

No: 2012/96**Tarih:** 23.08.2012

Konu: 120 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Özet: 18.8.2012 tarih ve 28388 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 120 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği’nde; uluslararası kuruluşlara yapılan teslim ve hizmetlerde istisna, eğitim ve öğretim tesislerine ilişkin projeler ile bazı KDV Genel Tebliğlerinde yapılan değişiklikler hakkında açıklamalara yer verilmiştir.

1. Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Teslim ve Hizmetlerde İstisna

KDV Kanununun geçici 26 ncı maddesi ile "Birleşmiş Milletler (BM) temsilciliği, BM'ye bağlı program, fon ve özel ihtisas kuruluşları ile İktisadi İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatına (OECD) resmi kullanımları için yapılacak mal teslimi ve hizmet ifaları, bunların sosyal ve ekonomik yardım amacıyla bedelsiz olarak yapacakları mal teslimi ve hizmet ifaları, bedelsiz mal teslimi ve hizmet ifaları ile ilgili mal ve hizmetlerin bunlara teslim ve ifası; finansmanlarının bu kuruluşlar tarafından karşılanması şartıyla ilgili kurum, temsilcilik, program, fon ve özel ihtisas kuruluşlarının Türkiye'deki faaliyetlerinin devamı veya ilgili kurumlara ilişkin uluslararası anlaşmaların yürürlükte bulunduğu süre içerisinde katma değer vergisinden istisna edilmiştir."

Aynı maddenin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden yayımlanan 110 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (5) numaralı bölümünde istisna düzenlemesinin işleyişine yönelik açıklamalara yer verilmiştir.

Söz konusu maddeye, 6322 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun¹ 23 üncü maddesi ile 15/6/2012 tarihinden geçerli olmak üzere yapılan değişiklikle "Kuzey Atlantik Antlaşması Teşkilatı (NATO) temsilcilikleri ile bu Teşkilata bağlı fon ve özel ihtisas kuruluşları" dâhil edilmiş ve maddeye eklenen ikinci fıkra hükmü ile söz konusu maddede düzenlenen istisnalar dolayısıyla yüklenilen vergilerin indirim konusu yapılmasına, indirim yoluyla telafi edilemeyen tutarların ise KDV Kanununun 32 nci maddesi hükümleri uyarınca talepleri doğrultusunda mükelleflere iadesine imkân tanınmıştır.

Bu çerçevede, istisna düzenlemesinin usul ve esasları 15/6/2012 tarihinden geçerli olmak üzere aşağıdaki şekilde yeniden belirlenmiş olup, 110 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (5) numaralı bölümü yürürlükten kaldırılmıştır.

¹ 15/6/2012 tarihli ve 28324 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

1.1. İstisnanın Kapsamı

İstisnanın kapsamına, finansmanları söz konusu maddede belirtilen kuruluşlar tarafından karşılanması şartıyla ilgili kurum, temsilcilik, program, fon ve özel ihtisas kuruluşlarının Türkiye'deki faaliyetlerinin devamı veya ilgili kurumlara ilişkin uluslararası anlaşmaların yürürlükte bulunduğu süre içerisinde;

- Birleşmiş Milletler (BM) temsilciliği, BM'ye bağlı program, fon ve özel ihtisas kuruluşları ile İktisadi İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatına (OECD) resmi kullanımları için yapılacak mal teslimi ve hizmet ifaları,

- Kuzey Atlantik Antlaşması Teşkilatı (NATO) temsilcilikleri ile bu Teşkilata bağlı fon ve özel ihtisas kuruluşlarına resmi kullanımları için yapılacak mal teslimi ve hizmet ifaları,

- Bunların sosyal ve ekonomik yardım amacıyla bedelsiz olarak yapacakları mal teslimi ve hizmet ifaları,

- Bedelsiz mal teslimi ve hizmet ifaları ile ilgili mal ve hizmetlerin bunlara teslim ve ifası

girmektedir.

1.2. İstisna ve İade Uygulaması

Bu istisnanın uygulanmasında, Dışişleri Bakanlığınca söz konusu Kuruluşlar adına düzenlenecek "İstisna Belgesi" kullanılır. Satıcılar kendilerine ibraz edilen istisna belgesini inceleyerek, mal ve hizmetlerin istisna kapsamına girip girmediğini tespit eder, kapsama giren mal ve hizmetlerin satışına ilişkin olarak düzenlenen faturada KDV hesaplamazlar. Kanunun geçici 26 ncı maddesinde sayılan kurumlar ve bunların temsilcilikleri adına düzenlenmesi gereken faturada, temsilcilik adı ve adresi, istisna belgesinin tarih ve numarası ve temsilcilik adına alım yapana ilişkin bilgilere (adı-soyadı, adresi, kimlik kartı numarası) yer verilir. Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde ilgililere ibraz edilmek üzere belgenin bir örneği satıcı tarafından alınır.

İstisna kapsamında işlem yapan mükelleflere, istisna kapsamındaki işlemleri ile ilgili olarak yüklendikleri ve indirim yoluyla telafi edemedikleri vergiler, talepleri doğrultusunda iade edilir.

Bu kapsamda işlemleri bulunan mükellefler iade talep dilekçesi ile bağlı bulundukları vergi dairesine müracaat ederler. İade talep dilekçesine;

-İstisnanın beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi,

-Yüklenilen KDV listesi,

-Yüklenilen KDV tablosu,

-İstisna kapsamındaki işlemlere ait satış faturaları listesi,

-Dışişleri Bakanlığından alınan İstisna Belgesi örneği (Takrir Yöntemi Kapsamında Akaryakıt, Doğalgaz, Motorlu Taşıt ve Taşınmaz Tesliminde Dışişleri Bakanlığından alınan Takrir Belgesinin

örneği)

eklenir.

İstisna kapsamında işlemleri bulunan mükelleflerin mahsuben iade talepleri, miktarına bakılmaksızın yukarıda sayılan belgelerin tam olarak vergi dairesine verilmesi kaydıyla mahsup talep dilekçesinin verildiği tarih itibarıyla yerine getirilir.

200 TL'nin altındaki nakden iade taleplerinde de mahsuben iadeye ilişkin usul ve esaslar geçerlidir.

200 TL'nin üzerindeki nakden iade talepleri ise miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ile yerine getirilir.

İade için teminat verilmesi de mümkündür. Bu durumda iade talebi, yukarıda sayılan belgeler ile birlikte teminatın gösterilip belgelerin tamamlandığı tarihte geçerlik kazanır. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ile çözülür.

2. Eğitim ve Öğretim Tesislerine İlişkin Projeler

KDV Kanununun geçici 29 uncu maddesinde, 6322 sayılı Kanunun 24 üncü maddesi ile değişiklik yapılarak bu maddenin birinci fıkrasında yer alan "sağlık tesislerine ilişkin projelerden" ibaresi "sağlık tesislerine ilişkin projeler ve 25/8/2011 tarihli ve 652 sayılı Millî Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 23 üncü maddesine göre Bakanlık tarafından kiralama karşılığı yaptırılmasına karar verilen eğitim öğretim tesislerine ilişkin projelerden" şeklinde değiştirilmiş ve söz konusu maddede öngörülen istisna kapsamına, 652 sayılı Millî Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin (652 sayılı KHK) 23 üncü maddesine göre Bakanlık tarafından kiralama karşılığı yaptırılmasına karar verilen eğitim öğretim tesislerine ilişkin projeler de dâhil edilmiştir.

KDV Kanununun geçici 29 uncu maddesindeki istisna düzenlemesinin usul ve esasları aynı maddenin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden yayımlanan 118 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (A) bölümünde belirlenmiştir. Bu çerçevede, 652 sayılı KHK'nın 23 üncü maddesine göre Bakanlık tarafından kiralama karşılığı yaptırılmasına karar verilen eğitim öğretim tesislerine yönelik projelere ilişkin istisna uygulamasının 118 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (A) bölümündeki açıklamalara göre sürdürülmesi uygun görülmüştür.

Ayrıca Kanunun geçici 29 uncu maddesinin ikinci fıkrası ile bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce teklifleri alınmış ya da ihalesi veya görevlendirmesi yapılmış işlerde; görevli şirketin veya yüklenicinin bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren üç ay içinde talepte bulunması halinde bu maddenin yürürlük tarihinden sonra birinci fıkra kapsamındaki mal teslimleri ve hizmet ifalarında da katma değer vergisi istisnası uygulanmasına imkân tanınmıştır. 652 sayılı KHK'nın 23 üncü maddesine göre Bakanlık tarafından kiralama karşılığı yaptırılmasına karar verilen eğitim öğretim tesislerine ilişkin projelerden söz konusu projelerin düzenleme kapsamına alındığı 15/6/2012 tarihinden önce teklifleri alınmış ya da ihalesi veya görevlendirmesi yapılmış işlerde bu tarihten itibaren üç ay içinde talepte bulunulması ve bu fıkra belirtilen istisnadan yararlanma şartlarının sağlanması kaydıyla KDV istisnası uygulanacaktır.

3. KDV Genel Tebliğlerinde Yapılan Değişiklikler

3.1. 83 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin² (1/1.4.) bölümü, bu Tebliğin yayımlandığı tarihi izleyen aybaşından sonra yapılacak işlemlerden kaynaklanan terkin ve iade talepleri için geçerli olmak üzere aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

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 edilir. Bu rapor alıcı tarafından, tecil-terkin kapsamındaki alışlarına ilişkin olarak düzenlenebileceği gibi, satıcı tarafından bu kapsamdaki satışlarına ilişkin olarak da düzenlenebilir. Söz konusu raporlarda, imalat kayıtlarındaki bilgiler esas alınarak üretim analizi ve randıman hesapları yapılır. Satıcı nezdinde düzenlenecek raporlarda, alıcılardan alınan bilgilere dayanılarak işlem yapılabileceği tabiidir.

Düzenlenecek raporlarda asgari;

- Dâhilde işleme veya geçici kabul izin belgesinin tarih ve sayısı,
- Belgenin geçerlik süresi,
- İhracata ilişkin gümrük beyannamelerinin tarih ve sayısı,
- Fiili ihracat tarihleri,
- İhraç edilen malların cinsi, miktarı ve tutarı,
- İhracatın süresi içinde yapılıp yapılmadığı

konularında bilgilere yer verilir ve teyidi alınan gümrük beyannamesinin onaylı bir örneği rapora eklenir.

Alıcı nezdinde düzenlenen raporda, ihraç edilen malların üretiminde kullanılan maddelerin satıcılar itibarıyla ayrı ayrı olmak üzere cins, miktar ve tutarı da yer almalıdır. Satıcı nezdinde düzenlenen rapor ise dâhilde işleme izin belgesi kapsamındaki tüm satışları kapsayabileceği gibi, sadece belirli alıcılara yapılan satışlara ilişkin de düzenlenebilir. Bu durumda satıcı nezdinde dâhilde işleme izin belgesi kapsamındaki alışlarına yönelik rapor düzenlenmeyen alıcılar nezdinde düzenlenen raporların dikkate alınacağı tabiidir.

Bu raporların, ihracatın yapıldığı her dönem için ayrı ayrı düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır. Her bir belge bazında tecil terkin uygulaması kapsamında yapılan tüm alışları kapsayacak şekilde tek bir rapor düzenlenebilir.

Satıcı veya alıcılar nezdinde düzenlenmiş olan söz konusu raporun satıcı tarafından bağlı olduğu vergi

² 29/6/2001 tarihli ve 24447 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

dairesine ibrazı suretiyle tecil edilen verginin terkinin sağlanır.

İşlem neticesinde iade doğması durumunda satıcının iade talebi, yukarıda belirtildiği şekilde düzenlenmiş raporlar ile satış faturalarının fotokopisi veya bu faturaların tarihi, sayısı ile fatura muhteviyatı malların cinsi, miktarı ve tutarına ilişkin bilgileri içeren ve kendisi tarafından onaylanan bir listenin ibrazı üzerine ihracatla ilgili katma değer vergisi iadelerinin tabi olduğu usul ve esaslara göre yerine getirilir.

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 edilir."

3.2. 109 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin³ (B) bölümünün (2.) ve (3.) numaralı bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

"2. Başvuru tarihinden önce vergi dairesine vermiş olduğu son yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde yer alan bilançoya göre en az;

- a) Aktif toplamının 200 Milyon TL,
 - b) Maddi duran varlıkları toplamının 50 Milyon TL,
 - c) Öz sermaye tutarının 100 Milyon TL,
 - d) Net satışlarının 250 Milyon TL,
- olması,

3. Başvurudan önceki takvim yılında vergi dairesine vermiş olduğu muhtasar beyannamelere göre aylık ortalama çalıştırılan kişi sayısının 350 ve daha fazla olması,"

3.3. 110 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin

(5) numaralı bölümü yürürlükten kaldırılmıştır.

3.4. 119 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin⁴

a) "5. Yılı İçinde Mahsup Edilemeyen Vergilerin İadesi" başlıklı bölümünün altıncı paragrafı;

"İade talebinin 4.000 TL ve üstünde olması halinde 4.000 TL'yi aşan kısmın nakden ve/veya mahsuben iadesi vergi inceleme raporu, YMM Raporu veya teminat karşılığında yerine getirilecektir. İade talebi;

-İade için aranan diğer belgelerin tamamlanmış olması koşuluyla, iadenin vergi inceleme raporuna göre sonuçlandırılacağı durumlarda, mahsuben iade talep edilmiş ise raporun olumlu gelmesi kaydıyla (rapor kısmen olumlu gelmiş ise olumlu gelen kısım itibarıyla) iade talep dilekçesinin verildiği,

³ 11/4/2008 tarihli ve 26844 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

⁴ 23/6/2012 tarihli ve 28332 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

nakden iade talep edilmiş ise vergi inceleme raporunun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihte,

-Nakden/mahsuben iadenin YMM Raporu ile talep edilmesi halinde, belgelerin tamamlanıp YMM Raporunun ibraz edildiği tarihte,

-Nakden/mahsuben iadenin teminat karşılığı talep edilmesi halinde ise teminatın gösterilip belgelerin tamamlandığı tarihte

geçerlik kazanacaktır."

şeklinde, onuncu paragrafının üçüncü tirezinin parantez içi hükmü ise "(bu tabloda yılı içinde mahsubu gerçekleşen tutarların toplamı da tek satırda gösterilecektir.)" olarak değiştirilmiştir.

b) Tebliğ ekini teşkil eden "EK 1"deki "Tablo 4"ün son satırı ile örneğe ait metnin son paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"

YILI İÇERİSİNDE MAHSUBU GERÇEKLEŞEN TOPLAM İADE TUTARI	25.400
---	---------------

"

"Bu tutar aynı zamanda 2011 yılına ait kümülatif iade edilebilir KDV tutarı olup, bu tutardan ilgili yıl için belirlenen alt sınır ve yıl içerisinde mahsuben iadesi gerçekleşen tutarlar düşülmek suretiyle iade tutarı, $[50.000-(14.300+25.400)]=10.300$ TL olarak hesaplanmıştır. Bu tutar, Ocak/2012 ve Şubat/2012 vergilendirme dönemlerindeki devreden KDV tutarlarından düşük olduğundan iadesi talep edilen tutarın tamamı, talebi doğrultusunda mükellefe nakden iade edilecektir."

Saygılarımızla.

ERK Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik

Hizmetleri Ltd. Şti.

Mehmet ERKAN

Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. Ayrıntılı açıklamalar için bu sirkülerde yer alan ilgili mevzuata veya görüş için ERK YMM'ye başvurulmasında yarar bulunmaktadır.