



özdoğrular
serbest muhasebeci mali müşavirlik ltd.şti.
"Chartered Accountants & Auditors Ltd."



KDV Uygulama Genel Tebliği (özet halinde)



26 Nisan 2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan KDV Uygulama Genel Tebliğiyle, tevkifat uygulamasına ilişkin 117 seri no.lu ve indirimli orana tabi işlemlerden doğan KDV iadelerine ilişkin 119 seri no.lu KDV Genel Tebliği de dahil olmak üzere, bugüne kadar yayımlanmış olan KDV Genel Tebliği tek bir Tebliğde toplanmıştır. Tebliğ 1 Mayıs 2014 tarihinde yürürlüğe girecektir.

Tebliğin yürürlüğe girmesiyle birlikte daha önce yayımlanan bütün KDV Genel Tebliği yürürlükten kalkacaktır. Ancak bu güne yayımlanan KDV Sirküleri, İç genelgeleri ve özgelere yeni Tebliğde yapılan düzenleme ve açıklamalara aykırı olmayanlar uygulanmaya devam edecektir.

Tebliğde yapılan önemli değişiklikler esas olarak, KDV iadelerinin yerine getirilmesindeki usul ve esaslara ilişkindir. KDV iadelerinde incelemesiz ve teminatsız iade yapılması ile ilgili limitler artırılırken, bugüne kadar sadece belirli şartları taşıyan ihracatçıların yararlandığı indirimli teminat uygulamasından, Tebliğde açıklanan şartları haiz tüm mükelleflerin yararlanması sağlanmaktadır. Ayrıca sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme, kullanma, hakkında vergisel yönden olumsuzluk tespit edilme gibi nedenlerle KDV iadeleri özel usullere göre yerine getirilen mükelleflerle ilgili kriterlerin ve genel esaslara dönüşün şartlarının somut olarak belirlenmesi olumlu gelişmeler olarak göze çarpmaktadır.

KDV Uygulama Genel Tebliği ile getirilen yenilikleri, iadelere ilişkin alt limitler, indirimli teminat uygulaması, iadelerin özel esaslara göre yapılması ve diğer yenilikler olmak üzere dört başlık altında toplamak mümkündür.

Tebliğ, aşağıda bu dört başlık altında özetlenecek, önemli değişikliklerin olmadığı konulara genel olarak değinilmeyecektir.

A) KDV İADELERİNE İLİŞKİN ALT LİMİTLER

İade hakkı doğuran işlemlerde mahsuben ve nakden iadelere ilişkin limitlerde yapılan değişiklikler aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEM	MAHSUBEN İADE		NAKDEN İADE			
	Eski	Yeni	İNCELEMESİZ ALT LİMİT		LİMİT ÜZERİ İADE	
			Eski	Yeni	Eski	Yeni
Mal İhracı (11/1-a)	Limit yok	Limit yok	4.000 TL	5.000 TL	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu
Hizmet İhracı (11/1-a)	Limit yok	5.000 TL altında incelemesiz, üzerinde inceleme raporu, YMM raporu veya teminatla	4.000 TL	Miktara bakılmadan inceleme raporu veya teminatla	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu	Miktara bakılmadan inceleme raporu veya teminatla
Yabancı	-	-	1.000 TL	1.000 TL	İnceleme	İnceleme



taşımacılar,					raporu veya teminat	raporu veya teminat
Fuar ve sergilere katılanlar (11/1-b)						
Yabancı sinema yapımcıları (11/1-b)	-	-	Miktara bakılmadan YMM raporu	Miktara bakılmadan YMM raporu	Miktara bakılmadan YMM raporu	Miktara bakılmadan YMM raporu
Yolcu beraberliği, eşya, Bavul ticareti, Roaming, Serbest bölgeye fason hizmet (11/1-a)	Limit yok	Limit yok	4.000 TL	5.000 TL	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu
İhraç kaydıyla teslim, DiİB kapsamında teslim (11/1-c, Geçici 17)	Limit yok	Limit yok	4.000 TL	5.000 TL	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu
Deniz, hava, demiryolu araçları teslimi (13/a)	Limit yok	Limit yok	200 TL	5.000 TL	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu
Deniz, hava, demiryolu araçları tadil, bakım, onarım, imal ve inşaa (13/a)	Limit yok	5.000 TL altında incelemesiz, üzerinde inceleme raporu, YMM raporu veya teminat	200 TL	Miktara bakılmadan inceleme raporu veya teminat	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu	Miktara bakılmadan inceleme raporu veya teminat
Liman ve hava meydanı hizmetleri (13/b)	Limit yok	5.000 TL altında incelemesiz, üzerinde inceleme raporu, YMM raporu veya teminat	4.000 TL	Miktara bakılmadan inceleme raporu veya teminat	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu	Miktara bakılmadan inceleme raporu veya teminat
Petrol arama (13/c), Boru hattıyla taşıma (13/c), Teşvik belgeli yatırım malları (13/d), Diplomatik istisna (15/1-a, b), BM, NATO, OECD'ye yapılan teslimler,	Limit yok	Limit yok	200 TL	5.000 TL	Teminat, YMM raporu (13/c ve 15/1-a hariç), inceleme raporu	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu
Altın, gümüş, platin arama ve işletme, zenginleştirme (13/c)	Miktara bakılmadan inceleme raporu, YMM raporu veya teminat	5.000 TL altında incelemesiz, üzerinde inceleme raporu, YMM	Miktara bakılmadan inceleme raporu, YMM raporu veya teminat	Miktara bakılmadan inceleme raporu veya teminat	Miktara bakılmadan inceleme raporu, YMM raporu veya	Miktara bakılmadan inceleme raporu veya teminat



		raporu veya teminat			teminat	
Limanların ve hava meydanlarının inşası, yenilenmesi (13/e)	Limit yok	5.000 TL altında incelemesiz, üzerinde inceleme raporu, YMM raporu veya teminat	4.000 TL	Miktara bakılmadan inceleme raporu veya teminat	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu	Miktara bakılmadan inceleme raporu veya teminat
Ulusal güvenlik kuruluşları (13/f), Başbakanlık merkez teşkilatına araç teslimi (13/g), Tarım ürünleri senetleri (13/ğ), Yap-işlet-devret, Kiralama karşılığı sağlık kuruluşu inşası, Büyük ve stratejik yatırımlar, İSMEP projesi, Engelli araç-gereçleri	Limit yok	Limit yok	4.000 TL	5.000 TL	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu
Uluslararası taşımacılık (14/1-a)	Limit yok	5.000 TL altında incelemesiz, üzerinde inceleme raporu, YMM raporu veya teminat	1.000 TL	5.000 TL	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu
Yurt dışına çıkan kamyon ve TIR'lara motorin teslimi (14/1-b)	Limit yok	Limit yok	1.000 TL	5.000 TL	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu
İndirimli orana tabi teslim ve hizmetler (29/2) Aylık mahsup	4.000 TL altında incelemesiz	4.000 TL üzerinde inceleme raporu, YMM raporu (fason tekstil hariç) veya teminat	-	-	-	-
İndirimli orana tabi teslim ve hizmetler (29/2) Yıllık nakit veya mahsup	4.000 TL altında incelemesiz	5.000 TL altında incelemesiz (fason tekstil hariç)	4.000 TL	5.000 TL (fason tekstil hariç)	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu	Teminat, YMM raporu (fason tekstil hariç), inceleme raporu
Tevkifat (9/1) Hurda metal, plastik, cam, atık	Limit yok	Limit yok	2.000 TL	5.000 TL	Teminat, YMM raporu, inceleme	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu



kağıt					raporu	
Tevkifat (9/1) Pamuk, tiftik, yün, yapağı, ham post ve deri	Limit yok	Limit yok	4.000 TL	5.000 TL	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu	Teminat, YMM raporu, inceleme raporu
Tevkifat (9/1) Etüd, plan, proje Temizlik, çevre bakım, makine, araç tamir, bakım, Yemek servisi, organizasyon, Fason konfeksiyon, Yapı denetimi, Servis taşımacılığı, Baskı basım, İşgücü temini, Hanutçuluk	1.000 TL altında incelemesiz, üzerinde inceleme veya teminat	5.000 TL altında incelemesiz, üzerinde inceleme veya teminat	Miktara bakılmadan inceleme raporu veya teminat	Miktara bakılmadan inceleme raporu veya teminat	Miktara bakılmadan inceleme raporu veya teminat	Miktara bakılmadan inceleme raporu veya teminat
Tevkifat (9/1) Yapım işleri, 5018 sayılı Kanun kapsamındaki kurumların hizmet alımları, Profesyonel spor kulüplerine raklam, Külçe metal, Hurda metal, plastik, cam, kağıt, Ağaç ve orman ürünleri	1.000 TL altında incelemesiz, üzerinde inceleme veya teminat (yapım işlerinde YMM raporu)	5.000 TL altında incelemesiz, üzerinde inceleme veya teminat	Miktara bakılmadan inceleme raporu veya teminat (yapım işlerinde 1.000 TL üzerinde YMM raporu)	Miktara bakılmadan inceleme raporu veya teminat	Miktara bakılmadan inceleme raporu veya teminat	Miktara bakılmadan inceleme raporu veya teminat (yapım işlerinde 1.000 TL üzerinde YMM raporu)

B) İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI

84 seri no.lu KDV Genel Tebliğinde belirlenen şartları haiz olan dış ticaret sermaye şirketleri (DTSS) ile sektörel dış ticaret şirketlerinin (SDTŞ) ihracattan doğan KDV iadeleri % 4 oranında, diğer ihracatçılar ise % 8 oranında teminat vererek iade alabilmekteydirler.

KDV Uygulama Genel Tebliği ile ihracatçıların yanı sıra diğer iade hakkı doğuran işlem yapan mükelleflerin de indirimli teminattan yararlanmaları sağlanmıştır.

Aşağıda belirlenen genel ve özel şartları haiz mükelleflerden DTSS ve SDTŞ'ler % 4, diğerleri % 8 oranında teminat vererek KDV iadelerini alabilecekler.

1. Genel Şartlar

a) Başvuru tarihinden önceki son üç takvim yılı içinde;



özdoğrular
serbest muhasebeci mali müşavirlik ltd.şti.
"Chartered Accountants & Auditors Ltd."



- Vergi mükellefiyetinin bulunması,
- Mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle, defter ve belgelerin ibrazından imtina edilmemiş olması,
- Gelir veya kurumlar vergisi, geçici vergi, gelir vergisi stopajı, ÖTV ve KDV (tevkifat hariç) uygulamalarından her birine ait beyanname verme ödevinin her bir vergi türü itibarıyla ikiden fazla aksatılmamış olması (süresinden sonra kendiliğinden verilen beyannameler hariç),
- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme veya kullanma fiili nedeniyle özel esaslara tabi tutulmamış veya tutulmuşsa genel esaslara dönülmüş olması,
- Cari takvim yılı da dahil olmak üzere son iki takvim yılına ilişkin tam tasdik sözleşmesi bulunması.

b) Başvuru tarihi itibarıyla;

- KDV iade taleplerinde özel esaslara tabi olmayı gerektiren bir durumunun bulunmaması,
- Ödenmesi gereken vergi borcunun bulunmaması (vergilerin tecil edilmiş olması bu şartın ihlali sayılmaz).

c) Sertifika başvurusundan önceki, iade talebinin bulunduğu birbirini izleyen son beş vergilendirme dönemi itibarıyla haklarında yazılmış YMM ve/veya vergi inceleme raporlarının olumlu olması.

Yukarıda belirtilen genel şartları sağlayan Dış Ticaret Sermaye Şirketi ve Sektörel Dış Ticaret Şirketi statüsündeki şirketlere başka bir şart aranmaksızın İTUS sertifikası verilir. 4760 sayılı Kanuna ekli (II) sayılı listede yer alan tarifelerdeki taşıtların ihracatını yapan, otomotiv sektöründe faaliyet gösteren dış ticaret sermaye şirketi niteliğindeki imalatçılarda, iade talebinin bulunduğu birbirini izleyen son beş vergilendirme dönemine ilişkin olumlu rapor şartı aranmaz.

2. Özel Şartlar

a) İhracat İstisnası Kapsamındaki İade Talepleri

İmalatçılar ve İmalatçı-İhracatçılar:

- İlgili sicile kayıtlı olan,
- Ödenmiş sermayelerinin veya son bilançolarında kayıtlı ATİK'lerinin (gayrimenkuller hariç) amortisman düşülmeden önceki toplam tutarı 100.000 TL'yi (daha önce 80.000 TL idi) aşan,
- Üretim kapasitesi ile bu kapasitenin gerektirdiği iktisadi kıymetlere sahip olduğu kapasite raporuyla teyit edilen,



- 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. Hesaplama, ihracatın gerçekleştiği dönemden önceki 12 aylık ortalama esas alınır.),

Diğer İhracatçılar (Hizmet İhracatı Yapanlar Hariç):

Son üç takvim yılı itibarıyla yıllık 4 milyon \$ (daha önce 5 milyon \$ idi) veya son beş takvim yılı itibarıyla yıllık 2 milyon \$ (daha önce 1 milyon \$ idi) ve üzerinde ihracat yapanlar. Bu şartları sağladıkları tarihi takip eden yılbaşından itibaren geçerli olmak üzere İTUS sertifikası verilir.

b) Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler

1. Başvuru tarihinden önce vergi dairesine verilmiş olan son yıllık kurumlar vergisi veya gelir vergisi beyannamesinin ekinde yer alan bilânçoya göre en az;

- Aktif toplamı 40.000.000 TL,
- Maddi duran varlıkları toplamı 10.000.000 TL,
- Öz sermaye tutarı 20.000.000 TL,
- Net satışları 50.000.000 TL,

2. Cari yıl dahil, başvuru tarihinden önceki takvim yılında vergi dairesine verilmiş muhtasar beyannamelere göre aylık ortalama çalıştırılan kişi sayısı 50 veya daha fazla, (Hesaplama, işlemin gerçekleştiği dönemden önceki 12 aylık ortalama esas alınır.)

olanlara, bağlı oldukları Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bir dilekçe ile başvurması halinde, başvuru tarihini izleyen 15 gün içinde "İTUS Sertifikası" verilir.

İTUS Sertifikası Uygulamasına Göre İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

İTUS sertifikasına sahip mükelleflerin iade talepleri, incelemesiz iade sınırını aşan kısmının % 8'i (dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketleri için %4'ü) kadar teminat verilmek suretiyle yerine getirilir.

Teminat (tebliğde aksi belirtilmedikçe), iadenin yapıldığı tarihten itibaren altı ay içinde ibraz edilecek YMM raporu ile çözülür. Bu süre içerisinde YMM raporu ibraz edilmemesi halinde veya mükellefin talep etmesi durumunda teminat vergi inceleme raporu (VİR) sonucuna göre çözülür. İTUS sertifikasının iptalini gerektiren bir neden olmadığı sürece, sonraki iade taleplerinde indirimli teminat uygulamasına devam edilecek ve YMM raporunun da yine altı ay içinde ibraz edilmesi istenecektir.

İTUS Sertifikasının İptal edilmesi

Aşağıdaki hususlardan herhangi birisinin gerçekleşmesi halinde İTUS sertifikası iptal edilir.



1. Özel esaslar için belirlenen koşullardan, tutarlarla ilgili olanlar dışındaki şartların kaybedilmesi ile belirlenen tutarlarda ve çalıştırılan işçi sayılarında % 25'i aşan bir azalma meydana gelmesi,

Mükelleflerin durumu, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihi, ortalama işçi sayısına ilişkin şart karşısındaki durumu ise her bir muhtasar beyannamenin verildiği tarihi izleyen 15 gün içinde mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi müdürlüğünce/mal müdürlüğünce tespit edilir.

2. Defter ve belgelerin Vergi Usul Kanunundaki süreler içinde ibraz edilmemesi,

3. Vergi borçlarını, vadesinde ödemediği anlaşılan mükelleflere, vade tarihinden itibaren 7 gün içinde ödeme emri veya alacağın teminata bağlanmış olması halinde tebliğat yapılır. Tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde vergi borcunu ödemeyen mükelleflerin sertifikası iptal edilir.

Ancak, takip edilen vergi borcunun nihai yargı kararı veya düzeltme işlemiyle tamamen kaldırılması halinde; yargı kararının İdare'ye tebliğ edildiği veya düzeltme işleminin yapıldığı tarihi içine alan dönem ve izleyen dönemlerdeki iadeler ile bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iadelerde "İTUS Uygulaması" kapsamında işlem yapılır.

4. Mükellef hakkında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği veya kullandığı konusunda vergi dairesine "olumsuz rapor" intikal etmesi. Raporun vergi dairesine intikal ettiği tarihten sonraki ve bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iade taleplerinde indirimli teminat hükümleri uygulanmaz ve sertifika iptal edilir.

Olumsuz rapora dayanılarak yapılan tarhiyatın nihai yargı kararları ile terkin edilmesi halinde mükellefe tekrar sertifika verilir. Yapılan tarhiyatın nihai yargı kararları ile kısmen veya tamamen onaylanması halinde mükellefin sertifika alabilmesi için ilgili bölümünde belirtilen şartları tekrar sağlaması gerekir. Yargı kararından önce, mükellefin gerekli şartları yerine getirerek genel esaslara geçmesi halinde, genel esaslara tabi olduğu tarihten sonraki 24 ay süresince özel esaslara tabi olmayı gerektirecek şartların ortaya çıkmaması ve ilgili bölümde belirtilen şartları taşıması kaydıyla, 24 aylık sürenin sonunda mükellefe tekrar sertifika verilir. Sonradan nihai yargı kararının gelmesi halinde yukarıdaki açıklamalara göre işlem yapılır.

C) KDV İADELERİNİN ÖZEL ESASLARA GÖRE YERİNE GETİRİLMESİ

84 seri no.lu KDV Genel Tebliği ile sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge (SMİYB) düzenleme veya kullanma fiili ile doğrudan veya dolaylı olarak ilgisi bulunan mükelleflerin nakden veya mahsuben iade taleplerinin, tebliğde belirlenen özel esaslara göre yerine getirilmesi öngörülmüştü.

KDV Uygulama Tebliği ile iade edilecek KDV tutarının gerçek olup olmadığının tespit edilmesi, böylece Hazineye intikal etmemiş veya gerçek bir yüklenime dayanmayan tutarların KDV iadesi çatısı altında yolsuz olarak iadesini önlemek amacıyla KDV iadelerinin özel esaslara göre yapılmasının öngörüldüğü açıklanmıştır.

Tebliğin ilgili bölümlerinde belirtilen "belge" deyimi (YMM raporu ve vergi inceleme raporu hariç) üzerinde KDV gösterilen fatura ve benzeri belgeler ile iade hakkı doğuran işlemin niteliğine göre (gümrük beyannamesi, istisna belgesi, yatırım teşvik belgesi, kıymetli maden arama ruhsatı gibi) iadeye esas teşkil eden belgelerdir.



1. Özel esaslara tabi mükellefler

Haklarında, düzenledikleri veya kullandıkları belgelerin gerçek duruma aykırı olduğuna ilişkin delil ve karineleri içeren rapor veya tespit bulunan aşağıdaki mükellefler iade taleplerinin yerine getirilmesi bakımından özel esaslara tabidir.

- Vergi Usul Kanunu'nun 153/A maddesi kapsamında teminat istenen mükellefler,
- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme fiiline iştirak eden mükellefler de dâhil olmak üzere, sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme ya da kullanma konusunda haklarında "olumsuz rapor" veya "olumsuz tespit" bulunan mükellefler,
- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme konusunda haklarında "olumsuz rapor" bulunan mükelleflerin, raporun ait olduğu dönemdeki ortakları, kanuni temsilcileri, bunların kurdukları veya ortak oldukları mükellefler ile kanuni temsilcisi oldukları mükellefler,
- Haklarında beyanname vermeme, defter ve belge ibraz etmeme ve adresinde bulunamama konusunda tespit bulunan mükellefler,
- Haklarında KDV yönünden ihtiyati tahakkuk veya ihtiyati haciz uygulanan mükellefler.

Haklarında "olumsuz rapor" veya "olumsuz tespit" bulunan mükelleflerin iade taleplerinin bulunmaması; bunlardan doğrudan mal ve/veya hizmet alan mükellefler ile bu kapsamdaki mükelleflerden haklarında "sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme olumsuz raporu" veya "sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme olumsuz tespiti" bulunanların raporun ait olduğu dönemdeki ortakları, kanuni temsilcileri, bunların kurdukları veya ortak oldukları mükellefler ile kanuni temsilcisi oldukları mükelleflerin iade taleplerinde özel esaslar uygulanmasına engel teşkil etmez.

Yukarıda sayılan "özel esaslara tabi mükellefler" ile kendileri hakkında herhangi bir olumsuzluk bulunmasa dahi bunlardan mal ve/veya hizmet satın alanların iade taleplerinde özel esaslar uygulanır.

Kendileri hakkında herhangi bir olumsuz rapor ya da tespit bulunmayan mükelleflerin özel esaslara tabi mükelleflere mal tesliminde veya hizmet ifasında bulunması durumunda, bu mükelleflerin sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleyicisi olarak özel esaslara alınabilmesi için haklarında tebliğde belirtildiği şekilde bir rapor veya tespit bulunması gerekir.

Örneğin, KDV Kanunu'nun 8/2. maddesi çerçevesindeki "fazla ve yersiz ödenen vergiler" ile 9/1. maddesi çerçevesindeki "fazla ve yersiz tevkif edilen vergiler" in iadesine yönelik talepler Özel Esaslar kapsamında değerlendirilmez.

İşlemlerin gerçekliğini ispat

Düzenledikleri veya kullandıkları belgelerin sahteliğine veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olduğuna ilişkin inceleme veya idari araştırma aşamasında mükellefe, söz konusu belgelerin gerçekliğine yönelik deliller ileri sürme imkânı verilir. Aynı şekilde kendileri hakkında olumsuz rapor veya olumsuz tespit bulunmamakla birlikte mal veya hizmet



satın aldıkları mükellefler hakkında olumsuz rapor veya olumsuz tespit bulunan mükelleflere de bu imkân sağlanır. Söz konusu karşı deliller inceleme veya araştırmaya konu iş, işlem ve belgelerle ilgili olmalı ve bir yazı ile idari makama ibraz edilmelidir. Karşı deliller incelemeye başlanmış olması halinde inceleme elemanına, incelemeye başlanmamışsa ilgili vergi dairesine sunulur.

Dolayısıyla idare tarafından sahte veya yanıltıcı olduğu yönünde bulgular bulunan bir belgenin gerçek bir işleme dayandığı ve dayandığı işlemi mahiyet ve miktar itibarıyla doğru olarak yansıttığı işlemin tarafları, ilgilileri (iade talep edenler) veya mükellefler tarafından Vergi usul Kanununun 3. maddesindeki delil serbestisi kapsamında iddia ve ispat olunabilir.

İleri sürülen karşı delillerin işlemin gerçekliğini göstermesi halinde özel esaslar uygulanmaz. İşlemin tarafları, ilgililer ve mükelleflerin, delillerini bir rapora bağlamak suretiyle ve işlem ve belge ile ilgili olmak koşuluyla ileri sürmeleri gerekir. İşlem ve belgeyle ilgili olmayan iddia ve deliller dikkate alınmaz.

Bu şekilde ileri sürülen iddia ve deliller, inceleme elemanı veya idare tarafından karşı delillerle çürütülmek suretiyle belgenin sahte veya yanıltıcı olduğu ispatlanabilir. Bu durumda ileri sürülen delillerin ele alınıp raporda veya dayanak bir yazı ile çürütüldüğü karşı delillerle açıklanarak mükellef veya ilgili özel esaslara alınır.

Sınırlandırıcı olmamak kaydıyla belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu ispatta aşağıdaki deliller kullanılabilir:

a) İşlem bedelinin ödendiğinin belgelendirilmesi.

Ödeme, iade talebinde bulunan mükellef tarafından ödemeyi tevsik eden belge aslı veya noter onaylı örneği ile tevsik edilebilir.

Ödemenin Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar vasıtasıyla veya Türk Ticaret Kanununun 785. maddesinin (1) numaralı fıkrası kapsamında düzenlenen çekler ile de tevsiki mümkündür.

Ayrıca internet bankacılığı yoluyla yapılan ödemelerde, banka dekontu yerine ilgili banka şubesi tarafından onaylı internet çıktıları ya da mükellefler tarafından ödeme yapılan bankalardan alınan onaylı hesap ekstreleri ödemenin tevsikinde kullanılabilir.

Ödeme, kredi kartı (iade talebinde bulunan kişi veya kuruma ait), tapu devri, kamu kurum ve kuruluşları aracılığıyla (ön ödeme avansı şeklinde kamu kurum ve kuruluşlarının vizesine ödeme gibi) yapılmak suretiyle de tevsik edilebilir.

Ödemenin PTT yoluyla yapıldığı durumlarda, ödeme sırasında düzenlenecek belge, (satıcının veya adına hareket edenlerin adı-soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile banka hesap numarası ve vergi kimlik numarası doğru olarak yazdırılmak kaydıyla) ödemeyi tevsik eden delil olarak ileri sürülebilir.

b) Taşıma, yükleme, boşaltma, depolama, ambalajlama ve benzeri işlemlerin yapıldığına yönelik belgeler, sigorta belgesi, vergi, resim, harç, pay, fon gibi ödemeler yapılmışsa bu ödemelere ait belgeler işlemin gerçekliğinin tevsikinde delil olarak kullanılabilir.



2. Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu bulunanların iade taleplerinin yerine getirilmesi

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda olumsuz rapor bulunanların raporun vergi dairesine intikal ettiği tarih itibarıyla henüz sonuçlandırılmamış iade talepleri dahil, bu tarihten sonraki iade talepleri,

- Sahte belge düzenleyenler için 5 kat,
- Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleyenler için ise 4 kat,

teminat karşılığında yerine getirilir.

Teminat gösterilmemesi halinde iade talepleri, münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. Raporun intikal ettiği tarihten önceki dönemler için alınan teminatlar da dâhil olmak üzere iade için alınan tüm teminatlar vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

Genel esaslara dönüş

- a) Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme fiiline ilişkin olarak düzenlenen raporlara dayanılarak yapılan tarhiyatın yargı kararları ile terkin edilmesi,
- b) Mükelleflerin sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporlarına dayanılarak yapılan tarhiyatları (kesilecek ceza ve hesaplanacak gecikme faizi dâhil) ödemeleri veya tamamına teminat göstermeleri ve yapılan inceleme sonucunda düzenlenen olumlu raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi,
- c) Haklarında olumsuz rapor bulunan ve raporun ilgili olduğu dönemden sonraki dönemlerde iade talebinde bulunmayan mükellefler için, düzenleme raporuna dayanılarak yapılan tarhiyatları (kesilecek ceza ve hesaplanacak gecikme faizi dâhil) ödemeleri veya tamamına teminat göstermeleri şartıyla, talepleri üzerine daha sonra yapılan inceleme sonucunda düzenlenen olumlu raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi,
- ç) Özel esaslar kapsamına alınan dönemi takip eden vergilendirme döneminden itibaren bu süre içerisinde başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla (süre dolmadan önce yazılan olumsuz raporlarda en son raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten itibaren), sahte belge düzenleme fiilinde 5 yıl, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme fiilinde 4 yıl geçmesi.

Genel esaslara dönüşe ilişkin şartın gerçekleştiği tarih itibarıyla henüz sonuçlanmayanlar da dâhil KDV iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Yargı kararı sonucuna göre genel esaslara dönüşte, iade taleplerinde de yargı kararı doğrultusunda işlem yapılır.

Süre nedeniyle özel esaslardan çıkış, vergi dairesince resen uygulanır.



3. Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma raporu bulunanlar

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanımına ilişkin olumsuz rapor bulunan mükelleflerin, raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iade talepleri dâhil, bu tarihten sonraki iade talepleri;

- Sahte belge kullanımında 4 kat,
- Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanımında ise 3 kat,

teminat karşılığında, teminat gösterilmemesi halinde münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. Raporun intikal ettiği tarihten önceki dönemler için alınan teminatlar da dâhil olmak üzere iade için alınan tüm teminatlar vergi inceleme raporu ile çözülür.

Genel esaslara dönüş

- a) Haklarında sahte belge kullanılmasına yönelik olumsuz rapor bulunan mükelleflerin söz konusu belgeleri indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle beyanlarını düzeltmeleri,
- b) Kullanma raporları üzerine yapılan tarhiyatın yargı kararıyla terkin edilmesi,
- c) Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma raporlarında tarhi öngörülen vergi ve buna ilişkin olarak hesaplanacak gecikme faizi ile kesilmesi istenen cezanın ödenmesi veya bunların tamamı için teminat gösterilmesi,
- ç) Özel esaslar kapsamına alınan dönemi takip eden vergilendirme döneminden itibaren bu süre içerisinde başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla (süre dolmadan önce yazılan olumsuz raporlarda en son raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten itibaren), sahte belge kullanma fiilinde 4 yıl, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma fiilinde 3 yıl geçmesi.

Genel esaslara dönüşe ilişkin şartın gerçekleştiği tarih itibarıyla henüz sonuçlanmayanlar da dâhil KDV iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Yargı kararı sonucuna göre genel esaslara dönüşte, iade taleplerinde de yargı kararı doğrultusunda işlem yapılır.

Süre nedeniyle özel esaslardan çıkış, vergi dairesince resen uygulanır.

4. Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği konusunda tespit bulunanlar

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda tespit bulunan mükelleflerin iade talepleri;

- Sahte belge düzenleme tespitinde 4 kat,
- Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespitinde ise 3 kat,



teminat karşılığında, teminat gösterilmemesi halinde münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. Raporun intikal ettiği tarihten önceki dönemler için alınan teminatlar da dâhil olmak üzere iade için alınan tüm teminatlar vergi inceleme raporu ile çözülür.

Genel esaslara dönüş

a) Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgedüzenleme tespitinin ilgili olduğu döneme ilişkin yapılacak inceleme sonucunda düzenlenen raporun olumlu olması,

b) Haklarında düzenleme tespiti bulunan ve tespitini ilgili olduğu dönemden sonraki dönemlerde iade talebinde bulunmayan mükellefler için, talepleri üzerine daha sonra yapılan inceleme sonucunda düzenlenen olumlu raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi,

c) Düzenleme tespitine dayalı olarak tesis edilen işlemlerin yargı kararıyla iptal edilmesi,

ç) Özel esaslar kapsamına alınılan dönemi takip eden vergilendirme döneminden itibaren bu süre içerisinde başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla (süre dolmadan önce yapılan tespitlerde en son tespit tarihinden itibaren), sahte belge düzenleme tespitlerinde dört yıl, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespitlerinde üç yıl geçmesi.

Genel esaslara dönüşüne ilişkin şartın gerçekleştiği tarih itibarıyla henüz sonuçlanmayanlar da dâhil KDV iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Yargı kararı sonucuna göre genel esaslara dönüşte, iade taleplerinde de yargı kararı doğrultusunda işlem yapılır.

Süre nedeniyle özel esaslardan çıkış, vergi dairesince resen uygulanır.

5. Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullandığı konusunda tespit bulunanlar

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma tespiti bulunan mükelleflerin iade talepleri, kendilerine yazılı olarak verilen 15 günlük süre içerisinde belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu ispat etmeleri kaydıyla genel esaslara göre yerine getirilir.

Belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu ispat etmemekle birlikte, söz konusu belgelerde yer alan KDV tutarlarını indirim ve iade hesabından çıkaran veya bu kısma sahte belge kullanma tespitlerinde 3 kat, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma tespitlerinde 2 kat teminat gösteren mükelleflerin geri kalan iade talepleri genel esaslara göre sonuçlandırılır.

Teminat gösterilmemesi veya bu alımlara isabet eden kısmın indirim ve iade talebinden çıkarılmaması durumunda ise, iade talepleri vergi inceleme raporuna göre yapılır.

Genel Esaslara Dönüş

a) Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanıldığına yönelik olumsuz tespit bulunan mükelleflerin kendilerine verilen 15 günlük süre içinde söz konusu belgeleri indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle beyanlarını düzeltmeleri veya



kendilerine yazılı olarak verilen 15 günlük süre içerisinde işlemin gerçekliğini ispat etmeleri,

b) Olumsuz tespitin ilişkin olduğu belgelere dayanılarak indirim ve iade konusu yapılan KDV tutarlarının sahte belge için 3 katı, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge için 2 katı teminat gösterilmesi,

c) İlgili dönem veya daha sonraki bir dönemle ilgili inceleme sonucunda düzenlenecek olumlu raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi,

ç) Tespitin veya tespite dayanılarak tesis edilen işlemlerin yargı kararıyla iptal edilmesi,

d) Özel esaslar kapsamına alınan dönemi takip eden vergilendirme döneminden itibaren bu süre içerisinde başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla (süre dolmadan önce yapılan tespitlerde en son tespit tarihinden itibaren), sahte belge kullanma tespitlerinde üç yıl, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma tespitlerinde iki yıl geçmesi.

Genel esaslara dönüşe ilişkin şartın gerçekleştiği tarih itibarıyla henüz sonuçlanmayanlar da dâhil KDV iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Yargı kararı sonucuna göre genel esaslara dönüşte, iade taleplerinde de yargı kararı doğrultusunda işlem yapılır.

Süre nedeniyle özel esaslardan çıkış, vergi dairesince resen uygulanır.

6. İadeye esas diğer belgelerin sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olması

Üzerinde KDV gösterilen fatura ve benzeri belgeler dışında kalan ve her bir iade hakkı doğuran işlem için işlemin niteliğine göre ayrıca belirlenmiş olan belgelerin sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olması durumunda da, ilgili hakkında özel esaslar uygulanır.

Söz konusu belgelerin sahte olması durumunda "sahte belge düzenleme", muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olması durumunda ise "muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme" fiillerine yönelik düzenlemeler kapsamında işlem yapılır.

7. Adresinde bulunamama

Bilinen adresinde bulunmadığı yoklama ile tespit edilen mükellefler, 30 gün içinde yapılan ikinci yoklamada da adresinde bulunamamaları halinde ikinci yoklama tarihi itibarıyla özel esaslara alınırlar. İkinci yoklamanın en az iki personel tarafından yapılarak tutanağa bağlanması gerekir.

Vergiye müteallik ödevleri yerine getirilmekle birlikte, sadece işi bırakma bildiriminde bulunulmamış olması olumsuz tespit sayılmaz.

Adreslerinde bulunmadıkları konusunda haklarında tespit bulunanların sonuçlandırılmamış olanlar da dâhil bütün iade talepleri, tespitin yapılmasından itibaren münhasıran iki kat teminat karşılığında veya vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporuna göre çözülür.

Mükellef, adresinin tespiti veya kendi başvurusuna istinaden yapılan yoklamada adresinde veya yeni bildirdiği adreste bulunması durumunda, adreste bulunma tarihi



itibarıyla genel esaslara alınır ve bu tarihten itibaren, henüz sonuçlanmayan iade talepleri de dâhil olmak üzere iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

8. Defter ve belge ibraz etmeme

Vergi incelemesine yetkili olanlarca veya takdir komisyonlarınca ibrazı istenen, varlığı noter kayıtları veya sair surette sabit olan defterlerin ve ilgili dönem kayıtlarına esas belgelerin mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle KDV mükellefleri tarafından ibraz edilmemesi durumunda, mükellef özel esaslar kapsamına alınır.

Bu tespitin varlığı için defter ve belge ibrazına ilişkin ek süre dâhil verilen sürenin dolmuş olması gerekmektedir.

Özel esas uygulaması bakımından "defter ve belge" ifadesinden, 213 sayılı Kanun uyarınca tutulan veya düzenlenen, saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan defter ve belgeler anlaşılmalıdır.

Örneğin, ödeme kaydedici cihazı kullanım dışı kaldığı halde ödeme kaydedici cihaz mali hafıza raporunu ve buna dair yetkili servişçe düzenlenmesi gereken tutanağı ilgili vergi dairesine ibraz etmeyen mükelleflerin bu fiilleri "defter ve belge ibraz etmeme olumsuz tespiti" kapsamında değerlendirilmez. Aynı şekilde ilgili dönemdeki KDV'ye tabi mal ve hizmet alışlarına ilişkin fatura ve benzeri belgelerin dökümünü gösteren "İndirilecek KDV Listesi"nin ibraz edilmemesi de bu kapsamda bir olumsuz tespit olarak değerlendirilmez.

Defter ve belge ibraz etmeme fiilinin varlığından söz edilebilmesi için defter ve belgelerin ibrazına ilişkin yazının mükellefe tebliği gerekmekte olup, söz konusu yazının 213 sayılı Kanununun 93 ila 109 uncu maddeleri arasında düzenlenen "Tebliğ" hükümleri doğrultusunda tebliğinin sağlanmış olması gereklidir.

Faaliyetini sona erdirenlerin kullanılmayan belgelerini iptal edilmek üzere ibraz etmemesi de bu kapsamdadır.

Mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle defter ve belgelerini ibraz etmedikleri konusunda tespit bulunanların, tespitin ilgili olduğu döneme ait iade talepleri defter ve belgeleri ibraz etmedikleri sürece yerine getirilmez. Henüz sonuçlanmayanlar dâhil diğer dönemlere ait iade talepleri ise iki kat teminat karşılığında veya münhasıran vergi inceleme sonucuna göre yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

Defter ve belgelerini daha sonra idareye ibraz eden mükellefin genel esaslara dönüşü sağlanır ve henüz sonuçlanmayan iade talepleri de dâhil olmak üzere iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Defter ve belgelerini 213 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinde yer alan mücbir sebep hallerinden biri nedeniyle ibraz edemeyen mükelleflere özel esaslar uygulanmaz.

Haklarında, tarh zamanışımı öncesi dönemlere ilişkin olarak defter belge ibraz etmeme tespiti bulunan mükelleflerin iade talepleri, tarh zamanışımının dolduğu tarihten itibaren genel esaslara göre yerine getirilir.



9. Beyanname vermeme

Birden fazla döneme ilişkin 1 no.lu KDV beyannamesini (süresinden sonra verilenler hariç) vermeyen mükellefler özel esaslara tabi tutulur.

Beyanname verilmeyen dönemlere ilişkin iade talebinde bulunulması mümkün değildir.

Beyanname vermeme kapsamında özel esaslara tabi tutulan mükelleflerin, beyanname verdikleri dönemlere ilişkin iade talepleri münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

Verilmeyen beyannamelerin usulüne uygun olarak verilmesi durumunda, mükellef genel esaslara döner ve henüz sonuçlanmayan iade talepleri de dâhil olmak üzere iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Haklarında, tarh zamanaşımı öncesi dönemlere ilişkin olarak beyanname vermeme tespiti bulunan mükelleflerin iade talepleri, tarh zamanaşımının dolduğu tarihten itibaren genel esaslara göre yerine getirilir.

10. İhtiyati tahakkuk veya ihtiyati haciz uygulanma

İade talebinde bulunan mükellefler hakkında KDV yönünden ihtiyati tahakkuk veya ihtiyati haciz uygulanması halinde, ihtiyati tahakkuk veya ihtiyati haczi istenen KDV tutarı kadar teminat gösterilmesi şartıyla bu mükelleflerin diğer dönemlere ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Aksi halde iade talepleri, vergi incelemesi sonucuna göre yerine getirilir.

Bu uygulama, bu mükelleflerin ortakları, kanuni temsilcileri ve bunların kurduğu veya ortak olduğu mükellefler bakımından geçerli değildir.

Bu bölüm kapsamında iade talepleri özel esaslara göre yerine getirilen mükelleflerden alım yapanların ve sonraki safhalarda yer alan mükelleflerin iade taleplerinde özel esaslar uygulanmaz.

Açılan dava sonucunda verilen yargı kararı üzerine işlem tesis edileceği tabiidir.

İhtiyati tahakkuk veya ihtiyati hacze dayanak teşkil eden işlemler, özel esaslar uygulanmasını gerektiren diğer işlemlerdense, Tebliğin o işlemlere ilişkin düzenlemelerinin de dikkate alınacağı tabiidir.

11. Özel esaslara tabi mükelleflerin kanuni temsilcileri, ortakları, ortak oldukları veya bunların kurdukları veya ortağı oldukları mükellefler ile kanuni temsilcisi oldukları mükellefler

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda olumsuz rapor veya tespit bulunan mükelleflerle ilgili olarak Tebliğin sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu ve tespiti bölümlerinde yer alan düzenlemeler;



- Bu mükelleflerin raporun ait olduğu vergilendirme dönemindeki ortakları ve kanuni temsilcileri,
- Kendileri ve bunların kurdukları veya ortağı oldukları mükellefler,
- Kendileri veya bunların kanuni temsilcisi oldukları mükellefler

hakkında da uygulanır.

Kooperatifler ve sermaye şirketlerinde bu hüküm bunların kanuni temsilcileri ile sadece sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlenmesine neden olan ortakları ve bunların kurdukları veya ortağı oldukları ya da kanuni temsilcisi oldukları mükellefler hakkında uygulanır.

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda rapor veya tespit bulunanların genel esaslara dönüşü, bunların kanuni temsilcilerinin, ortaklarının, ortağı oldukları mükelleflerin, kendileri ve bunların kurduğu ve ortağı olduğu veya kanuni temsilcisi oldukları mükelleflerin de genel esaslara dönüşünü sağlar.

Bu şekilde özel esaslara tabi tutulanlar hakkında düzenlenen olumlu raporlar, vergi dairesi kayıtlarına intikal ettikleri tarih itibarıyla genel esaslara dönüşü sağlar. Bu kapsamda özel esaslara tabi mükelleflerin, olumlu raporla genel esaslara dönmek amacıyla özel esaslara tabi tutulmaya başladıkları tarihten sonraki herhangi bir vergilendirme döneminin incelenmesini talep etmeleri mümkündür.

Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda olumsuz rapor veya tespit bulunan mükelleflerin kanuni temsilcileri ile ortaklarının, olumsuz rapor bulunan mükellef dışında kurdukları veya ortağı oldukları şirketlerden ayrılmış olmaları halinde, ayrıldıkları mükelleflerin iade talepleri (henüz sonuçlanmayanlar dâhil) özel esaslar uygulanmasını gerektiren başka bir husus olmadıkça ortaklıktan veya kanuni temsilcilikten ayrılma tarihinden itibaren genel esaslara göre yerine getirilir. Ancak, kanuni temsilcilik sıfatının devam etmesi halinde, ortaklıktan ayrılma tek başına genel esaslara dönüşü sağlamaz.

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda olumsuz rapor veya tespit bulunan kooperatif veya sermaye şirketlerinin kurdukları veya ortağı oldukları şirketlerdeki paylarının kontrolünün kamu kurum veya kuruluşları ile icra dairelerinde olması nedeniyle devredilmesinin imkânsız bulunması ve bu şirketlerle aralarında haksız KDV iadesi almaya yönelik ticari bir ilişki bulunduğunun da tespit edilememesi halinde, kurdukları veya ortağı oldukları bu mükelleflerin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullandığı konusunda haklarında olumsuz rapor veya tespit bulunan veya düzenleme haricinde diğer olumsuz tespitlerden biri bulunan mükelleflerin ortaklarının, kanuni temsilcilerinin, kurdukları veya ortağı oldukları mükellefler ile bunların kurdukları veya ortağı oldukları mükelleflerin iade talepleri, kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmaması koşuluyla genel esaslara göre yerine getirilir.



12. Doğrudan mal veya hizmet temin ettikleri mükellefler hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunanlar

Kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan mükelleflerin iade taleplerinden,

- Sahte belge düzenleme raporu veya tespiti bulunan mükelleflerden yaptıkları alışlara isabet eden kısma üç kat,

- Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti bulunan mükelleflerden yaptıkları alışlara isabet eden kısma iki kat teminat göstermeleri kaydıyla, bu kısmın iadesi teminat karşılığında, kalan kısmın iadesi genel esaslara göre yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu ile çözülür.

Kendileri hakkında herhangi bir olumsuzluk bulunmadığı halde doğrudan mal veya hizmet temin ettiği mükellefler hakkında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti bulunan mükelleflere 15 gün içinde olumsuzluğu giderebilecekleri bildirilir.

Verilen süre içerisinde belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu bu Tebliğin (IV/E/5) bölümündeki açıklamalara göre ispat eden veya söz konusu alışlara isabet eden kısmı iade hesaplarından çıkaran mükelleflerin iade talepleri genel esaslara göre sonuçlandırılır.

Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti bulunanlardan alımları bulunmakla birlikte, iadesi talep edilen KDV tutarları içerisinde bunlardan alımlara yönelik belge bulunmayanların iade talepleri, başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla genel esaslara göre yerine getirilir.

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespiti dışında olumsuz tespit bulunanlardan alım yapan mükelleflerin, tespite ilişkin tarihten sonra herhangi bir belgeyi içermeyen iade talepleri, başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla genel esaslara göre yerine getirilir. İade hesabında olumsuz tespit bulunmuş döneme ilişkin alış bulunması durumunda, bu alış belgelerinin gerçekliğinin ve doğruluğunun ispatı veya iade hesabından çıkarılması veyahut iki kat teminat gösterilmesi suretiyle, diğer kısmın iadesi genel esaslara göre yapılır. Teminat vergi inceleme sonucuna göre çözülür.

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti bulunanların kanuni temsilcileri ve bunların kurduğu veya ortağı olduğu mükelleflerden mal veya hizmet alanların iade talepleri, kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit olmadıkça genel esaslara göre yerine getirilir.

İade taleplerinin genel esaslara göre yerine getirilmesinde, iade talebinden tenzil edilen tutarların, indirim engel başka bir husus bulunmaması kaydıyla, ilgili dönem indirim hesaplarından da çıkarılması aranmaz.

Olumsuz rapor veya tespit kapsamında özel esaslara tabi mükelleflerin genel esaslara dönüşü, bunlardan alım yapanların da genel esaslara dönüşünü sağlar.



13. Geçiş döneminde uygulama

KDV Uygulama Genel Tebliğinin yürürlüğe girdiği 1 Mayıs 2014 tarihi itibarıyla özel esaslar kapsamında bulunan mükelleflerin durumları, müracaatlarına gerek olmadan bağlı buldukları vergi dairesi tarafından tebliğin ilgili bölümlerindeki genel esaslara dönüş hükümleri çerçevesinde değerlendirilir ve şartları taşıdığı belirlenen mükelleflerin genel esaslara dönüşü sağlanır.

Bu çerçevede, öncelikle mükelleflerin özel esaslar kapsamına alınmalarını gerektiren fiilleri için tebliğde belirlenmiş olan genel esaslara dönüş için gerekli sürelerin geçip geçmediğine bakılır. Söz konusu süreleri geçiren mükellefler, diğer genel esaslara dönüş şartları aranmaksızın genel esaslara döndürülür.

Süre şartı ile genel esaslara dönemeyen mükellefler için diğer genel esaslara dönüş şartlarının varlığına bakılır.

Haklarında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma raporu veya kullanma tespiti bulunan mükellefler ile kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmamakla birlikte mal veya hizmet satın aldıkları mükellefler hakkında olumsuz rapor veya olumsuz tespit bulunan mükelleflerden, Tebliğde belirlenen süre ve diğer genel esaslara dönüş hükümlerine göre de özel esaslar kapsamından çıkamayanlara, durumları bağlı buldukları vergi dairesince bildirilerek özel esaslar kapsamına alınmalarına neden olan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeleri, bildirimden itibaren 30 gün içerisinde indirim hesaplarından çıkarmaları ve beyanlarını düzeltmeleri veya belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu ispat etmeleri istenir.

Düzeltilme işlemi, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olduğu hususunda olumsuz rapor ya da olumsuz tespit bulunan belgenin indirim konusu yapıldığı vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinde yapılır. Ancak, düzeltilme beyannamesinin verildiği dönemden en son vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesine kadar, bu düzeltilme neticesinde aradaki vergilendirme dönemlerinde ödenecek bir vergi çıkmaması kaydıyla, her bir dönem için ayrı ayrı düzeltilme beyannamesi verilmesine gerek bulunmamaktadır. Dolayısıyla bu tür durumlarda düzeltilmenin yapıldığı vergilendirme dönemi ile en son vergilendirme dönemine ilişkin düzeltilme beyannamesi verilmesi yeterlidir. Bu düzeltilme neticesinde ödenecek bir vergi çıkması halinde ise bu vergi, vergi ziyayı cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Kendilerine verilen süre içerisinde gerekli düzeltmeleri yapan ve ödenecek vergi çıkması durumunda bu vergiyi, uygulanan müeyyideleriyle birlikte ödeyen mükellefler, düzeltmeleri ya da ödemeyi yaptıkları tarih itibarıyla genel esaslara dönerler. Bu durum vergi dairesince Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının ilgili birimlerine bir yazı ile bildirilir.

Bu Tebliğin yayımlandığı tarih itibarıyla;

- Adreslerinde bulunamama olumsuz tespiti nedeniyle özel esaslar kapsamına giren mükellefler, geçerli bir adres bildirmeleri,
- Defter ve belgelerini ibraz etmediği için özel esaslara giren mükellefler, defter ve belgelerini ilgili mevzuata uygun bir şekilde ibraz etmeleri,
- Beyanname vermediği gerekçesiyle özel esaslar kapsamında bulunan mükellefler, verilmeyen beyannamelerini vermeleri



kaydıyla genel esaslara dönerler.

İşletme kapasitesi ile iş hacmi arasında nispetsizlik (tutarsızlık) bulunduğu gerekçesiyle özel esaslar kapsamında bulunan mükelleflerin durumu da Tebliğdeki açıklamalar çerçevesinde değerlendirilir.

Kendisi hakkında bir olumsuzluk olmamakla birlikte doğrudan mal veya hizmet temin ettikleri safhadan önceki safhalardaki mükellefler hakkında olumsuz rapor veya tespit olanların, müracaatlarına ve ilave bir işleme gerek olmaksızın Tebliğin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren bağlı buldukları vergi dairesi tarafından genel esaslara dönüşü sağlanır.

Haklarında ihtiyati tahakkuk veya ihtiyati haciz uygulandığı için özel esaslar kapsamında bulunan mükelleflerin durumu Tebliğdeki açıklamalara göre değerlendirilir.

Aralık/2009 ve öncesi vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak haklarında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma, beyanname vermeme, adresinde bulunamama, defter ve belge ibraz etmeme olumsuz tespitleri bulunan ve bu nedenle özel esaslara tabi olan mükelleflerden 2006, 2007, 2008 ve 2009 takvim yıllarında faaliyette buldukları dönemlerin tamamına ilişkin olarak 6111 sayılı Kanunun 7 ve 9 uncu maddeleri kapsamında KDV artırımında bulunanlardan, artırım tutarlarının tamamını ödeyenler ya da 1 Seri No.lu Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması Hakkında 6111 Sayılı Kanun Genel Tebliğinin (X/6) numaralı bölümünde açıklandığı şekilde teminat gösterenler (teminat gösterdikleri tarihten itibaren) genel esaslara dönerler.

Haklarında olumsuz rapor veya tespit bulunmamakla birlikte alım yaptıkları mükellefler hakkında özel esaslar uygulandığı için iade talepleri özel esaslara göre yerine getirilen mükellefler, alım yaptıkları dönemleri içeren takvim yılı itibarıyla KDV artırımında bulunmuş olmaları halinde genel esaslara dönebilirler. Bu kapsamda olanlarda da genel esaslara dönüş tarihi olarak artırımda bulunulan tutarın tamamının ödendiği veya yukarıda belirtilen şekilde teminat gösterildiği tarih dikkate alınır.

Haklarında sahte belge düzenleme raporu veya tespiti, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti, sahte belge kullanma raporu veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma raporu bulunduğu için özel esaslar kapsamına alınanlardan KDV artırımında bulunabileceklerin ise artırımda bulunmaları genel esaslara dönüşlerini sağlamaz.

Haklarındaki olumsuz raporlarla ilgili olarak 4811 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanma hakkı bulunanların, Kanunun ilgili hükümlerine göre hesaplanacak tutarların tamamını ödemiş olmaları veya ödemeleri halinde sözü edilen bölümlerdeki "ödeme" şartı yerine gelmiş sayılacak ve iade talepleri hakkında buna göre işlem yapılacaktır.

Bu durumdaki mükelleflerin söz konusu Kanundaki hükümlere göre hesaplanan tutarları taksitler halinde ödemek istemeleri halinde, "ödeme" şartının yerine gelmiş sayılabilmesi için;

- Hesaplanan tutarların tamamı ile bir taksite ait tutarın (% 10)'u kadar banka teminat mektubu (herhangi bir kısıtlayıcı şart taşıması gerekmektedir), devlet tahvili veya hazine bonusu cinsinden teminat göstermeleri,



- Taksitlerin aksatılması halinde diğer taksitlerin muaccel hale geleceğini ve kalan borcun tamamının teminatların paraya dönüştürülmesi yoluyla tahsil edileceğini kabul etmeleri ve bu hususa ilişkin olarak noter vasıtasıyla düzenlenecek bir taahhünameyi vergi dairesine vermeleri,

gerekmektedir.

D) DİĞER ÖNEMLİ DÜZENLEME VE AÇIKLAMALAR

KDV Uygulama Genel Tebliğinde yer alan yeni uygulamalar, açıklamanın yer aldığı bölümler itibarıyla aşağıdadır.

1. Genel bütçeli idarelerin KDV mükellefiyeti (I/B-2.2.)

Genel bütçeli idareler Maliye Bakanlığında izin almak suretiyle, vergiye tabi işlemleri sebebiyle KDV mükellefiyeti tesis edilmeden ve beyanname vermeden, vezne alındılarında gösterilen KDV muhasebe birimlerince tahsil edilmek suretiyle vergilendirilebilecektir.

Ancak genel bütçeli idarelere bağlı iktisadi amaçlı kuruluşlar, döner sermayeli işletmeler bu uygulamadan faydalanamayacaklar ve genel hükümlere göre mükellefiyet tesis ettirerek vergileneceklerdir.

2. İcra dairelerinin sürekli bildirim vermesi (I/B-6.2.3.)

İcra daireleri, bir ay içinde yaptığı satışlarla ilgili olarak vergi dairesine beyan ederek ödediği KDV'ye ait bilgileri, Tebliğ ekinde bir örneği yer alan bildirim ile ertesi ayın sonuna kadar vergi dairesine ayrıca bildirmektedir. Bu bildirim, herhangi bir satış olmayan dönemler için de vergi dairesine verilmesi öngörülmüştür. Bildirimin vergi dairesine verilmemesi halinde, Vergi Usul Kanununun 352/II-7. maddesine göre usulsüzlük cezası uygulanacaktır.

3. İndirimli ÖTV uygulanan teslimlerle ilgili düzeltme işlemleri (I/C-1.1.2.)

Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listenin (B) cetvelindeki malların imalatla kullanılmaları halinde, 2012/3792 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına dayanılarak, 25 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinde belirlenen esaslara göre alıcılara ÖTV iadesi yapılmaktadır. Bu uygulamada, satıcılar tarafından bağlı oldukları vergi dairelerine ödenen ÖTV tutarı KDV matrahına dâhil olduğundan, ödenen ÖTV'nin imalatçılara iade edilen kısmı üzerinden hesaplanan KDV fazla ve yersiz hesaplanan KDV niteliğine dönüşmektedir. Bu şekilde fazla ve yersiz hesaplanan KDV niteliğine dönüşen vergi düzeltilerek iade edilebilecektir.

4. Süreli hizmet bedelinin POS cihazından taksitlendirilmesi (I/Ç)

Bir vergilendirme döneminden fazla devam eden hizmet bedellerinin kredi kartı ile ödenerek taksitlere bağlanması halinde, ayrıca fatura veya benzeri belge düzenlenmemiş olması şartıyla POS makinesi tarafından hizmet bedelinin tamamını kapsayan taksit planını gösteren belge düzenlenmesi KDV hesaplanmasını gerektirmemektedir. Vergiyi doğuran olay, aylık taksit miktarının mükellefin banka hesabına geçtiği tarihte değil, bir vergilendirme döneminden fazla devam eden hizmetler için takvim yılının aylık vergilendirme dönemleri itibarıyla doğmaktadır.



5. Serbest bölgelere yapılan ihracatta ihracat tarihi (II/A-1.1.1.)

Serbest bölgelere yapılan ihracat teslimlerinde, gümrük beyannamesinin düzenlenmediği hallerde, malın serbest bölgeye giriş işlemlerinin tamamlanarak serbest bölgeye vasıl olduğu tarih ihracatın gerçekleştiği tarih olarak kabul edilir. Bu tarih, malların serbest bölgeye girişinin yapıldığını gösteren, serbest bölge işlem formunun ilgili idare tarafından onaylandığı tarihtir.

6. Döviz cinsinden ihracat bedelinin Türk Parasına çevrimi(II/A-1.1.1.)

İhracat bedeli, gümrük beyannamesinin kapanma tarihinde Resmi Gazetede yayınlanmış bulunan (kapanma tarihinde Resmi Gazete’de kurlar ilan edilmemiş ise kapanma tarihinden önceki ilk Resmi Gazete’de yayınlanmış bulunan) T.C. Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden TL’ye çevrilir.

7. Posta ve kargo taşımacılığı ile ihracat (II/A-1.1.2.)

Posta ve hızlı kargo taşımacılığı yolu ile yapılan ihracat teslimleri, kargo şirketi adına düzenlenen, malı yurtdışına gönderilen mükellefin bilgisinin yer aldığı ve gümrük müdürlüğü tarafından elektronik ortamda onaylanan elektronik ticaret gümrük beyannamesi ile tevsik edilir.

8. NATO ülkelerine ihracatın belgelendirilmesi (II/A-1.1.2.)

NATO (Kuzey Atlantik Antlaşma Örgütü – North Atlantic Treaty Organization) ülkelerinde askeri teçhizat ve malzemenin transit-ithalat-ihracat işlemleri için düzenlenen Form 302 belgesinin, bu belge ile yapılan ihracat teslimlerinde gümrük beyannamesi yerine kullanılması mümkündür.

9. Bavul ticaretinde alt limit (II/A-1.2.2.)

Türkiye’de ikamet etmeyenlere özel fatura ile yapılan satışlarda KDV istisnası uygulanabilmesi şartları arasında yer alansatılan malların bedelleri toplamının 2.000 TL’nin üzerinde olması gerekir. (Bu tutar daha önce 600 TL idi) Bu toplama, aynı faturada gösterilen birden fazla mal çeşidine ait bedeller dahildir.

10. Hizmet ihracı istisnasından doğan iadeler (II/A-2.3.1.)

Mükelleflerin hizmet ihracından kaynaklanan ve 5.000 TL’yi aşmayan mahsuben iade talepleri inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL’yi aşması halinde aşan kısmın iadesi vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür. (Daha önce mahsuben iadelerde miktarına bakılmaksızın inceleme veya teminat aranılmıyordu)

Hizmet ihracından kaynaklanan nakden iade talepleri miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür. (Daha önce 4.000 TL’nin altındaki iadeler incelemesiz ve teminatsız, üzerindeki inceleme raporu veya YMM iade raporu ya da teminatla yerine getirilebiliyordu)



11. Yolcu beraberi eşya ihracında KDV iadesi yapmaya yetkili aracılar (II/A-5.7.1)

Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara KDV iadesi yapmak isteyen aracı firmaların, Gelir İdaresi Başkanlığından "Yetki Belgesi" almak üzere başvuru yapabilmesi için, asgari özkaynak tutarının 1.000.000 TL olması (bu tutar daha önce 500.000 TL idi) ve sadece bu kapsamındaki işlemler ile ilgili aracılık faaliyetinde bulunması gerekmektedir.

12. Yabancı taşımacılara iade yapmaya yetkili vergi dairesi (II/A-6.2)

Taşımacılık faaliyetini yapan yabancı kişi veya kuruluşların karşılıklı olmak kaydıyla bu işlemleri nedeniyle Türkiye'de ödediği KDV'nin iadesinde İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Boğaziçi Kurumlar Vergi Dairesi Müdürlüğü veya Marmara Kurumlar Vergi Dairesi Müdürlüğüne yetkilidir. (Daha önce Ulaştırma Vergi Dairesi yetkili idi)

13. Geçici ihracat ve hariçte işleme rejimleri kapsamında ihracat (II/A-8.1.)

Geçici ihracat veya hariçte işleme rejimleri çerçevesinde malların yurtdışı edilmesi, kesin ihracata dönmediği sürece ihraç kaydıyla teslimler açısından ihracat olarak kabul edilmez. Diğer bir deyişle kesin ihracı öngörülmemen mallar için ihraç kaydıyla teslim kapsamında tecil-terkin uygulanması mümkün değildir.

14. Tarım ürünlerinin ihraç kaydıyla teslimi (II/A-8.3.)

Tecil-terkin uygulamasından "imalatçı" vasfını haiz satıcılar yararlanabilir. Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığından alınmış çiftçi kayıt belgesi, gıda işletmesi kayıt belgesi ve işletme onay belgelerinden (üretici belgesi) herhangi birine sahip olanlar, imalatçı sayılarak ürettikleri malları ihracatçılara satışında tecil-terkin kapsamında işlem yapabilirler. (Bu belgeler sonraki bölümlerde "imalatçı belgesi" olarak anılacaktır.)

15. İhraç kaydıyla teslim edilen malların ödenen KDV'sinin indirimi (II/A-8.7.)

İhraç kaydıyla teslim edilen malın ihracatının gerçekleşmemesi üzerine imalatçının ödediği vergi için ihracatçıya rücu etmesi halinde, ihraç kaydıyla teslim edilen mallara ilişkin hesaplanan KDV, ihracatçı açısından ihracatın gerçekleşmesi gereken sürenin (ek süre verilmişse bu süre) sonu itibarıyla indirilebilir hale gelmektedir. Bu kapsamda, ihracatçının süresinde ihraç edemediği mallara yönelik olarak imalatçıya ödediği KDV'yi en erken ihraç süresinin (ek süre verilmişse bu süre) sona erdiği tarihi takip eden günün dahil olduğu dönem içinde ve nihai olarak o dönemi kapsayan takvim yılı içerisinde indirim konusu yapması mümkündür.

Malların ihraç edilmesi durumunda ise indirim hesaplarına alınan bu tutarlar, ihracattan kaynaklanan KDV iade taleplerinde iade hesabına dâhil edilebilir.

16. Dahilde işleme rejiminde üretilen malların ihracatçıya teslimi (II/A-9.1.)

Dahilde işleme izin belgesi (DİİB) sahibi mükelleflerin, KDV Kanununun geçici 17. maddesi kapsamında temin ettiği malları kullanarak ürettiği malları, DİİB sahibi alıcılara yine geçici 17. madde kapsamında tecil-terkin uygulayarak teslimi mümkündür. Ancak, bu kapsamda teslim edilen malların, diğer DİİB'nin girdisi mahiyetinde olması ve her bir DİİB'nin dahilde işleme mevzuatına uygun olarak kapatılması gerekir.



Öte yandan, Kanununun geçici 17. maddesi kapsamında teslimde bulunan DİİB sahibi mükellefin iadesini talep edeceği KDV tutarı, ihraç kaydıyla teslim nedeniyle hesaplayıp tahsil etmediği KDV tutarından, bu malların üretimi için geçici 17. madde kapsamında temin ettiği mallar nedeniyle ödemediği KDV tutarı düşüldükten sonra kalan tutardan fazla olamaz. Ayrıca bu kapsamda yapılan işlemlerde, imal edilen mallar ihraç edilmeden herhangi bir iade işlemi yapılamaz.

17. Dahilde işleme rejiminde satıcı ve alıcıların imalatçı olmaması (II/A-9.2. ve 9.3.)

Dahilde işleme rejimi kapsamında belge almış alıcıların KDV Kanununun geçici 17. maddesi kapsamında KDV ödemeksizin mal alımı yapmaları için ayrıca "imalatçı" vasfını haiz olmaları gerekmez.

DİİB sahibi mükelleflere, dahilde işleme rejimi kapsamında ihraç edilecek ürünlerin imalinde kullanılacak maddeleri teslim edecek satıcıların da KDV mükellefi olmaları yeterli olup, ayrıca imalatçı olmaları şartı aranmaz. (Daha önce imalatçı vasfını haiz olması aranıyordu)

DİİB sahibi mükelleflere belge kapsamındaki hammadde ve yardımcı madde niteliğindeki malların tecil-terkin sistemi çerçevesinde teslimi ihtiyaridir.

18. Dahilde işleme rejiminde eşdeğer eşya teslimleri (II/A-9.4.)

Önceden satın alınan maddeler kullanılmak suretiyle vücuda getirilen ve söz konusu rejim kapsamında ihraç edilen malların bünyesine giren maddelerin (eş değer eşya) belge kapsamında olsa dahi sonradan belge sahiplerine tesliminde veya ithalinde KDV tahsil edilmeksizin işlem yapılması mümkündür. Ancak bu uygulama kapsamında DİİB sahibi mükellefin veya ihracatçının iade talebi DİİB kapatılmadan yerine getirilmez. (Daha önce eşdeğer eşya teslimlerinde geçici 17. madde kapsamında tecil-terkin uygulanmasına izin verilmiyordu)

19. Dahilde işleme rejiminde malların süresinde ihraç edilememesi (II/A-9.6.)

DİİB sahibi mükelleflerin ihraç kaydıyla aldıkları malları ihraç edememeleri ya da süresinden sonra ihraç etmeleri durumunda, belge kapsamında ihraç kaydıyla yapılan söz konusu teslim, ihraç kaydıyla teslim olmaktan çıkar ve mahiyet itibarıyla yurtiçi mal teslimine dönüşür.

Bu durumda, daha önce DİİB sahibi mükellef tarafından indirim konusu yapılamayan KDV tutarı, ihraç kaydıyla teslim edilen malların ihracatı için öngörülen sürenin dolduğu tarihi izleyen günü içeren vergilendirme döneminde (ancak her hâlükârda bu vergilendirme dönemini içerisine alan takvim yılı aşılmamak kaydıyla) indirim hesaplarına alınmak suretiyle indirim konusu yapılabilir. Malların ihraç edilmesi durumunda ise indirim hesaplarına alınan bu tutarlar ihracattan kaynaklanan KDV iade taleplerinde iade hesabına dâhil edilebilir.

20. Deniz, hava ve demiryolu araçlarının tadil, bakım ve onarımı istisnası (II/B-1.2.)

KDV Kanununun 13/a maddesi uygulamasında, araçların tadil, onarım ve bakımını istisna kapsamında yaptırmak isteyen mükellefler tarafından tadil, onarım ve bakım yapılacak



her bir araca ilişkin olarak hazırlanan proje kapsamındaki hizmetlere ilişkin liste elektronik ortamda sisteme girilir. Mükellefler bu hizmetlere ilişkin listeyi elektronik ortamda sisteme girdikten sonra vergi dairesine istisna belgesi almak için başvuruda bulunurlar.

Vergi dairesi tarafından durumu, iştilal konusu, aracın mahiyeti göz önüne alınarak yapılan değerlendirme sonucunda şartları taşıyan mükelleflere, elektronik olarak sisteme girilen hizmetlerle sınırlı olmak üzere istisna belgesi verilir. Söz konusu istisna belgesi, tadil, onarım ve bakım işine ilişkin proje kapsamındaki hizmetlere ilişkin liste esas alınarak ve sadece bu kapsamdaki tadil, bakım, onarım işleriyle sınırlı olarak uygulanmak üzere verilir. Dolayısıyla istisna belgesinin ekinde, istisnaları olarak alınacak hizmetin niteliği, miktarı ve tutarı gibi belirleyici unsurlar yer alır.

Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin alıcı tarafından onaylanmış bir örneği hizmeti sunanlara verilir. Söz konusu istisna belgesi kapsamında hizmette bulunan mükellef, istisna belgesinin ilgili hizmete ilişkin bölümünü fatura tarihi, numarası, mal veya hizmet miktarı ve tutarını belirtmek suretiyle onaylar ve bir örneğini alır. Hizmet gerçekleştiğinde alıcı ve satıcı alım/satım bilgilerini projeye uygun olarak sisteme girerler.

Satıcı mükellefin iade talebi bu istisna belgesi ve elektronik sisteme yapılan alış ve satış girişleri esas alınmak suretiyle, iade için gerekli diğer belgeler de aranarak sonuçlandırılır.

Projenin sonradan revize edilmesi, güncellenmesi veya ek proje düzenlenmesi halinde proje kapsamındaki mal ve hizmetlere ilişkin liste de elektronik ortamda revize edilir. Revize sonrası istisna kapsamına giren alışlarda istisnadan faydalanılabilmesi için istisna belgesinin de revize edilmesi gerekir.

İstisna belgesi projede öngörülen süreyle sınırlı olarak verilir. Projedeki sürenin revize edilmesi durumunda, istisna belgesindeki süre de revize edilir.

Aynı satıcıdan yapılan birden fazla hizmet alımına ilişkin harcamaların proje maliyetinin binde 5'ine kadar olan kısmı tek satır olarak girilebilir. Bu şekilde birden fazla satır yazılabilir. Ancak, bu satır tutarlarının toplamının proje maliyetinin yüzde 10'unu aşmaması gerekir. Bu durumda da hizmetin cinsi, miktarı, tutarı gibi hususlar, bu kapsamdaki alışları anlaşılır bir şekilde açıklayacak detayda yazılır. Bu alımlara ilişkin fatura tarih ve numarasının listede yer alması gerektiği tabiidir.

İstisna kapsamındaki işlemlerin ayrı bir projeye bağlanmasının zor olduğu durumlarda veya küçük çaplı bakım onarımlarda servis formu, mühendis raporu proje olarak değerlendirilmek suretiyle işlem yapılabilir. Hizmet listesinin sisteme girişi ve istisna belgesi için başvuru fatura düzenleme süresi içinde kalmak kaydıyla bu form veya rapor ile daha sonra da yapılabilir. İstisna belgesi bu başvuruya istinaden düzenlenir.

İstisna kapsamında hizmet alanlar, istisna belgesinin bittiği tarih itibarıyla belgeyi vergi dairesine ibraz ederek kapattırmak zorundadır. Vergi dairesi istisna belgesinde yer alan hizmet bölümlerinin satıcılar tarafından doldurulup doldurulmadığını ve faturalarla uyumunu kontrol ederek istisna belgesini kapatır.

21. Deniz, hava ve demiryolu araçlarının imal ve inşası (II/B-1.3.1.)

Deniz, hava ve demiryolu araçlarını ve yüzer tesisleri bizzat imal ve inşa etmek isteyen mükellefler tarafından, imal ve inşa edilecek her bir araca ilişkin olarak hazırlanan proje



özdoğrular
serbest muhasebeci mali müşavirlik ltd.şti.
"Chartered Accountants & Auditors Ltd."



kapsamındaki mal ve hizmetlere ilişkin liste elektronik ortamda sisteme girilir. Mükellefler mal ve hizmetlere ilişkin listeyi elektronik ortamda sisteme girdikten sonra vergi dairesine istisna belgesi almak için başvuruda bulunurlar.

Dilekçede; imal/inşa etmek istedikleri aracın cinsi, hangi amaçla imal/inşa edileceği (kiralamak, işletmek veya işletmede kullanmak), araç işletmede kullanılacaksa istisna şartlarına göre (kiralamak veya çeşitli şekillerde işletilmek üzere) kullanılacağı açıkça ifade edilir.

Vergi dairesince, dilekçe üzerine öncelikle başvuranın KDV mükellefiyetinin bulunup bulunmadığı ve imal/inşa edilecek aracın KDV Kanununun (13/a) maddesinde belirtilen araçlardan olup olmadığı tespit edilir. İşletmede kullanılmak üzere imal/inşa ediliyorsa "kiralamak veya çeşitli şekillerde işletmek" koşulunun sağlanıp sağlanmadığı araştırılır.

Bu koşulları sağlayan, araç ve tesisleri bizzat imal ve inşa etmek isteyen mükelleflere, imal ve inşa edilecek her bir araç veya tesise ilişkin olarak imal/inşa projesi kapsamındaki mal ve hizmetlere ilişkin liste ile sınırlı olarak vergi dairesi tarafından istisna belgesi verilir.

Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin bir örneği mükellef tarafından satıcılara verilir ve istisna kapsamında işlem yapması talep edilir.

İstisna belgesinin ekinde, istisnالی olarak alınacak mal ve hizmet miktarı ve tutarı yer alır. Söz konusu istisna belgesi kapsamında teslim veya hizmette bulunan mükellef, istisna belgesinin ilgili mal veya hizmete ilişkin bölümünü fatura tarihi, numarası, mal veya hizmet miktarı ve tutarını belirtmek suretiyle onaylar ve bir örneğini alır. Mal/hizmet teslimi gerçekleştiğinde alıcı ve satıcı alım/satım bilgilerini projeye uygun olarak sisteme girer.

Satıcı mükellefin iade talebi bu istisna belgesi esas alınmak suretiyle, iade için gerekli diğer belgeler de aranarak sonuçlandırılır.

Projenin sonradan revize edilmesi, güncellenmesi veya ek proje düzenlenmesi halinde proje kapsamındaki mal ve hizmetlere ilişkin liste de elektronik ortamda revize edilir. Revize sonrası istisna kapsamına giren alışlarda istisnadan faydalanılabilmesi için istisna belgesinin de revize edilmesi gerekir.

İstisna belgesi projede öngörülen süreyle sınırlı olarak verilir. Projedeki sürenin revize edilmesi durumunda, istisna belgesindeki süre de revize edilir.

Aynı satıcıdan yapılan birden fazla mal ve hizmet alımına ilişkin harcamaların proje maliyetinin binde 5'ine kadar olan kısmı tek satır olarak girilebilir. Bu şekilde birden fazla satır yazılabilir. Ancak, bu satır tutarlarının toplamının proje maliyetinin yüzde 10'unu aşmaması gerekir. Bu durumda da mal ve hizmetin cinsi, miktarı, tutarı gibi hususlar, bu kapsamdaki alışları anlaşılır bir şekilde açıklayacak detayda yazılır. Bu alımlara ilişkin fatura tarih ve numarasının listede yer alması gerektiği tabiidir.

Bu belgeye dayanılarak imal veya inşa işinde kullanılacak mal ve hizmetlerin alımlarında KDV ödenmeksizin işlem yapılabilir. Diğer bir ifadeyle, imal veya inşa işini bizzat yapan mükelleflerce söz konusu belgeye dayanılarak yapılacak, imal veya inşa ile ilgili ana motor dahil her türlü aksam ve parça alımları ve ithalatı ile hizmet alımlarına istisna uygulanır.



22. Altın, gümüş, platin arama, işletme ve zenginleştirme faaliyetleri (II/B-4.1.)

Altın, gümüş veya platin arama, işletme ve zenginleştirme faaliyetleri için istisnadan faydalanmak isteyen mükellefler tarafından Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığına müracaat edilerek (EK: 8A)'da yer alan belge alınır. Maden arama ruhsatı sahibi mükellefler, söz konusu madenleri aradıklarına dair bilgiyi belge talep dilekçesine yazar, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı talebi değerlendirirken maden sahasının özelliklerini de dikkate alarak söz konusu belgeyi verir.

Altın, gümüş veya platin arama, işletme, zenginleştirme ve rafinaj faaliyetlerini istisna kapsamında yapmak mükellefler tarafından hazırlanan proje kapsamındaki mal ve hizmetlere ilişkin liste elektronik ortamda sisteme girilir. Mal ve hizmetlere ilişkin liste elektronik ortamda sisteme girildikten sonravergi dairesine istisna belgesi almak için başvuruda bulunulur. Vergi dairesi tarafından proje kapsamındaki mal ve hizmetlerle sınırlı olarak istisna belgesi verilir.

Vergi dairesi tarafından Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığında alınan belge üzerine şartları taşıyanlara, elektronik olarak sisteme girilen mal ve hizmetlerle sınırlı olmak üzere istisna belgesi verilir.

Rafinaj faaliyetinde bulunan firmalara ise firmanın, Hazine Müsteşarlığı tarafından yayımlanmış olan Kıymetli Maden Standartları ve Rafinerileri Hakkında Tebliğ hükümlerine göre yaptıkları işlemler "rafinaj faaliyeti" sayılan firma olduğu tespit edildikten sonra vergi dairesince söz konusu istisna belgesi verilir.

Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin alıcı tarafından onaylanmış bir örneği mükellef tarafından mal ve hizmeti sunanlara verilir. Bu belge mal ve hizmeti sunanlar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

Söz konusu istisna belgesi, altın, gümüş veya platin arama, işletme, zenginleştirme ve rafinaj faaliyetlerini istisna kapsamında yaptırmak isteyenler tarafından hazırlanan proje kapsamındaki mal ve hizmetlere ilişkin liste esas alınarak verilir. Dolayısıyla istisna belgesinin ekinde, istisnalsı olarak alınacak mal ve hizmetin niteliği, miktarı ve tutarı gibi belirleyici unsurlar yer alır. Söz konusu istisna belgesi kapsamında teslim veya hizmette bulunan mükellef, istisna belgesinin ilgili mal veya hizmete ilişkin bölümünü fatura tarihi, numarası, mal veya hizmet miktarı ve tutarını belirtmek suretiyle onaylar ve bir örneğini alır. Mal/hizmet teslimi gerçekleştikçe alıcı ve satıcı alım/satım bilgilerini projeye uygun olarak sisteme girerler.

Satıcı mükellefin iade talebi bu istisna belgesi ve elektronik sisteme yapılan alış ve satış girişleri esas alınmak suretiyle, iade için gerekli diğer belgeler de aranarak sonuçlandırılır.

Projenin sonradan revize edilmesi, güncellenmesi veya ek proje düzenlenmesi halinde proje kapsamındaki mal ve hizmetlere ilişkin liste de elektronik ortamda revize edilir. Revize sonrası istisna kapsamına giren alışlarda istisnadan faydalanılabilmesi için istisna belgesinin de revize edilmesi gerekir.

İstisna belgesi projede öngörülen süreyle sınırlı olarak verilir. Projedeki sürenin revize edilmesi durumunda, istisna belgesindeki süre de revize edilir.

Aynı satıcıdan yapılan birden fazla mal ve hizmet alımına ilişkin harcamaların proje maliyetinin binde 5'ine kadar olan kısmı tek satır olarak girilebilir. Bu şekilde birden fazla



satır yazılabilir. Ancak, bu satır tutarlarının toplamının proje maliyetinin yüzde 10'unu aşmaması gerekir. Bu durumda da mal ve hizmetin cinsi, miktarı, tutarı gibi hususlar, bu kapsamdaki alışları anlaşılır bir şekilde açıklayacak detayda yazılır. Bu alımlara ilişkin fatura tarih ve numarasının listede yer alması gerektiği tabiidir.

İstisna kapsamındaki malların ithalat yoluyla temin edilmesi halinde söz konusu belge, ilgili gümrük idaresine ibraz edilir. İstisna belgesindeki istisna kapsamında ithal edilen mala ilişkin bölüm doldurulduktan sonra ilgili gümrük idaresi tarafından bu bölüm de onaylanır.

İstisna kapsamında mal ve hizmet alanlar, istisna belgesinin bittiği tarih itibarıyla belgeyi vergi dairesine ibraz ederek kapattırmak zorundadır. Vergi dairesi istisna belgesinde yer alan mal ve hizmet bölümlerinin satıcılar tarafından doldurulup doldurulmadığını ve faturalarla uyumunu kontrol ederek istisna belgesini kapatır.

Rafinaj faaliyetinde bulunan mükellefler tarafından rafinajı yapılacak ürünün satın alınmasında da bu istisna hükmü uygulanır.

(Daha önce bu istisna, satın alınan mal ve hizmetlere önce KDV ödenmesi, daha sonra istisnadan yararlanan alıcıya iade edilmesi şeklinde uygulanmaktaydı)

23. Teşvik belgeli yatırım malları için bildirim verilmesi (II/B-5.4.)

Teşvik belgesi kapsamında KDV hesaplamadan mal tesliminde bulunan satıcılar tarafından her bir vergilendirme dönemi içinde gerçekleştirilen bu kapsamdaki satışlar için tebliğ ekinde yer alan (EK: 9B) bildirim formu, beyanname verme süresi içinde elektronik ortamda vergi dairesine verilecektir.

Teşvik belgesi veren idare tarafından, aylık dönemler itibarıyla verilen teşvik belgesi kapsamındaki yatırım mallarından makine ve teçhizat kapsamına girenlerin tutarları mükellef bazında liste halinde Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilecektir. Ayrıca teşvik belgesi veren idare, teşvik belgesi veya eki listeleri kaybedenleri adı soyadı, unvanı, adresi, vergi dairesi, vergi kimlik numarası ve teşvik belgesi tarih ve sayısını da belirterek Gelir İdaresi Başkanlığına bildirir.

24. Uluslar arası taşımacılığın belgelendirilmesi (II/C-1.3.)

a) Kara Taşımacılığında: Transit Beyannamesi, TIR Karnesi, Form 302 Belgesi, Kara Manifestosu, Yük Senedi (CMR), Geçiş Belgesi (Dozvola), Özet Beyan veya Özet Beyan Yerine Geçen Belgeler, Özet Beyana Dayanak Oluşturan Tevsik Edici Belge, Transit Refakat Belgesi veya bunların gerekli bilgileri ihtiva eden listesi (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da YMM onaylı örnekleri).

TIR karnesinin birinci sayfasının ve Türkiye sınır kapılarından giriş veya çıkışlarda bu kapı Gümrüklerine bırakılan nüshasının dip koçanının noterden tasdikli birer fotokopisinin ibrazı da mümkündür. Ayrıca, uluslararası taşımacılık istisnasının belgelendirilmesinde 85/9449 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile TIR karnelerini vermeye ve lüzumu halinde bunları büyük şehirlerdeki ticaret odaları kanalı ile tevzi edebilmeye yetkili kılınan Türkiye Ticaret Odaları, Sanayi Odaları ve Ticaret Borsaları Birliğinin TIR işlemlerini yapmakla görevlendirdiği ticaret veya sanayi odalarınca tasdik edilmiş olan TIR karnesi suretleri de kabul edilir.



İstisna kapsamına giren taşımalarda TIR karnesi kullanılması halinde TIR karnesinin birinci sayfasının ve gümrük kapılarında bırakılan nüshasının dipkoçanlarının tasdikli fotokopileri tevsik işlemi için yeterli sayılır ve tüm dipkoçan fotokopileri tek sayfa olarak istenmez.

b) Deniz ve Havayolu Taşımacılığında: Deniz veya Hava Manifestosu, Deniz veya Hava Konşimentosu, Transit Beyannamesi, Özet Beyan veya Özet Beyan Yerine Geçen Belgeler, Özet Beyana Dayanak Oluşturan Tevsik Edici Belge, Transit Refakat Belgesi veya bunların gerekli bilgileri ihtiva eden listesi (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da YMM onaylı örnekleri).

c) Demiryolu Taşımacılığında: Transit Beyannamesi, Uluslararası Demiryolu Taşımacılığı Anlaşması kapsamında demiryolu ile yapılan eşya taşımada kullanılan belge (CIV Belgesi), Topluluk transit rejiminin uygulanabildiği yerlerde, bu rejim altındaki demiryolu ile yapılan taşıma işlemlerinde beyanname yerine kullanılan belge (CIM Belgesi), Remiz Bülteni, Özet Beyan veya Özet Beyan Yerine Geçen Belgeler, Özet Beyana Dayanak Oluşturan Tevsik Edici Belge, Transit Refakat Belgesi veya bunların gerekli bilgileri ihtiva eden listesi (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da YMM onaylı örnekleri).

ç) Yukarıda sayılan taşımacılığın tevsikine ilişkin belgeler haricinde, Gümrük Yönetmeliği'nin 61 ve 118. maddeleri kapsamındaki diğer belgelerin aslı veya noter, gümrük idaresi ya da YMM onaylı örneklerinin ibrazı da mümkündür.

Yukarıda sayılan belgeler, yapılan taşıma işinin uluslararası taşımacılık işi kapsamında olduğunu ispat etmesi ve gümrük giriş çıkış tarihiyle ilişkilendirilmesi kaydıyla iade taleplerinde tevsik edici belge olarak kabul edilebilir.

Bu belgeler gümrük idarelerince onaylanmasa dahi istisna kapsamında işlem yapan mükelleflerin iade taleplerinde tevsik edici belge olarak kabul edilebilir; ancak belgelerin içeriği konusunda herhangi bir tereddüt yaşanması halinde ilgili gümrük idaresinden bilgi istenilir.

d) Organizatörlerde, taşımayı fiilen yapanlara ait fatura bilgilerini içeren liste ile bunlardan temin edilen taşımacılığı tevsik eden yukarıdaki belgelere ilişkin bilgileri içeren liste kabul edilir.

25. Türkiye ile A.B.D. arasında vergi muafiyetleri anlaşması (II/Ç-2.3.)

6426 sayılı Kanunla onaylanan 23/6/1954 tarihli Türkiye ile Amerika Birleşik Devletleri Arasında Vergi Muafiyetleri Anlaşmasınının 6. maddesinde "İşbu Anlaşma hükümleri, fertler tarafından yapılan masraflara tesir etmeyeceği gibi, işbu Anlaşma çerçevesine girmekle beraber mübaya ve ihaleye yetkili bir memur veya Amerika Birleşik Devletleri tarafından veya onun namına mukavele akdine usulüne uygun olarak yetkili kılınmış diğer bir şahıs tarafından akdedilmiş bir mukaveleye dayanmayan küçük masraflara da tatbik olunmayacaktır." hükmü yer aldığından, ABD'nin resmi kurumlarına söz konusu işleme ilişkin yapılacak mal teslimi ve hizmet ifası ile ilgili olarak şahıslara yönelik harcamaların KDV den istisna tutulması mümkün değildir.

26. Tarım ürünleri lisanslı depoculuk işletmesi ve ürün senedi satışı (II/F-4.18.)

5300 sayılı Kanun kapsamındaki ürün senetlerinin, Ürün İhtisas Borsaları ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığında ürün senedi alım-satımı konusunda izin alan ticaret borsalarında



(Her iki borsa kısaca "ihtisas/ticaret borsaları" olarak anılacaktır.) tesliminde KDV uygulamasına yönelik olup, bu açıklamalar anılan Kanunun 15. maddesine dayanılarak yayımlanan Elektronik Ürün Senedi Yönetmeliğikapsamında basılı ürün senedi hükmünde olmak üzere söz konusuYönetmelik hükümlerine uygun olarak elektronik ortamda oluşturulan elektronik ürün senedi (ELÜS) teslimleri için de geçerlidir.

Ürün sahiplerinin kendi ürünlerini lisanslı depolara koyması işlemi KDV'ye tabi değildir. Ayrıca, depoya konulan ve ürün senedi çıkarılan bir ürünün, bu ürüne ait ürün senedi ihtisas/ticaret borsalarında herhangi bir işlem görmeden (satılmadan) ürünü depoya koyanlar tarafından çekilmesi halinde de tasarruf hakkı el değiştirmedikten KDV'nin konusuna giren bir işlem bulunmamaktadır. Ancak, ürünü depoya koyan kişinin bu ürüne ait ürün senedini ihtisas/ticaret borsaları aracılığıyla teslim ettikten sonra aynı ürün senedi ile ürünü çekmek istemesi halinde bu işlem Kanunun 1/3-d maddesine göre KDV'ye tabi tutulur.

Öte yandan, lisanslı depoculukta kullanılan ve depoya konulan ürünü temsil eden ürün senetlerinin her el değiştirme aşaması ayrı bir teslim olup, bu teslimler ticari, sınai, zirai faaliyet ya da mesleki faaliyet kapsamında ifa edilmek şartıyla KDV'nin konusuna girmekle birlikte söz konusu teslimler KDV Kanununun 13/ğ ve 17/4-t maddeleri ile KDV'den istisna edilmiştir. Dolayısıyla, ürün senedini elinde bulunduran KDV mükellefleri (yalnızca sorumlu sıfatıyla KDV mükellefiyeti bulunanlar hariç) ürün senedi teslimlerinde alıcı adına fatura ve benzeri vesikaları düzenlerler ancak söz konusu belgelerde KDV göstermezler.

Ürün senedinin KDV mükellefiyeti bulunmayanlar tarafından KDV mükelleflerine tesliminde ise KDV mükelleflerince gider pusulası düzenlenir.

Alım-satıma taraf olanların KDV mükellefiyetinin bulunmaması halinde fatura ve benzeri vesikaların düzenlenmesine gerek yoktur. Bu işlemlerin tarafların kendi aralarında düzenleyeceği teslim tutanağı, taahhütname veya bir yazı ile tevsiki mümkündür.

KDV mükellefiyeti bulunmayanların, ürün senetlerini ticari nitelik arz edecek şekilde teslimi durumunda, işlemlerin yalnızca ürün senedi teslimlerinden oluşması halinde KDV'den istisna tutulan bu işlemleri nedeniyle bunlar adına KDV mükellefiyeti tesis ettirilmesine gerek yoktur.

KDV Kanununun 13/ğ maddesi ile 5300 sayılı Kanuna göre düzenlenen ürün senetlerinin, ihtisas/ticaret borsaları aracılığıyla ilk teslimi KDV'den istisna edilmiştir. Söz konusu istisna tam istisna mahiyetinde olup, bu istisna uygulamasından kaynaklanan ve indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV tutarları mükelleflere iade edilir.

KDV Kanununun 17/4-t maddesinde ürün senetlerinin ilk teslimi ile ürünü depodan çekecek olanlara teslimi arasındaki teslimler, kısmi istisna kapsamına alınmıştır. Buna göre, ürün senedinin ilk tesliminden sonra KDV mükellefleri tarafından tesliminde de (ürünü depodan çekecek olanlara teslimi hariç) KDV hesaplanmaz. Aynı maddeye göre, bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Kanunun 30/a maddesi hükmü uygulanmaz. Buna göre, KDV mükellefiyeti olanlar kısmi istisna kapsamına giren bu teslimleri dolayısıyla yükledikleri vergileri indirim konusu yapabilirler, ancak iade olarak talep edemezler.

KDV Kanununun 1/3-d maddesi uyarınca 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin, senedin temsil ettiği ürünü depodan



çekecek olanlara teslimi, bu teslimin ticari, sınai, zirai faaliyet ya da serbest meslek faaliyeti kapsamında yapılıp yapılmadığına bakılmaksızın KDV'ye tabi bulunmakta olup, Kanunun 10/k maddesine göre bu işlemde vergiyi doğuran olay, ürün senetlerinin temsil ettiği ürünlerin depodan çekilmesi anında meydana gelmektedir. Kanunun 23/d maddesi uyarınca söz konusu işlemde KDV matrahını, ürün senedinin en son işlem gördüğü borsa değeri oluşturmaktadır.

Bu hükümlere göre, ürün senetlerini ürünü depodan çekecek olanlara teslim edenler, KDV mükellefi olmasalar dahi bu teslim KDV'ye tabidir. Bu işlemde vergiyi doğuran olay ise ürün senedinin temsil ettiği ürünün depodan çekilmesi anında meydana gelir.

Diğer taraftan, Kanunun 9/3. maddesinde, 5300 sayılı Kanuna göre düzenlenen ürün senetlerinin, senedin temsil ettiği ürünü depodan çekecek olanlara teslimine ait KDV'nin ödenmesinden lisanslı depo işleticilerinin sorumlu olduğu belirtilmiştir.

Malın depodan çekilmek istenmesi halinde, ürün senedi ile fatura ya da alıma ait diğer belgelerle birlikte lisanslı depo işleticisine başvurulur. İşletici, senedin en son işlem gördüğü borsada oluşan değeri tespit eder. KDV tutarını bu değer üzerinden hesaplar ve alıcıdan tahsil eder. Karşılığında bir örneği tebliğ ekinde yer alan "Lisanslı Depo İşleticileri İçin Katma Değer Vergisi Tahsilat Belgesi"ni en az bir asıl ve bir örnek olarak düzenleyip asıl nüshayı alıcıya verir. Belgede gösterilen KDV tutarı, lisanslı depo işleticisi tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilir. KDV mükellefi olan alıcılar işleme ait KDV tutarını bu belgeye dayanarak indirim konusu yapabilirler.

Lisanslı depo işleticileri, bu işlemlere ait KDV'yi, aylık vergilendirme dönemi içerisindeki ürün çekişlerinin tamamını kapsayacak şekilde 2 No.lu KDV beyannamesi ile bağlı oldukları vergi dairesine beyan edip öderler.

27. Patentli veya faydalı model, belgeli buluşa ilişkin gayri maddi hakların kiralınması, devri veya satılması işlemleri (II/F-4.22.)

KDV Kanununun 17/4-z maddesine göre, Kurumlar Vergisi Kanununun 5/B maddesi kapsamındaki araştırma ve geliştirme, yenilik ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan patentli veya faydalı model belgeli buluşa ilişkin gayri maddi hakların kiralınması, devri veya satışı KDV'den istisnadır.

Söz konusu patentli veya faydalı model belgeli buluşa ilişkin gayri maddi hakların kiralınması, devri veya satışının KDV'den istisna tutulabilmesi için bunların Kurumlar Vergisi Kanununun 5/B maddesi kapsamındaki araştırma ve geliştirme, yenilik ile yazılım faaliyetleri neticesinde elde edilmiş olması gerekmektedir. Bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Kanununun 30/a maddesi hükmü uygulanmayacağından, söz konusu işlemler nedeniyle yüklenilen KDV tutarlarının, indirim hesaplarından çıkarılmak suretiyle düzeltilmesi gerekmez.

28. İndirim zamanı (III/C-5.6)

Vergi Usul Kanununun kayıt nizamına ilişkin 219. 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 Kanununun 352/1-6. maddelerinde ise bu hükme aykırı hareket edilmesi halinde, birinci derece usulsüzlük cezası uygulanacağı hükme bağlanmıştır.



Buna göre, fatura ve benzeri vesikalar 10 gün içinde defterlere kaydedilebilecek, indirim hakkı ise vesikaların kanuni defterlere kayıt edildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir. Ancak bu indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılı içinde kullanılması, yılın aşılmaması gerekir.

Öte yandan KDV Kanununun 11/1-c ve geçici 17. maddeleri uyarınca satıcı tarafından ihraç kayıtlı teslim kapsamında teslimi gerçekleştirilen mallara ilişkin KDV, alıcı tarafından malın teslimi anında indirilecek KDV hesaplarına intikal ettirilmemektedir. Alıcı tarafından söz konusu alım nedeniyle yüklenilen KDV, süresi içinde ihracatın gerçekleşmemesi durumunda indirilecek KDV olarak kayıtlara intikal ettirilebilmektedir. Dolayısıyla bu durumda alıcının ihracat için verilen sürenin son gününü izleyen gün itibarıyla indirim imkanı doğan vergiyi, bu günü içine alan takvim yılı aşılmamak kaydıyla indirim konusu yapması mümkündür.

Mükelleflerin alış ve giderlerine ilişkin vesikaların, kendi iradeleri dışındaki sebeplerle işletmeye kayıt süresi geçtikten sonra intikal etmesi halinde, mücbir sebep olarak kabul edilmesi ve ispat edilmesi şartıyla vesikaların kayıt süresinden sonra kayda alınması mümkündür. Mükellefler bu suretle belgeleri kanuni sürenin geçmesinden sonra defter kayıtlarına almaları halinde de fatura ve benzeri vesikalarda ayrıca gösterilen KDV'yi bu belgelerin kanuni defterlere kayıt edildiği vergilendirme döneminde indirim konusu yapabilir.

29.İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu (IV/A-7.4.)

İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu, iade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesinden hareketle iadesi talep edilen KDV tutarını gösteren özet tablodur. Tabloda, doğrudan girdiler nedeniyle yüklenilen KDV, genel yönetim giderleri ve ATİK nedeniyle yüklenilen KDV'den işleme verilen pay yer alacaktır. KDV hesaplama tablosu örneği tebliğ ekinde (EK: 19) yer almaktadır.

30. Hızlandırılmış iade sertifikasının iptali (IV/A-7.4.)

HİS sertifikası sahibi mükelleflerin iade taleplerinin bulunduğu her takvim yılında, idare tarafından belirlenen en az bir vergilendirme dönemi KDV iadeleri yönünden incelenir ve bu inceleme ivedi olarak sonuçlandırılır. Yapılan incelemede haksız/yersiz iade aldığı anlaşılan mükelleflerden; haksız/yersiz aldığı vergilerin, ilgili dönemde yapılan vergi iadelerine oranı % 5'i geçen (bu oran daha önce %1 idi) mükelleflerin sertifikaları iptal edilir. Bu mükelleflere, raporun vergi dairesine intikal tarihinden itibaren beş yıl süreyle tekrar sertifika verilmez.

31. İade hakkının kısmen kullanılması (IV/D-1.)

İade hakkı doğuran işlemleri bulunan mükelleflerin bu işlemler dolayısıyla yükledikleri vergileri nakden veya mahsuben iade olarak talep etmek yerine indirim yoluyla giderme tercihinde bulunmaları mümkündür.

Ancak, mükelleflerin iade hakkı doğuran işlemleri nedeniyle iadesini talep ettikleri tutarın bir kısmının iade alınıp, kalan kısmının indirim yoluyla giderilmesi tercihinde bulunmaları mümkün değildir.

Bu durumda KDVİRA sisteminde kabul edilmeyen fayuralarda gösterilen KDV'nin iade rakamından çıkarılıp indirilecek vergiye ilave edilmek suretiyle sonraki döneme



devredilmesi mümkün olmayacak, kanunen kabul edilmeyen gider olarak göz önüne alınması gerekecektir.

32. Defter ve belgeleri zayi olanların iade talepleri ((IV/D-2.)

Vergi Usul Kanununun 13. maddesinde belirtilen mücbir sebep hali nedeniyle defter ve belgelerinin zayi olduğunu Türk Ticaret Kanununun 82. maddesine uygun olarak ispat eden mükelleflerin iade talepleri, iade talebi ile ilgili alış ve giderlere ait KDV'nin satıcılar tarafından ilgili dönem beyanlarına dahil edildiğinin ispatına bağlı olarak yerine getirilir.

İndirim konusu yapılan verginin satıcılar tarafından beyan edilip ödendiğinin herhangi bir şekilde tevsik edilememesi halinde vergi inceleme raporuna göre işlem yapılır.

Mücbir sebep hali bulunan satıcının beyanname verme ve buna ilişkin vergiyi ödeme süresinin Vergi Usul Kanununun 111. maddesi uyarınca uzamış olması halinde bu süre içindeki iade talepleri de genel esaslara göre yerine getirilir.

Defter ve belgeleri çeşitli nedenlerle zayi olan mükelleflerin, bu dönemlere ilişkin olarak verdikleri KDV beyannamelerinde indirim konusu yaptıkları vergileri gerçekten yüklenip yüklenmedikleri, defterlerine kaydedip kaydetmedikleri, dolayısıyla indirim hakkı kazanıp kazanmadıklarının harici delillerle tespiti gerekmektedir. Bu kapsamda indirim konusu yapılan verginin satıcılar tarafından beyannamesine dahil edildiğinin tespiti delil olarak kabul edilecektir.

33. KDV Uygulama Genel Tebliğinin yürürlüğe gireceği tarih (VI/D)

KDV Uygulama Genel Tebliği, Resmi Gazetede yayımlandığı 26 Nisan 2014 tarihini takip eden aybaşında, yani 1 Mayıs 2014 tarihinde yürürlüğe girecektir. Bu tebliğin (VI/C) bölümüne göre, bugüne kadar yayımlanmış olan 1 ila 123 seri numaralı katma değer vergisi genel tebliğleri, KDV Uygulama Genel Tebliğinin yürürlüğe gireceği 1 Mayıs 2014 tarihinde yürürlükten kalkacaktır. Kaldırılan tebliğlere yapılan atıflar, KDV Uygulama Genel Tebliğinin ilgili bölümlerine yapılmış sayılacaktır. pwc

İlgili Tebliğe aşağıdaki bağlantı yardımıyla ulaşabilirsiniz.

- [**KDV Uygulama Genel Tebliği \(26.04.2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır\)**](#)

Yukarıda yer verilen açıklamalar, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. Özdoğrular smmm ltd. şti. / www.ozdogrular.com, işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı herhangi bir sorumluluk iddiasında bulunulamaz.



özdoğrular
serbest muhasebeci mali müşavirlik ltd.şti.
"Chartered Accountants & Auditors Ltd."



DIN EN ISO 9001:2000
01 100 042822