amortismanına tabi iktisadi kıymetler ve bu kıymetlerin kayıtlı olduğu defterlerin noter onayları ve numaraları ile kaç yıldır amortismanına tabi tutuldukları kapasite raporlarında açıkça belirtilen,

İmalat işinde 20 veya daha fazla işçi çalıştıran (İşçi sayısının tespitinde bizzat imalat işinde çalışan işçiler dikkate alınır. Bunlar dışında kalan yönetici, büro personeli ve muhasebeci gibi personel dikkate alınmaz. Mevsimlik dalgalanmaların olduğu durumda hesap dönemi ortalaması esas alınır.),

imalatçı-ihracatçılar ile ihracatçılara ihraç kaydıyla teslimde bulunan imalatçılar nakit olarak talep ettikleri iade miktarının bu Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmının %8'i kadar teminat verirler.

ii. Özel Finans Kurumları: Bu Tebliğin (I/2.1.2.2.1.) bölümündeki şartları taşıyan özel finans kurumları nakit olarak talep ettikleri iade miktarının bu Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmının %8'i kadar teminat verirler.

iii. Diğer İhracatçılar: Bu Tebliğin (I/2.1.2.2.1.) bölümündeki şartları taşıyan mükelleflerden;

- Son üç takvim yılı itibarıyla ihracatları her bir yıl için beş milyon ABD Dolarını veya
- Son beş takvim yılı itibarıyla ihracatları her bir yıl için bir milyon ABD Dolarını, geçen ihracatçılar, burada öngörülen ihracat tutarını gerçekleştirdikleri son yılı izleyen takvim yılı başından itibaren nakit olarak talep ettikleri iade miktarının bu Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmının %8'i kadar teminat verirler.

2.1.2.3. Teminat Oranlarının Değiştirilmesi

İndirimli teminat oranlarının değiştirilmesi halinde, aksi belirtilmedikçe daha önce verilen teminatlar da yeni orana göre değiştirilir.

2.1.2.4. Yükseltilmiş Teminat Uygulaması

SMİYB düzenleme veya kullanma fiili ile doğrudan veya dolaylı olarak ilgisi bulunan mükelleflere yükseltilmiş teminat oranı uygulanır. Bu uygulama ile ilgili açıklamalar bu Tebliğin "II. Özel Esaslar" başlıklı bölümünde yer almaktadır.

2.1.3. Teminat Mektuplarının İadesi

Normal veya indirimli teminat uygulaması kapsamında verilen teminat mektupları inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna istinaden iade edilir. İlgili vergi dairesince teminat mektuplarının iadesi sırasında teminat mektubu, uygun bir yerine: "KDV iadesi dolayısıyla alınan bu teminat mektubunun vergi dairemizde olan işlemi sona ermiştir" şerhi düşülerek, tarih yazılmak ve mühür tatbiki suretiyle imzalanır. Bu şerhi gören bankaların, vergi dairesinden ayrıca bir teyit almaksızın gerekli işlemi yapmaları mümkün bulunmaktadır.

3. Vergi İnceleme Raporu ile İade

Mükelleflerin,

i. İadelerini Vergi İnceleme Raporu sonucunda almak istemeleri,

ii. İadesini talep ettikleri katma değer vergisinin bu Tebliğin (I/1.2.) bölümünde belirtilen miktarı aştığı hallerde; (teminat göstermek veya Yeminli Mali Müşavirlik Katma Değer Vergisi İadesi Tasdik Raporu ibraz etmeleri gerekmesine rağmen) teminat göstermemeleri veya iadelerini YMM tasdik raporu ile alacaklarını beyan etmemeleri,

iii. Bu Tebliğin (II.) bölümüne göre münhasıran vergi inceleme raporu ile iadesi öngörülen durumların bulunması,hallerinde, iade talepleri Bakanlığımız vergi inceleme elemanları tarafından düzenlenen inceleme raporları sonucuna göre yerine getirilir. Mükellefler vergi incelemesi yoluyla iade taleplerini bir dilekçe ile yaparlar. İnceleme başlamadan önce talepten vazgeçilerek teminat karşılığı veya YMM tasdik raporu ibrazı ile iade talep edilmesi de mümkündür. İnceleme başladıktan sonra talepte bulunulması halinde ise, bu

talep inceleme elemanının genel esaslara göre iade yapılmasına engel bir görüşünün bulunmaması halinde yerine getirilir. Bu Tebliğde inceleme raporu veya vergi inceleme raporu deyimleri, vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporu ifade eder.

II. ÖZEL ESASLAR

Sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge (SMİYB) düzenleme veya kullanma fiili ile doğrudan veya dolaylı olarak ilgisi bulunan mükelleflerin nakden veya mahsuben iade talepleri bu bölümdeki özel esaslara göre yerine getirilir.

Kapsam ve Tanımlar

1.1. Kapsam

İade talepleri özel esaslara göre yerine getirilecek mükellefler kapsamına;

- SMİYB düzenledikleri ya da kullandıkları konusunda haklarında rapor bulunan mükellefler, bu mükelleflerin raporun ait olduğu dönemdeki ortakları ve kanuni temsilcileri ile bunların kurdukları veya ortak oldukları şirketler ve rapor bulunanlardan mal alanlar,
- Haklarında rapor olmamakla birlikte olumsuz tespit bulunan [SMİYB düzenledikleri ya da kullandıkları, adreslerinde bulunmadıkları, mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle defter ve belgelerini ibraz etmedikleri veya birden fazla döneme ilişkin olarak katma değer vergisi beyannamesini (süresinden sonra verilenler hariç) vermedikleri hususunda tespit bulunanlar] veya bu tespitler nedeniyle incelenmesi istenilenler ile bunlardan mal alanlar,
- Kendileri hakkında katma değer vergisi açısından ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz uygulananlar,

İşletme kapasitesi ile iş hacmi arasında bariz nispetsizlik bulunanlar, girmektedir.

1.2. Sahte veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge (SMİYB) İade taleplerinin yerine getirilebilmesi, düzenlenen ve kullanılan belgelerin geçerliliğine ve gerçeği yansıtmasına bağlıdır. Sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge tanımına Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde yer verilmiştir. İade taleplerinin değerlendirilmesi sırasında anılan maddede yer alan hükümlerin dikkate alınması gerekmektedir.

Buna göre, sahte belge gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belgedir. Bu itibarla; bir mal hareketi veya hizmet ifası söz konusu olmaksızın düzenlenen belgeler sahte belge olarak kabul edilecektir.

Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgeler ise gerçek bir muamele veya duruma dayanmakla birlikte bu muamele veya durumu mahiyet veya miktar itibarıyla gerçeğe aykırı şekilde yansıtan belgelerdir. Buna göre;

- mal veya hizmetin miktar veya değerini gerçeğinden az veya çok gösteren,
- alıcı veya satıcısı, tarihi, seri numarası tahrif edilmiş,

- mal tesliminin veya hizmet ifasının gerçek olduğu ancak belge düzenleme yetkisi bulunmayanlar tarafından düzenlenen veya adına belge düzenlenmesi gereken kişi yerine başkası adına düzenlenmiş belgeler (bu belge kullanıcı açısından muhteviyatı itibariyle yanıltıcı, düzenleyen açısından sahte belge olarak kabul edilecektir.) muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgelerdir.

Sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı olduğu gerekçesi ile iade taleplerinin özel esaslara göre yerine getirilmesini gerektiren belgeler, Tebliğin (I/1.1.3.) bölümünde sayılan ve iadeye esas teşkil eden belgelerdir. Örneğin sipariş mektupları ve proforma faturaların nihai faturalar veya gümrük beyannameleri ile uyumsuz olması halinde, nihai faturaların veya gümrük beyannamelerinin gerçeğe aykırı olarak düzenlendiği tespit edilmedikçe, sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlendiği veya kullanıldığı gerekçesi ile özel esaslara göre işlem yapılamaz.

1.3. Olumsuz Rapor

Mükellefler hakkında SMİYB düzenledikleri ya da kullandıkları konusunda belirlemelerin yer aldığı inceleme raporları "olumsuz rapor" sayılır. Bunlar, iade taleplerinin genel esaslar yerine özel esaslara göre, bir başka ifade ile yükseltilmiş teminat karşılığında veya münhasıran inceleme raporuna göre yerine getirilmesine yol açan raporlardır.

SMİYB kullanıldığı konusunda belirlemelerin yer aldığı raporlarda, raporun ait olduğu her bir vergilendirme döneminde SMİYB kullanılması nedeniyle reddedilen katma değer vergisi iade alacağının, iade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenilen verginin (ihraç kaydıyla teslimlerde teslim bedeli üzerinden hesaplanan verginin, iade hakkı doğuran işlemi bulunmayan mükelleflerde ilgili dönemdeki toplam vergi indiriminin) %5'ini aşması halinde bu rapor olumsuz rapor sayılır.

SMİYB düzenlendiği konusunda belirlemelerin yer aldığı raporlar başka bir şart aranmaksızın olumsuz rapor sayılır.

1.4. Olumlu Rapor

İade hakkı doğuran işlemler dolayısıyla düzenlenen olumlu raporlar, izleyen bölümlerde açıklanacağı üzere, teminat miktarının azaltılmasına veya genel esaslara göre iade yapılmasına dönüşü sağlamaktadır. Katma değer vergisi iade uygulamaları bakımından bir raporun "olumlu rapor" sayılabilmesi için;

İade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenilen vergilerin (ihraç kaydıyla teslimlerde teslim bedeli üzerinden hesaplanan verginin) %90 veya daha fazlasının onaylanmış olması,

- Sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgeler nedeniyle reddedilen bir kısım varsa bu kısmın, iade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenilen vergilerin (ihraç kaydıyla teslimlerde teslim bedeli üzerinden hesaplanan verginin, iade hakkı doğuran işlemi bulunmayan mükelleflerde ilgili dönemdeki toplam vergi indiriminin) %5'ini aşmaması gerekmektedir.

Bu Tebliğde aksine hüküm olmadıkça, YMM tasdik raporları da olumlu rapor olarak kabul edilir. Ancak raporlarda;

- İade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenilen vergilerin doğruluğunun onaylanma oranı ile SMİYB olduğu gerekçesi ile reddedilen bir kısım varsa, belgelerin düzenleyicileri, tarih

ve numaraları, toplam tutarları, bu tutarın toplam iade talebi içindeki payı ve belgelerin SMİYB addedilme nedenlerinin,

- SMİYB dışındaki nedenlerle reddedilen bir kısım varsa, ilgili mevzuat hükümlerine de atıf yapılarak red gerekçelerinin, bu nedenlerle reddedilen tutarlar ve bu tutarların toplam iade talebi içindeki paylarına da yer verilmek suretiyle açıkça belirtilmesi gerekir.

1.5. Olumsuz Tespit

Aşağıda belirtilen durumlar olumsuz tespit sayılır;

- Belge düzenleyen veya kullanan mükellef nezdinde yapılmakta olan incelemede veya bu mükellefin ticari ilişkide bulunduğu diğer kişi veya kurumların incelenmesi sırasında yahut yetkili makamların yazıyla bildirmesi üzerine SMİYB düzenlendiği veya kullanıldığının vergi dairesinin ıttılama girmesi,

- Mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle ilgili dönem defter ve belgelerinin ibraz edilmemesi veya birden fazla döneme ilişkin olarak katma değer vergisi beyannamesinin (süresinden sonra verilenler hariç) verilmemesi,

- Yapılan yoklama ve araştırmalarda mükellefin bilinen adreslerinde bulunamaması (bu durumda olan mükelleflerden iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği dönem itibarıyla vergiye müteallik ödevlerini yerine getirdiği tespit edilenlerin işi bıraktığına ilişkin bildirimde bulunmamış olmaları olumsuz tespit sayılmaz.),

Mükelleflerin işletmelerinin sermaye tutarı, kullandıkları kredi miktarı, üretim tesisi olanlarda tesisin kapasitesi, verimliliği, istihdam ettikleri işçi sayısı gibi unsurlar ile iş hacmi arasında bariz bir nispetsizlik bulunması. Şu kadar ki, bu tespitin en az vergi dairesi müdür yardımcısı başkanlığında oluşan üç kişilik bir komisyon tarafından mükellefin iş yerinde yapılacak bir yoklama ile tutanağa bağlanmış olması gerekir.

Kendileri Hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanlar

2.1. Haklarında SMİYB Düzenleme Raporu Bulunanlar

2.1.1. İade Taleplerinde Yapılacak İşlem

Haklarında SMİYB düzenlendiği konusunda rapor bulunanların, raporun vergi dairesine intikal ettiği tarihten sonraki ve bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış nakden veya mahsuben iade talepleri 4 kat teminat karşılığında, teminat gösterilmemesi halinde münhasıran vergi inceleme sonucuna göre yerine getirilir. Raporun intikal ettiği tarihten önceki dönemler için alınan teminatlar da vergi inceleme raporu ile çözülür.

SMİYB düzenlediği vergi inceleme raporlarıyla tespit edilen mükelleflerin, ilgili dönemler için göstermiş oldukları teminatlarının Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tarh edilecek vergi ve kesilecek cezalar ile hesaplanacak gecikme faizini karşılamaması halinde, bu alacakların tahsili için 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre gerekli tedbirler derhal alınır. Ancak mükelleflerin SMİYB düzenleme raporları üzerine yapılan tarhiyatları (kesilecek ceza ve hesaplanacak gecikme faizi dahil) ödemeleri ya da tamamına teminat göstermeleri halinde raporun vergi dairesine intikalinden sonraki nakden ve mahsuben iade talepleri, indirimli teminat uygulamasından yararlananlarda %100, diğerlerinde %200 teminat karşılığında yerine getirilir.

2.1.2. Genel Esaslara Dönüş

2.1.2.1. SMİYB düzenleme raporları üzerine yapılan tarhiyatın nihai yargı kararları ile terkin edilmesi halinde bu raporlar hiç düzenlenmemiş sayılır. 2.1.2.2. SMİYB düzenleme raporları ile yapılan tarhiyatların yukarıda anlatıldığı şekilde ödenmesi veya tamamına teminat gösterilmesi ve yükseltilmiş (indirimli teminattan yararlananlar için %100, diğerleri için %200) teminat uygulamasına geçilmesinden sonra, vergi dairesine vergi incelemesine yetkili elemanlarca düzenlenmiş bir olumlu raporun intikal etmesi halinde, olumlu raporun ilişkin olduğu vergilendirme döneminden itibaren bu mükelleflerin nakden veya mahsuben iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Raporun ait olduğu dönem ile vergi dairesine intikal ettiği tarih arasındaki dönemler için alınan teminatların bu Tebliğin (I/2.1.2.1. ve 2.1.2.2.) bölümlerinde belirtilen miktarı aşan kısımları iade edilir. SMİYB düzenlediği konusunda rapor bulunan dış ticaret sermaye şirketleri ile sektörel dış ticaret şirketlerinin, bu belgelere dayanarak iade aldıkları verginin aynı dönemde iade edilen toplam verginin %4'ünü aşmaması ve tarhi öngörülen vergi ile kesilmesi istenen ceza ve hesaplanacak gecikme faizini ödemeleri veya tamamı için teminat göstermeleri halinde iade talepleri olumlu rapor beklenmeden genel esaslara göre yerine getirilir. Ödeme veya teminat gösterme şartını yerine getirmeyen mükelleflerde, yazılan olumlu raporlar genel esaslara dönüşü sağlamaz.

2.1.2.3. Haklarında sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği konusunda rapor bulunanların katma değer vergisi iadelerinin genel esaslara göre yerine getirilmeye başlanması halinde; bunların bu nedenle yükseltilmiş teminat istenen kanuni temsilcilerinin, ortaklarının, ortağı olduğu mükelleflerin ve bunlardan mal veya hizmet alanların iade talepleri de genel esaslara göre yerine getirilir.

2.1.3. Haklarında SMİYB Düzenleme Raporu Bulunan Mükelleflerin Ortakları veya Bu Mükelleflerin Kurdukları veya Ortak Oldukları Şirketlerin İade Talepleri Haklarında SMİYB düzenlediği konusunda rapor bulunan mükelleflerle ilgili olarak bu Tebliğ ile yapılan düzenlemeler, bu mükelleflerin raporun ait olduğu vergilendirme dönemindeki ortakları ve kanuni temsilcileri ile bunların kurdukları veya ortak oldukları şirketler bakımından da geçerlidir. Kooperatifler ve sermaye şirketlerinde bu hüküm bunların kanuni temsilcileri ile sadece SMİYB düzenlenmesine neden olan ortakları ve bunların kurdukları veya ortak oldukları şirketleri hakkında uygulanır.

2.2. Haklarında SMİYB Kullanma Raporu Bulunanlar

2.2.1. İade Taleplerinde Yapılacak İşlem Haklarında SMİYB kullanma raporu bulunan mükelleflerin raporun vergi dairesine intikal ettiği tarihten sonraki ve bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış nakden veya mahsuben iade talepleri dört kat teminat karşılığında, teminat gösterilmemesi halinde münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. İade talepleri hakkında bu bölüme göre işlem yapılabilmesi için SMİYB kullanma nedeniyle iadesi reddedilen verginin iade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenilen verginin %5'ini aşması gerekir. Bu oranın aşılmaması halinde genel esaslara göre iade yapılacağı tabiidir.

2.2.2. Genel Esaslara Dönüş

Haklarında SMİYB kullanma raporu bulunan mükelleflerle ilgili olarak aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde bunların katma değer vergisi iadeleri bu Tebliğin "I. Genel Esaslar" bölümüne göre yerine getirilir.

2.2.2.1. SMİYB kullanma raporlarında tarhi öngörülen vergi ve buna ilişkin olarak hesaplanacak gecikme faizi ile kesilmesi istenen cezanın ödenmesi veya bunların tamamı için teminat gösterilmesi.

2.2.2.2. Yukarıda belirtildiği şekilde ödeme yapılmaz veya teminat gösterilmezse, SMİYB kullanma raporundan sonra, vergi dairesine olumlu bir vergi inceleme raporunun intikal etmesi. (Olumlu rapor, raporun ilgili olduğu vergilendirme döneminden itibaren hüküm ifade eder.)

2.2.2.3. Kullanma raporları üzerine yapılan tarhiyatın %95 ve dahafazlasının nihai yargı kararlarıyla terkin edilmesi.

2.2.3. Haklarında SMİYB Kullanma Raporu Bulunan Mükelleflerin Ortakları veya Bu Mükelleflerin Kurdukları veya Ortak Oldukları Şirketlerin İade Talepleri SMİYB kullandığı konusunda haklarında rapor bulunan mükelleflerin ortaklarının veya bu mükellefler ile kanuni temsilcilerinin veya ortaklarının kurdukları veya ortak oldukları şirketlerin iade talepleri, kendileri hakkında bu yönde düzenlenmiş herhangi bir olumsuz rapor bulunmamak koşuluyla genel esaslara göre yerine getirilir.

2.3. Haklarında Olumsuz Tespit Bulunanlar

2.3.1. SMİYB Düzenlediği Konusunda Tespit Bulunanlar

İncelemeye sevk edilmiş olsun olmasın haklarında SMİYB düzenlediği konusunda tespit bulunan mükelleflerin nakden veya mahsuben iade talepleri; tespit bulunan dönemler için münhasıran vergi inceleme raporuna göre, diğer dönemler için dört kat teminat karşılığında yerine getirilir. Teminat gösterilmemişse vergi inceleme raporuna göre iade yapılır. Teminat gösterilmişse, teminatlar vergi inceleme sonucuna göre çözülür. Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği tespit edilen dış ticaret sermaye şirketleri ile sektörel dış ticaret şirketlerinin, bu belgelere dayanarak iadesini istedikleri verginin aynı dönemde iadesini talep ettikleri toplam verginin %4'ünü aşmaması ve bu kısma dört kat teminat gösterilmesi halinde iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

2.3.2. SMİYB Kullandığı Konusunda Tespit Bulunanlar

İncelemeye sevk edilmiş olsun olmasın SMİYB kullandığı konusunda hakkında tespit bulunanların, tespitin ilgili olduğu döneme ilişkin iade talepleri bu tespite konu alışlara isabet eden kısma dört kat teminat gösterilmesi veya bu alışlara isabet eden kısmın iade talebinden çıkarılması halinde, kalan kısma ve diğer dönemlere ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Tespitin bulunduğu dönemler için teminat gösterilmemişse, iade işlemi vergi inceleme raporuna göre gerçekleştirilir.

2.3.3. Adreslerinde Bulunmadıkları, Defter ve Belgelerini İbraz

Etmedikleri veya Beyanname Vermedikleri Konusunda Tespit Bulunanlar Adreslerinde bulunmadıkları, mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle defter ve belgelerini ibraz etmedikleri veya birden fazla döneme ilişkin olarak katma değer vergisi beyannamesini (süresinden sonra verilenler hariç) vermedikleri konusunda tespit bulunanların iade talepleri münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. Düzenlenecek raporda yukarıdaki olumsuz tespitlerin ortadan kalktığının belirtilmesi halinde genel esaslara dönülür. Mükellefin başvurusunun değerlendirilmesi veya vergi idaresinin belirlemeleri sonunda olumsuz tespit sayılan nedenlerin ortadan kalktığının anlaşılması halinde (mükellefin defter ve belgelerini

sonradan ibraz etmesi, vermediği beyannameleri usulüne uygun olarak tamamlaması, yoklama ile tespit edilmek kaydıyla geçerli bir adresinin ortaya çıkması gibi) genel esaslara göre iade yapılır.

2.3.4. İşletme Kapasitesi ile İş Hacmi Arasında Açık Nispetsizlik Tespit Edilenler

İade talebinde bulunan mükelleflerin işletmelerinin sermaye tutarı, kullandıkları kredi miktarı, üretim tesisi bulunması halinde tesisin kapasitesi, verimliliği, istihdam ettiği işçi sayısı gibi unsurlar ile iş hacmi arasında bariz bir nispetsizlik bulunduğu tespit edilmesi halinde, bu mükelleflerin nakden veya mahsuben iade talepleri münhasıran inceleme raporuna göre yerine getirilir.

3. Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Mükellefler Hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanlar

3.1. Kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayanların mal veya hizmet satın aldığı mükellefler hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunması halinde, bu mükelleflerden yapılan (haklarında olumsuz tespit bulunanlardan sadece olumsuz tespit yapıldığı dönemlerdeki) alışlara isabet eden kısma dört kat teminat gösterilmesi veya bu alışlara isabet eden kısmın iade talebinden çıkarılması halinde, kalan kısma ve diğer dönemlere ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Hakkında olumsuz rapor bulunanlardan alınan kısma isabet eden vergiye ilişkin teminat iade talebinde bulunan nezdindeki, olumsuz tespit bulunandan alınan kısma isabet eden vergiye ilişkin teminat ise hakkında olumsuz tespit bulunan mükellefle ilgili, incelemenin sonucuna göre çözülür. Ancak aşağıda belirtilen durumların varlığı halinde de genel esaslara göre iade yapılır.

3.1.1. Olumsuz raporda öngörülen vergi, ceza, gecikme zammı ve faizlerin ödenmesi veya bunların toplamı kadar teminat gösterilmesi halinde, bunlardan mal ya da hizmet alanların bütün dönemlerdeki iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

3.1.2. - İade talebinde bulunan mükellefin, haklarında SMİYB düzenleme dışında olumsuz tespit veya SMİYB kullanma raporu bulunanlardan alışlarına ilişkin ödemelerini, veya, iade talebinde bulunan mükellefe satış yapan ve haklarında SMİYB düzenleme dışında olumsuz tespit veya SMİYB kullanma raporu bulunanların kendi alışlarına ilişkin ödemelerini, bu Tebliğin müteselsil sorumluluğa ilişkin (III/I.1.) bölümünde belirtildiği şekilde yaptıklarını tevsik etmeleri halinde; kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan ancak haklarında SMİYB düzenleme dışında olumsuz tespit veya SMİYB kullanma raporu bulunanlardan mal veya hizmet alanların iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Ödeme, iade talebinde bulunan mükellefin yeminli mali müşaviri tarafından düzenlenmiş tasdik raporuyla veya tasdik raporu sonradan ibraz edilmek üzere teminat karşılığı iade talep edilmişse bu konuda düzenlenmiş kısa bir raporla da tevsik edilebilir.

3.1.3. Haklarında olumsuz rapor veya tespit bulunanlar hakkında önceki bölümlerde açıklandığı üzere genel esaslar uygulandığı dönemlerde, bunlardan mal veya hizmet alanların iade talepleri de genel esaslara göre yerine getirilir.

3.1.4. En son düzenlenen olumsuz rapor veya yapılan tespit ilgili olduğu dönemden itibaren tarh zamanışımı kadar bir sürenin geçmiş olması halinde, vergi inceleme imkanının kalmamış olması nedeniyle bu durum sonraki safhalarda mal veya hizmet alanlar açısından olumsuz rapor veya tespit olarak değerlendirilmez ve bu mükelleflerden mal veya hizmet

alanların iade taleplerinde genel esaslara göre işlem yapılır.

3.1.5. Haklarında olumsuz tespit bulunanlardan ihraç kaydıyla mal alan ancak diğer alışlarına ilişkin olumsuz tespit veya rapor bulunmayan mükelleflerin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

4. Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Safhadan Önceki Safhalarda Yer Alanlar Hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanlar

4.1. Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Safhadan Önceki Safhalarda Yer Alanlar Hakkında Olumsuz Rapor Bulunanların İade Talebi Doğrudan mal ya da hizmet temin ettiği safhadan önceki safhalardaki mükellefler hakkında olumsuz rapor bulunan ancak kendileri veya doğrudan mal ya da hizmet temin ettiği mükellefler hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan mükelleflerin iade talepleri, olumsuz raporlarda iade talebinde bulunanlarla ilgili olarak bir sorumluluk öngörülmemesi halinde genel esaslara göre yerine getirilir. Aksi halde raporda belirtildiği şekilde işlem yapılır.

4.2. Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Safhadan Önceki Safhalarda Yer Alanlar Hakkında Olumsuz Tespit Bulunanların İade Talebi Doğrudan mal ya da hizmet temin ettiği safhadan önceki safhalardaki mükellefler hakkında Tebliğin (II/1.5.) bölümünde sayılan olumsuz tespit bulunan ancak kendileri veya doğrudan mal ya da hizmet temin ettiği mükellefler hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan mükelleflerin iade talepleri, olumsuz tespiti konu alışlar için 4 kat teminat gösterilmesi halinde genel esaslara göre yerine getirilir. Bu nedenle gösterilen teminat, olumsuz tespit bulunan mükellefle ilgili olarak yapılacak inceleme sonucuna göre çözülür. Ancak aşağıda belirtilen durumların varlığı halinde de genel esaslara göre iade yapılır.

4.2.1. Bu dönemlerde katma değer vergisi dahil toplam işlem bedelinin doğrudan mal ya da hizmet temin edilen mükellefe bu Tebliğin müteselsil sorumluluğuna ilişkin (III/1.1.) bölümünde belirtildiği şekilde ödenmiş olması halinde iade talepleri için genel esaslar uygulanır. Ödeme, iade talebinde bulunan mükellefin yeminli mali müşaviri tarafından düzenlenmiş tasdik raporuyla veya tasdik raporu sonradan ibraz edilmek üzere teminat karşılığı iade talep edilmişse bu konuda düzenlenmiş kısa bir raporla da tevsik edilebilir.

4.2.2. Önceki safhadaki mükellefler hakkındaki olumsuz tespit sayılan nedenlerin ortadan kalktığının anlaşılması halinde iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

4.2.3. - İade talebinde bulunanlara mal veya hizmet temin eden mükelleflerin, haklarında olumsuz tespit bulunanlardan veya

- İade talebinde bulunanların, haklarında olumsuz tespit bulunanlardan mal veya hizmet temin edenlerden, alışlarına isabet eden verginin, aynı dönemdeki toplam vergi indirimine (iade talebinde bulunanlarda iadesi talep edilen vergiye) oranının %5'ini geçmemesi halinde; kendileri ve mal ya da hizmet temin ettiği mükellefler hakkında olumsuz tespit bulunmayan mükelleflerin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Bu uygulamada aşağıdaki şekilde hareket edilir:

- İade talebinde bulunanlara mal ya da hizmet satanların, haklarında olumsuz tespit bulunanlardan mal ya da hizmet satın aldığı dönemler tespit edilir.

- Söz konusu alıcıların, aynı dönemlerde iade talebinde bulunanlara satış yapıp yapmadıkları tespit edilir.
- Satış yapılmışsa, alıcıların hakkında olumsuz tespit bulunanlardan alışlarına isabet eden verginin, aynı dönemdeki toplam vergi indirimine (iade talebinde bulunanlarda iadesi talep edilen vergiye) oranının %5'ini aşp aşmadığına bakılır. Bu oranı aşmamışsa genel esaslara göre iade yapılır.
- İade hakkı sahibinin bu dönemler dışındaki dönemlerdeki iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

4.2.4. Hakkında olumsuz tespit bulunandan mal veya hizmet alışının ilgili olduğu vergilendirme döneminden sonra, iade talebinde bulunanlara mal veya hizmet temin eden mükellefin verdiği beyannamelerden birisinde ödenecek katma değer vergisi beyan etmiş olması halinde, bu dönemden sonraki alışlara ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

5. İhtiyati Tahakkuk ve İhtiyati Haciz Uygulanan Mükellefler İade talebinde bulunan mükellefler hakkında katma değer vergisi yönünden ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz uygulanması halinde, ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haczi istenen miktar kadar teminat gösterilmesi şartıyla bu mükelleflerin diğer dönemlere ilişkin iade ve mahsup talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Ancak ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz uygulamasının iade talebinde bulunan mükellef hakkında SMİYB düzenleme raporuna dayanması halinde bu Tebliğin (II/2.1.) bölümündeki açıklamalara göre işlem yapılır.

III. MÜTESELSİL SORUMLULUK

Müteselsil sorumluluk müessesesi ile katma değer vergisi iadelerinin doğrudan bir ilişkisi bulunmamaktadır. Ancak müteselsil sorumluluk kapsamında hakkında vergi takibatı yapılan mükelleflerin, diğer alacaklarında olduğu gibi vergi dairesinden olan katma değer vergisi iade alacaklarında da bu husus göz önüne alınarak işlem yapılacağı tabiidir.

1. Kapsam

Vergi Usul Kanununun 11 inci maddesinde yer alan, mal alım ve satımı ile hizmet ifası dolayısıyla vergi kesintisi yapmak ve vergi dairesine yatırmak zorunda olanların, bu yükümlülükleri yerine getirmemeleri halinde verginin ödenmesinden, alım satıma taraf olanlar ile hizmetten yararlananlar, aralarında zımnen dahi olsa irtiba olduğu tespit olunanların müteselsilen sorumlu olacağına dair hüküm 4369 sayılı Kanunun 81 inci maddesi ile aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Mal alım ve satımı ve hizmet ifası dolayısıyla vergi kesintisi yapmak ve vergi dairesine yatırmak zorunda olanların, bu yükümlülükleri yerine getirmemeleri halinde verginin ödenmesinden, alım satıma taraf olanlar, hizmetten yararlananlar ve aralarında doğrudan veya hısımlık nedeniyle ya da sermaye, organizasyon veya yönetimine katılmak veya menfaat sağlamak suretiyle dolaylı olarak ilişkide bulunduğu tespit olunanlar müteselsilen sorumludurlar."

Yapılan bu değişikliğe göre, mal teslimlerinde alım-satım taraf olanlar, hizmet ifalarında hizmetten yararlananlar, bu safhadaki işlem bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisi ile sınırlı olmak üzere, Hazine'ye intikal etmeyen katma değer vergisinden aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde müteselsilen sorumlu olacaklardır.

1.1. İşleme Doğrudan Taraf Olanlar

Mal veya hizmet alım-satımında satıcının katma değer vergisini Hazine'ye intikal ettirmediğinin tespit edilmesi halinde, bu satıcı tarafından doğrudan mal teslim edilen veya hizmet ifa edilen mükellefler, işlem bedeli üzerinden hesaplanan vergi ile sınırlı olmak üzere, Hazine'ye intikal etmeyen vergiden aşağıda, (bu Tebliğin III/2.) bölümünde, belirtilen usul ve esaslara göre satıcı ile birlikte müteselsilen sorumlu olur.

Ancak alıcılar, katma değer vergisi dahil toplam işlem bedelini;

- 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan banka veya özel finans kurumları vasıtasıyla ödemeleri ve banka veya özel finans kurumuna yapılacak ödeme sırasında düzenlenecek belgede satıcının (veya adına hareket edenlerin) adı - soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile banka veya özel finans kurumundaki hesap numarasını ve vergi kimlik numarasını doğru olarak yazdırmaları,

- Ödemenin ekle yapılmış olması halinde Türk Ticaret Kanununun 697 nci maddesinin birinci ve ikinci fıkrasına uygun olarak ek düzenlemeleri ve lehine ek keşide edilen vergi kimlik numarasını yazmaları, halinde müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmazlar. Bu çerçevede herhangi bir hesaba bağlı olmaksızın, örneğin kasadan ödeme yapılması şeklinde, gönderilen havaleler sorumluluğu kaldırmaz. Ayrıca dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketleri gibi ihracata aracılık eden mükelleflerin bu uygulamadan yararlanabilmeleri için ihracatına aracılık ettikleri mükelleflerin de ödemelerini yukarıda belirtilen şekilde tevsik etmeleri gerekir.

Ancak alıcı ile satıcı arasında muvazaaya dayanan bir işlem yapıldiğının veya menfaat sağlayan doğrudan bir ilişkinin veya hısımlık, sermayesine katılma, organizasyon veya yönetimi içinde yer alma şeklinde dolaylı bir ilişkinin bulunduğunun vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporlarla tespit edilmesi halinde ödeme yukarıdaki şekilde tevsik edilmiş olsa bile müteselsil sorumluluk kalkmayacaktır. Öte yandan Katma Değer Vergisi Kanununun 17 nci maddesinin 1 numaralı fıkrasında sayılan (tarımsal amaçlı kooperatifler hariç) kurum ve kuruluşlar ile sermayelerinin (%51) veya daha fazlası kamuya ait iktisadi işletmelerin mal teslimi veya hizmet ifalarında taraf olduğu alım-satım işlemlerinde müteselsil sorumluluk uygulanmaması uygun grlmştir.

Buna göre;

- yukarıda sayılan kuruluşların mal ya da hizmet satın aldıkları mükelleflerin bu alışlarla ilgili vergiyi,
- bu kuruluşlardan mal ya da hizmet satın alanların ise sözü edilen kuruluşların bu satışlarıyla ilgili vergiyi,

Hazine'ye intikal ettirmemeleri nedeniyle müteselsil sorumluluk kapsamında işlem yapılmaz.

1.2. İşleme Doğrudan Taraf Olmayanlar

Bir mükellefin, mal veya hizmet temin ettiği safhalardan daha önceki safhalarda, bu mal veya hizmetle ilgili katma değer vergisinin Hazine'ye intikal ettirilmemiş olması nedeniyle müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulabilmesi için, sözü edilen mükellef ile vergiyi Hazine'ye intikal ettirmeyenler arasında; menfaat sağlayan doğrudan bir ilişkinin veya hisimlik, sermayesine katılma, organizasyon veya yönetimi içinde yer alma şeklinde dolaylı bir ilişkinin mevcudiyetinin vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporlarda açıkça belirtilmiş olması zorunludur.

2. Uygulama

Müteselsil sorumluluk uygulaması aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde yerine getirilecektir.

- i. Vergi, mükellef adına tarh ve tahakkuk ettirilecek ve öncelikle mükelleften aranacaktır.
- ii. Müteselsil sorumluluk satın alınan mal ve hizmet bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisi, varsa gecikme faizi ve gecikme zammı ile sınırlıdır. Cezalar sorumluluk kapsamı dışındadır.
- iii. Mükellef dışındaki kişilerden (müteselsil sorumludan) yapılacak takibe ödeme emri tebliği suretiyle başlanılacaktır.

Bu esaslar dikkate alınarak mükellef tarafından beyan edilen ancak, ödenmeyen vergi ile ilgili olarak;

- Mükellefe, bilinen adreslerinde bulunamadığından ödeme emri tebliğ edilememiş olması veya

- Kendisine ödeme emri tebliğ edilen mükellefin mal beyanında bulunmamış, vergi dairesince de malı tespit olunamamış veya beyan edilen veya vergi dairesince tespit olunan malların amme alacağını karşılamayacağını anlaşılmış olması, hallerinde vergi aslı, varsa gecikme faizi ve gecikme zammı için mükellef dışındaki müteselsil sorumlu nezdinde ödeme emri ile takibe başlanılacaktır. Mükellef tarafından noksan beyan edilen veya hiç beyan edilmeyen vergi için yapılacak tarhiyat üzerine tahsil edilebilir hale gelen vergi ve gecikme faizi, yukarıda belirtilen şartlara göre müteselsil sorumlu nezdinde ödeme emri ile takibe alınacaktır.

IV. DİĞER HUSUSLAR

1. Kaldırılan Tebliğler

1. 5 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği⁹,
2. 17 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği,¹⁰
3. 18 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin¹¹ (D) bölümü,

9 08.12.1984 tarihli ve 18599 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

10 19.12.1985 tarihli ve 18963 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

4. 24 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin¹² (A) bölümü,
5. 26 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin¹³ (I) bölümü,
6. 28 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin¹⁴ (D), (E), (F),(G), (H) ve (I) bölümleri ile bu Tebliğ kapsamına giren iade taleplerine ilişkin olmak üzere (A) bölümü,
7. 29 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği¹⁵,
8. 30 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin¹⁶ (B) bölümü,
9. 33 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin¹⁷ (B) bölümü,
10. 35 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği¹⁸,
11. 37 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin¹⁹ (E) bölümü,
12. 38 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin²⁰ (A), (B), (C),(D), (E), (F), (G), (H), (I) ve (J) bölümleri,
13. 39 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin²¹ (II). bölümü,
14. 44 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin²² (A) bölümü,
15. 46 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin²³ (D), (E) ve (F) bölümleri,
16. 56 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği²⁴,
17. 59 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin²⁵ (A) bölümü,
18. 61 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin²⁶ (6). Bölümünün ikinci paragrafı,

11 31.12.1985 tarihli ve 18975 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
12 22.11.1986 tarihli ve 19289 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
13 31.12.1987 tarihli ve 19681 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
14 01.08.1988 tarihli ve 19886 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
15 12.08.1988 tarihli ve 19897 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
16 16.12.1988 tarihli ve 20021 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
17 26.04.1989 tarihli ve 20150 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
18 25.08.1989 tarihli ve 20263 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
19 08.11.1990 tarihli ve 20689 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
20 16.10.1991 tarihli ve 21023 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
21 12.03.1992 tarihli ve 21169 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.
22 19.10.1994 tarihli ve 22086 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.
23 17.03.1995 tarihli ve 22230 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.
24 13.08.1996 tarihli ve 22726 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.
25 28.12.1996 tarihli ve 22861 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.
26 01.03.1997 tarihli ve 22920 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.

19. 62 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin²⁷ (B) bölümü,
20. 64 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin²⁸(28) (III). bölümü,
21. 65 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği²⁹,
22. 70 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin³⁰ (1), (2), (4) ve (5). bölümleri,
23. 73 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin³¹ (3), (4), (5) ve (6). bölümleri,
24. 77 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin³² (2) ve (3). bölümleri,
25. 78 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği³³,
26. 80 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği³⁴,
27. Bu Tebliğ kapsamına giren iade taleplerine ilişkin olmak üzere 81 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin³⁵(1). bölümü,
28. (2.3.1) ile (2.5.) bölümlerinin dışında, bu Tebliğ kapsamına giren iade taleplerine ilişkin olmak üzere 82 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği³⁶,
29. 83 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin³⁷ (2) ve (4). bölümleri ile bu Tebliğ kapsamına giren iade taleplerine ilişkin olmak üzere (6). bölümü, yürürlükten kaldırılmıştır.

2. Diğer İade Taleplerine İlişkin Uygulama

Bu Tebliğin, "II. Özel Esaslar" bölümü, Katma Değer Vergisi Kanununun 13, 14 ve 15 inci maddeleri uyarınca vergiden istisna olan işlemler ile aynı Kanunun geçici 17 nci maddesine istinaden tecil-terkin uygulanan işlemlerden ve 29/2 maddesine göre Bakanlar Kurulunca vergi oranı indirilen teslim ve hizmetlerden doğan katma değer vergisi iadeleri ve aynı Kanunun 9 uncu maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden teslim ve hizmet bedelleri üzerinden hesapladıkları vergilerden katma değer vergisi tevkifatı zorunluluğu getirilen ve bu nedenle iade hakkı doğan mükelleflerin özel esaslar kapsamına giren iade taleplerinde de uygulanır. Ancak bu iade taleplerinin genel esaslara göre yerine getirilmesinde ilgili genel tebliğlerle yapılan düzenlemeler dikkate alınır.

²⁷ 02.04.1997 tarihli ve 22952 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.
²⁸ 21.09.1997 tarihli ve 23117 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.
²⁹ 13.11.1997 tarihli ve 23169 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.
³⁰ 10.09.1998 tarihli ve 23459 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.
³¹ 21.01.2000 tarihli ve 23940 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.
³² 01.12.2000 tarihli ve 24247 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.
³³ 22.12.2000 tarihli ve 24268 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.
³⁴ 25.01.2001 tarihli ve 24298 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.
³⁵ 01.03.2001 tarihli ve 24333 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.
³⁶ 10.05.2001 tarihli ve 24398 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.
³⁷ 29.06.2001 tarihli ve 24447 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.

3. Yürürlük

3.1. Bu Tebliğ hükümleri, henüz sonuçlanmamış veya incelemesi (YMM raporu dahil) devam eden iade taleplerine de uygulanmak üzere 1/12/2001 tarihinde yürürlüğe girer. Ancak Tebliğin (I/2.1.2.2.2/i.) bölümünde yer alan "80 milyar lira", 1/3/2002 tarihine kadar yapılacak iade taleplerinde "40 milyar lira" olarak uygulanır.

3.2. Bu Tebliğin yayımından önce talep edilen iadelere ilişkin olarak bu Tebliğle yürürlükten kaldırılan tebliğlerde sayılan belgelerin ibraz edilmiş olması yeterlidir.

Tebliğ olunur.

EK: 1

KESİN TEMİNAT MEKTUBU ÖRNEĞİ

.../.../200.

..... Vergi Dairesi Müdürlüğü'ne

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu hükümleri gereğince katma değer vergisi iadesinden yararlanacak olan; adresinde yerleşik firmasına ödenecek, .../200... dönemine ait, katma değer vergisi iadesine teminat oluşturan, bu teminat mektubu ile TL.sını (..... Türk Lirasını) ödeme konusunda, bankamız borçlu ile birlikte müteselsil kefil ve müşterek müteselsil borçlu sıfatıyla kefil ve sorumlu olduğunu, tarafınızdan bankamıza yazılı olarak bildirildiği takdirde, bankamızca veya mükellefçe hiçbir yasal yola gidilmeksizin protesto çekilmesine, hüküm alınmasına gerek kalmaksızın, yukarıda belirtilen meblağı ilk yazılı isteminiz üzerine, hemen ve geciktirilmeksizin, kayıtsız ve şartsız vergi dairenize veya vergi daireniz emrine nakden ve tamamen, istem anından ödeme anına kadar geçecek günler için gecikme zammı ile birlikte ödeyeceğimizi ve hakkımızda 6183 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanmasını bankamızın imza yetkilisi ve sorumlusu sıfatıyla ve banka nam ve hesabına yüklediğimizi kabul, beyan ve taahhüt ederiz.

Tarih ve İki Yetkilinin
İmzası

.....BankasıA.Ş.
.....Şubesi

NOT: Banka adına imza koyan yetkililerin adı, soyadı ve ünvanları banka kaşesi altında okunaklı olarak yer alacaktır.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 85)

Resmi Gazete Tarihi: 19 Mart 2002

Resmi Gazete Numarası: 24700

Maliye Bakanlığından:

A. İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEMLERDEN DOĞAN İADE TALEPLERİ

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun(1) 29 ncu maddesinin 2 numaralı fıkrasında 4369 sayılı Kanunla(2) yapılan değişiklik ile indirimli orana tabi işlemler dolayısıyla yüklenilen, yılı içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca belirlenecek sınırı aşan verginin mükelleflere iadesi imkanı getirilmiş, iade uygulamasının usul ve esaslarına ilişkin düzenlemeler, 74(3) ve 76(4) Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile yapılmıştır.

08/02/2002 tarihli ve 24665 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2002/3606 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile indirimli orana tabi işlemlerde iade edilecek verginin alt sınırı 2001 yılı için 4 milyar lira olarak belirlenmiş; 2002 ve izleyen takvim yıllarında iade edilecek miktarın alt sınırının ise bir önceki yılda geçerli tutarın Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılması suretiyle tespit edileceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, sözü edilen Kanunun 29 ncu maddesinin 2 numaralı fıkrasının Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, 2001 ve izleyen takvim yıllarında, indirimli orana tabi işlemlerle ilgili iade talepleri konusunda aşağıdaki şekilde işlem yapılması uygun görülmüştür:

1. 2002/3606 sayılı Kararnamenin eki Karara göre, 2001 takvim yılında gerçekleştirilen indirimli orana tabi işlemler dolayısıyla yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisinin 4 milyar lirayı aşan kısmı iade edilecek; izleyen takvim yıllarında ise bu tutar, bir önceki yıldaki tutarın Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılması suretiyle tespit edilecek ve yeniden Kararname yayımlanmasına gerek olmaksızın uygulanacaktır. Bu şekilde yapılacak hesaplamada, 50 milyon lira ve daha düşük tutarlar dikkate alınmayacak, 50 milyon liradan fazla olan tutarlar ise, 100 milyon liranın en yakın katına yükseltilecektir.

(1) 2/11/1984 tarih ve 18563 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(2) 29/7/1998 tarih ve 23417 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(3) 14/09/2000 tarih ve 24170 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(4) 23/09/2000 tarih ve 24179 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

2. İndirimli orana tabi teslim ve hizmetlerde bulunan mükellefler, bu işlemleri dolayısıyla yüklendikleri ve yılı içerisinde indirim yoluyla telafi edemedikleri iade edilecek katma değer vergisi tutarını, 74 ve 76 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerinde belirlenen usul ve esaslara göre hesaplayacaklardır. Mükellefler, sözü edilen Genel Tebliğlerdeki açıklamalara uygun olarak hesaplanan ve ilgili yıl için geçerli alt sınırı aşan iade tutarlarını, izleyen yılın Kasım dönemine kadar (bu dönem dahil) verilecek 1 numaralı katma değer vergisi beyannamelerinin herhangi birisinde, sonraki döneme devreden vergi tutarından çıkarılmak suretiyle iadesini talep edebileceklerdir.

3. İndirimli orana tabi işlemlerden doğan ve Bakanlar Kurulunca belirlenen miktarı aşan kısım, 84 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin(5) I. bölümünde belirlenen genel esaslar çerçevesinde nakden veya mahsuben iade edilir. Sözü edilen Tebliğin (1.2.) bölümündeki incelemesiz ve teminatsız nakit iade yapılmasına ilişkin limit, 2001 yılındaki indirimli orana tabi işlemlerden doğan iadeler için 2 milyar lira olarak uygulanır. İndirimli orana tabi işlemlerden doğan iadeler için aynı Tebliğin (1.1.3.) bölümündeki mahsup talebinde aranılan belgeler yerine

- İlgili yıldaki alış ve satış faturaları listesi,
 - Yıllık iade tutarının hesaplanmasına ilişkin tablo
- aranır.

4. İlgili yılın Ocak - Kasım arasındaki dönemlerde verilecek beyannamelerde iade hakkını kullanmayıp yüklendiği vergileri indirim konusu yapmayı tercih eden mükelleflerin, daha sonra düzeltme beyannameleri ile iade talebinde bulunmaları söz konusu değildir.

B. KATMA DEĞER VERGİSİNDE TEVKİFAT UYGULAMASI

1. Hurda Metal Teslimlerinde Tevkifat Uygulaması

Hurda metal teslimlerinde uygulanmakta olan katma değer vergisi tevkifatının oranı ve kapsamı ile ilgili olarak, bu Tebliğin yayımını izleyen ayın başından itibaren geçerli olmak üzere;

- hurda metal alımlarında teslim bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin %90ının alıcı tarafından tevkifat uygulanmak suretiyle sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi, % 10unun ise satıcıya ödenmesi,

- hurda olarak alışlarında tevkifat uygulanan demir, bakır, alüminyum, pirinç, kurşun, teneke gibi metallerin külçe haline getirilerek satılması durumunda da yukarıda belirtilen esaslar çerçevesinde tevkifat uygulanması,

uygun görülmüştür.

(5) 23/11/2001 tarihli ve 24592 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Öte yandan 70 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde(6) belirtildiği üzere, genel ve katma bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettiği birlikler ve kamu iktisadi teşebbüsleri tarafından yapılan hurda metal teslimlerinde katma değer vergisi tevkifatı uygulanmayacaktır.

2. Akaryakıt Teslimlerinde Tevkifat Uygulaması

68 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde(7), ithalatçılar, rafineriler, akaryakıt dağıtım firmaları ve akaryakıt bayileri dışında kalan satıcılar tarafından yapılan akaryakıt ürünü teslimlerinde, teslim bedelleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin %90ının alıcılar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödeneceği belirtilmiştir.

Söz konusu tevkifat uygulaması katma değer vergisi ödenmeksizin yurda getirilen petrol ürünlerinin gerçek usule tabi katma değer vergisi mükellefleri ile kamu kurum ve kuruluşlarına yapılan satışlar için geçerli olduğundan, ithalinde katma değer vergisi ödenmiş olan veya akaryakıt bayilerinden katma değer vergisi ödenerek satın alınan akaryakıt ürünlerinin tesliminde tevkifat uygulanmayacak, hesaplanan katma değer vergisinin tamamı genel esaslara göre beyan edilip ödenecektir.

C. ÖZEL MATRAH ŞEKLİ UYGULAMASI

Katma Değer Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin (f) bendi hükmünün Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanarak, GSM operatör şirketleri tarafından sunulan cep telefonu konuşma hizmetlerinden faydalanmak üzere çıkarılan ön ödemeli hazır kartlar da dahil olmak üzere bütün telefon kartı ve jeton satışlarının özel matrah şekline göre vergilendirilmesi uygun görülmüştür.

Buna göre, perakendeci bayiler tarafından yapılan telefon kartı ve jeton satışlarına ait katma değer vergisinin bayi karına isabet eden katma değer vergisini de ihtiva edecek şekilde perakendeci bayilere telefon kartı ve jeton teslimi yapan kuruluşlar tarafından beyan edilmesi gerekmektedir.

Bu durumda perakendeci bayiler belirtilen kapsamdaki telefon kartı ve jeton satışları için ayrıca vergi hesaplamayacaklardır.

Öte yandan telefon kartı ve jeton satışları dahil bütün işlemleri özel matrah şekline göre vergilendirilenlerin katma değer vergisi mükellefiyeti tesis ettirmelerine gerek bulunmamaktadır.

(6) 10/09/1998 tarih ve 23459 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(7) 11/06/1998 tarih ve 23369 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

D. ÖZEL İLETİŞİM VERGİSİ UYGULAMASI

4481 sayılı Kanunun(8), 4605 sayılı Kanunla(9) değişik 8 inci maddesinde özel iletişim vergisi mükellefinin cep telefonu işletmecileri olduğu, bu verginin katma değer vergisi matrahına dahil edilmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm uyarınca cep telefonu işletmecileri tarafından verilen (ön ödemeli kart satışları dahil) tesis, devir, nakil ve haberleşme hizmetlerine ilişkin olarak özel iletişim vergisi mükellefi olan cep telefonu işletmecilerinin düzenleyeceği faturalarda hesaplanan özel iletişim vergisi katma değer vergisi matrahına dahil edilmeyecektir.

Ancak, cep telefonu işletmecilerinin verdiği haberleşme hizmetlerinde kullanılan kartların satışını yapanların, özel iletişim vergisi mükellefi olmamaları nedeniyle cep telefonu işletmecilerinin hesapladığı özel iletişim vergisini katma değer vergisi matrahından indirmeleri söz konusu değildir.

E. KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL TEBLİĞLERİNDE DEĞİŞİKLİK

1. 79 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğindeki Limite İlişkin Değişiklik

Katma Değer Vergisi Kanununun 17 nci maddesinin 2 numaralı fıkrasına 4605 sayılı Kanunla eklenen (c) bendiyle, yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilcilik ve konsoloslukları ile yabancı hayır ve yardım kurumlarının, aynı maddenin 1 numaralı fıkrasında yazılı kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak yapacakları teslim ve hizmetlere ilişkin olarak satın alacakları mal ve hizmetler katma değer vergisinden istisna tutulmuş ve bu istisna kapsamında satın alınacak mal ve hizmet bedelleri için 79 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde(10) 500 milyon lira olarak belirlenmiş olan katma değer vergisi hariç asgari sınır, bu Tebliğin yayımı tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 5 milyar liraya yükseltilmiştir.

2. 84 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde Değişiklik

84 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (11) II. ÖZEL ESASLAR başlıklı (3.1.3.) numaralı bölümüne, iade talebi henüz yerine getirilmemiş işlemlere de uygulanmak üzere aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

(8) 26/11/1999 tarih ve 23888 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(9) 30/11/2000 tarih ve 24246 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(10) 23/12/2000 tarih ve 24269 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

(11) 23/11/2001 tarihli ve 24592 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Ancak hakkında SMİYB düzenleme raporu bulunan ve bu rapora istinaden tarh edilen vergi, kesilen ceza ve hesaplanan gecikme faizini ödememiş veya tamamına teminat göstermemiş mükellefin olumsuz raporun ait olduğu vergilendirme döneminden sonraki 12 vergilendirme dönemine ilişkin olarak vergi inceleme elemanlarınca düzenlenmiş olumlu rapor bulunması halinde, bu mükelleften mal veya hizmet alanların olumlu raporun ait olduğu vergilendirme dönemleri ile sonraki dönemlerde bu mükelleften alışlarına isabet eden iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

F. MEDA PROGRAMI VE AVRUPA YATIRIM BANKASININ AKDENİZ ÜLKELERİNDEKİ DİĞER MALİ ANLAŞMALARİ ÇERÇEVESİNDE MALİ VE TEKNİK İŞBİRLİĞİNİN UYGULANMASINA İLİŞKİN ÇERÇEVE ANLAŞMASI UYARINCA TOPLULUK TARAFINDAN FİNANSE EDİLECEK MAL VE HİZMET TESLİMLERİNDE KATMA DEĞER VERGİSİ İSTİSNASI UYGULAMASI

Avrupa Komisyonu, Avrupa Yatırım Bankası ve ülkemiz arasında imzalanan MEDA Programı ve Avrupa Yatırım Bankasının Akdeniz Ülkelerindeki Diğer Mali Anlaşmaları Çerçevesinde Mali ve Teknik İşbirliğinin Uygulanmasına İlişkin Çerçeve Anlaşması(12) TBMM tarafından 4590 sayılı Kanunla onaylanmış ve 10/9/2000 tarihli ve 24166 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Söz konusu anlaşmanın vergi ve gümrük hükümlerini düzenleyen 19 uncu maddesinin 3 üncü bendinde ...Topluluk tarafından finanse edilecek mallar, işler ve hizmetler katma değer vergisi ve benzeri vergilerden muaf olacaktır. hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükme göre, yukarıda sözü edilen ve 4590 sayılı Kanunla onaylanan Anlaşma uyarınca Avrupa Birliği tarafından finanse edilecek mal ve hizmet teslimleri ile ithalata Katma Değer Vergisi Kanununun 19 uncu maddesinin 2 nci bendi kapsamında ve aşağıda belirtilen esaslar çerçevesinde katma değer vergisi istisnası uygulanması mümkündür:

Anlaşma kapsamında yürütülecek projelerin uygulamasından sorumlu kuruluşlar, projeler kapsamında alınacak mal ve hizmetler ile yapılacak ithalatın türünü, miktarını, bedelini ve gerekli diğer bilgileri gösteren listeyi bir yazı ekinde, söz konusu Anlaşmanın 2 nci maddesi uyarınca Ulusal Koordinatör olan Hazine Müsteşarlığının onayına sunacaklardır. Hazine Müsteşarlığı tarafından bu yazı ve liste incelenip, listenin altına öngörülen mal ve hizmet alımları ile ithalatın 4590 sayılı Kanunla onaylanan Anlaşma kapsamında olduğu belirtilmek ve imzalanmak suretiyle onaylanacaktır.

Projenin uygulanmasından sorumlu kuruluşlar, Hazine Müsteşarlığının onaylamış olduğu listenin kendilerince tasdikli bir fotokopisini, yurt içi mal ve hizmet alımlarında satıcılara, ithalatta ise gümrük idaresine vereceklerdir. Mükellefler ve gümrük idareleri verilen bu belge uyarınca düzenleyecekleri fatura veya benzeri belgelerde veya gümrük makbuzunda 4590 sayılı Kanunla onaylanan Anlaşmanın ilgili maddesine ve Hazine Müsteşarlığının onayına atıfta bulunarak katma değer vergisi hesaplamayacak ve göstermeyeceklerdir.

(12) 10/09/2000 tarih ve 24166 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır

Diğer taraftan, Katma Değer Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin (a) bendi gereğince vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisi, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilememektedir.

Dolayısıyla, yukarıda belirtilen uluslararası anlaşma çerçevesinde gerçekleşen mal teslimleri ile hizmet ifaları için yüklenilen katma değer vergisi mükellefler tarafından indirim konusu yapılamayacak, indirilemeyen bu vergi, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde işin mahiyetine göre gider ya da maliyet unsuru olarak kabul edilebilecektir.

Tebliğ olunur.