

## VERGİ SİRKÜLERİ

NO: 2017/22

TARİH: 19/02/2017

<b>KONU</b>	<b>Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 11) Resmi Gazete'de Yayımlandı.</b>
-------------	---

15 Şubat 2017 tarihli ve 29980 sayılı Resmi Gazete’de Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 11) yayımlanmıştır. Söz konusu tebliğ ile düzenleme yapılan konulara aşağıda yer verilmiştir.

### 1. Kısmi Tevkifat Uygulaması Hakkında

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.1.) bölümünde değişiklik yapılarak, kısmi tevkifat uygulaması kapsamında, tevkifat uygulayacak alıcılar arasına (KDV mükellefi olsun olmasın) “Büyükşehir belediyelerinin su ve kanalizasyon idareleri” eklenmiştir.

### 2. Hekimlerin İşgücü Temin Hizmeti Hakkında

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.5.2.) bölümüne yeni bir madde eklenmiş olup, Kısmi tevkifat kapsamındaki işlemleri belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkili olup, insan veya hayvan sağlığına yönelik koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerini ifa edenlere hekimler vasıtasıyla verilen hizmetler için işgücü temin hizmeti kapsamında tevkifat uygulanmayacaktır.

### 3. Fazla veya Yersiz Olarak KDV Tevkifatı Uygulanması Hakkında

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.4.3.) bölümünde değişiklik yapılarak, fazla veya yersiz tevkif edilen KDV’nin alıcı tarafından beyan edilip ödenmiş olması halinde, alıcı ve satıcının yazılı talebi üzerine, alıcıya fazla veya yersiz ödenen KDV’nin iade edilmemesi kaydıyla, fazla veya yersiz tevkif edilen vergiye göre satıcının yapmış olduğu beyana ve bu beyana istinaden kısmi tevkifat uygulamasından kaynaklanan iadeye ilişkin herhangi bir düzeltme yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

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

### 4. KDV Tevkifatından Kaynaklanan İade Haklarının Mahsup Yoluyla Kullanılması Hakkında

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.5.2.1.) bölümünün sekizinci paragrafında yapılan değişiklik ile,

- Temizlik, bahçe ve çevre bakım hizmetleri,
- Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri,
- Her türlü yemek servisi ve organizasyon hizmetleri,
- Etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler,

- Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri ile fason ayakkabı ve çanta dikim işleri ve fason işlerle ilgili aracılık hizmetleri,
- Yapı denetim hizmeti,
- Servis taşımacılığı hizmeti,
- Her türlü baskı ve basım hizmeti,
- İşgücü temin hizmeti,
- Turistik mağazalara verilen müşteri bulma/götürme hizmeti,

Bu tür KDV tevkifatlı işlemlerden kaynaklanan iade haklarının mahsup yoluyla kullanılmasında, 5.000 TL ve üzerindeki iade haklarına yönelik olarak teminat verilmesi suretiyle mahsup yaptırılabilmesi imkanı yürürlükten kaldırılmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.5.2.1.) bölümünün onuncu paragrafında yapılan değişiklik ile,

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

Bu tür KDV tevkifatlı işlemlerden kaynaklanan 5.000 TL ve üzerinde olan mahsuben iade taleplerinin teminat verilerek yaptırılması durumunda, sadece YMM raporuyla yapılabilir hale getirilmiştir.

## **5. Roaming Hizmeti Hakkında**

Roaming istisnası, yurtdışındaki müşteriye düzenlenen hizmet faturası ile tevsik edilir. Ayrıca, ilgili ülke itibarıyla karşılıklılığın varlığına ilişkin olarak, yurtdışındaki müşteri tarafından ilgili ülke resmi makamlarından alınan belgenin de ibrazı gerekir.

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

## **6. İhraç Kayıtlı Teslimlerde İmalatçı Aleyhine Matrahta Meydana Gelen Değişiklik Hakkında**

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/A-8.9.) bölümünde değişiklik yapılarak, ihracatçı, imalatçının aleyhine oluşan kur farkını, KDV'siz olarak fatura edecek, imalatçının KDV iade hakkı da faturada olması gereken KDV kadar düşülecektir.

## **7. Serbest Bölgelere Veya Serbest Bölgeden İhraç Amaçlı Yapılan Yük Taşıma İşleri Hakkında**

KDV Uygulama Genel Tebliğinin (II/F-4.9.) bölümünde değişiklik yapılarak, belirtilen taşıma işleri KDV istisnası kapsamına alınmıştır.

- 3065 sayılı Kanununun (17/4-ı) maddesine göre, serbest bölgelerde verilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri KDV'den müstesnadır.

- Söz konusu istisnanın kapsamına, yalnızca serbest bölgede ifa edilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri girmektedir. İhraç amaçlı yük taşıma işleri dışında, yurtiçinden serbest bölgeye verilen hizmetler ile serbest bölgeden yurtiçine yönelik olarak verilen hizmetler KDV'ye tabidir.

- Buna göre, serbest bölgeden bir limana veya bir gümrük çıkış kapısına ihraç malının taşınması işi KDV'den istisnadır. Serbest bölgede üretilecek mamulün üretiminde kullanılacak malların yurtiçinden serbest bölgeye, serbest bölgeden bir başka serbest bölgeye taşınması da istisna kapsamında değerlendirilecektir. Diğer taraftan serbest bölgeden yurtiçine yapılacak taşıma işleri ihraç amaçlı yük taşıma işi kapsamında değerlendirilmeyeceğinden KDV'ye tabi olacaktır.

## 8. KDV Oranlarının Farklı Olması Hakkında

KDV Uygulama Genel Tebliğinin (III/B-2.1.1.) bölümünde değişiklik yapılarak, konutun fiilen teslim edildiği tarih ile faturanın düzenlendiği tarihte konuta ilişkin geçerli olan KDV oranlarının farklı olması durumunda,

- KDV oranlarının farklı olması durumunda, faturanın düzenlendiği tarihte geçerli olan KDV oranı esas alınacaktır.

- Dolayısıyla faturanın düzenlendiği tarihte geçerli olan oran esas alınarak hesaplanan KDV'de, konutun fiilen teslim edildiği tarihte geçerli olan KDV oranına göre herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır.

## 9. İndirimli Oranla İlgili KDV İadeleri Hakkında

KDV Uygulama Genel Tebliğinin (III/B-3.1.2.) bölümünün altıncı paragrafının birinci cümlesi, "*İzleyen yıl içerisinde iade talebinde bulunulabilmesi için işlemin yapıldığı yıl içerisinde hiç iade talebinde bulunulmamış ya da iade talep edilmekle birlikte talep edilen tutarların iadesi gerçekleşmemiş olmalıdır.*" yürürlükten kaldırılmıştır.

## 10. İade Hesabına Dahil Edilebilecek Yüklenilen KDV'ler Hakkında

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-3.1.3.1.) bölümünde değişiklik yapılarak, Ankastra ürünlerle birlikte veya mobilyalı olarak satılan 150 m<sup>2</sup>'nin altındaki bir konut tesliminden kaynaklanan iade talebinde; buzdolabı, fırın, davlumbaz, bulaşık makinesi, mobilya, **perde, avize, vestiyer, televizyon ve benzeri eşyalar**, konut sahibi kişilerce sökülüp taşınarak tekrar kurulup kullanılabilir (ekleni) mahiyette olup, bunların teslimi konut tesliminden bağımsız bir teslim olarak değerlendirilecektir ibaresi eklenmiştir.

Aynı Tebliğe "*Diğer taraftan 150 m<sup>2</sup>'nin altındaki konutun inşasında kullanılan kombi, cam balkon, duş teknesi, duşakabin, küvet, mutfak dolabı, evye, batarya, duş başlığı, panel radyatör gibi eşyalara ilişkin yüklenilen KDV iade hesabına dahil edilebilecektir.*" ibaresi eklenmiştir.

## 11. İndirimli Orana Tabi İşlemlerde 5.000 TL'yi Aşmayan Yılı İçerisindeki Mahsuben İade Talepleri Hakkında

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-3.2.1.) bölümünün üçüncü paragrafında yer alan "mahsup talepleri" ibaresi "**mahsuben iade talepleri YMM raporu,**" şeklinde değiştirilerek, indirimli oran konulu olup 5.000 TL yi aşmayan KDV mahsup taleplerinde YMM raporu aranmayacağı belirtilmiştir.

## 12. İndirimli Orana Konu KDV İadeleri Hakkında

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-3.2.2.) bölümü değiştirilerek, "Mükellefin kendisine ait; ithalde alınanlar da dahil vergi borçlarına, sosyal sigorta primi borçlarına ve (%51) veya daha fazla hissesi kamuya ait kuruluşlardan temin ettikleri elektrik ve doğalgaz borçları ile organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri, elektrik, su, doğalgaz, internet hizmetleri, altyapı katılım payları ve aidatlara ilişkin borçlarına" ibaresi eklenmiş olup söz konusu mahsup edilebilir borçlar tanımı bu son halini almıştır.

## 13. İndirimli Oran Konulu KDV Mahsupları Hakkında

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-3.3.) bölümünün yedinci paragrafı; "*Vergi inceleme raporu sonucuna göre yapılan mahsuben iade taleplerinde, diğer belgelerin tamamlanması koşuluyla vergi inceleme raporu beklenmeksizin iade yapılır ve vergi inceleme raporunda iadeye engel bir durumun tespit edilmemiş olması kaydıyla mahsuben iade talep edilen vergi borcunun vade tarihinden vergi inceleme raporunun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihe kadar geçen süre için gecikme zammı hesaplanmaz.*" paragrafı yürürlükten kaldırılmıştır.

Bunun yerine KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-3.4.7.) bölümünden sonra gelmek üzere başlığıyla birlikte aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

### "3.4.8. Vergi İnceleme Raporuna Göre Mahsuben İade"

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

## 14. İndirimli Orana Tabi Bir Mal veya Hizmetin Aynı Zamanda KDV Tevkifatına Tabi Olması Hakkında

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-3.4.1.) bölümünün sonuna eklenen paragraflara göre;

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

-Diğer taraftan indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade tutarının hesaplanmasına ilişkin tablonun "Hesaplanan KDV" sütununa, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamı (tevkif edilen tutar dahil) yazılacaktır.

## 15. Beyanı Daha Önce Hiç Yapılmamış Veya Eksik Yapılmış Sorumlu Sıfatıyla KDV'nin Sonradan Beyanı Hakkında

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/C-5.6.) bölümünde yapılan değişikliğe göre;

- Faturanın alıcı tarafından dava konusu yapılması nedeniyle ilgili takvim yılında indirim konusu yapılamayan KDV, davanın sonuçlandığı yıl içinde alıcı tarafından kanuni defterlere kaydedilmesi şartıyla indirim konusu yapılabilecektir.

- Sorumlu sıfatıyla KDV beyanının hiç yapılmadığının veya eksik yapıldığının tespiti üzerine veya mükellefin kanuni süresinden sonra sorumlu sıfatıyla verdiği beyanname üzerine bu vergilerin tarh edilmesi halinde, tarh edilen KDV'nin vergi dairesine ödenmesi ve ödemenin gerçekleştiği takvim yılı aşılmaması şartıyla, ödenen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkündür.

- KDV'ye tabi işlemi yapan satıcı tarafından zamanında düzenlenmeyip, alıcı tarafından en geç fatura düzenleme süresinin son gününü takip eden vergilendirme dönemi içinde noterden ihtarname gönderilmesi üzerine satıcı tarafından düzenlenen faturada gösterilen KDV, alıcı tarafından faturanın düzenlendiği takvim yılı içinde kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirim konusu yapılabilecektir.

### **16. DİİB Kapsamında Üretilen Mallar Hakkında**

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (IV/A-1.5.) bölümünde yapılan değişiklik ile, DİİB kapsamında üretilen mallar ihracatçılara KDV tahsil edilerek satılabilecektir.

"DİİB kapsamında KDV ödemeksizin yurtiçi ve yurtdışından satın aldığı girdileri kullanarak ürettiği malı 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında ihraç kayıtlı olarak teslim eden bir mükellefin iade alacağı KDV tutarı, ihraç kayıtlı teslim bedeli ile DİİB kapsamında aldığı girdilerin bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunacak tutarı aşamaz." ibaresi eklenmiştir.

### **17. Teminat Verilmek Suretiyle KDV İadesi Alınan Durumlar Hakkında**

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (IV/A-4.) bölümünde yapılan değişiklik sonucunda, "YMM raporu ile iade talebinde bulunan mükelleflerin teminat karşılığı aldıkları iadeye ilişkin olarak;

-İadenin yapıldığı tarihten itibaren altı ay içinde bu iade ile ilgili olarak YMM raporu ibraz edilmemesi ve ek süre talebinde bulunulmaması,

- Ek süre talebinin uygun bulunmaması,

- Altı aylık ek süre içinde de YMM raporunun ibraz edilmemesi

durumlarında, teminat karşılığı yapılan iade incelemeye sevk edilir ve teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür."

Bu nedenle teminat vererek KDV iadesi alan veya mahsup yaptıran firmalar söz konusu altı aylık sürenin başlarında YMM raporu için gereken bilgi ve belgenin ilgili YMM ye teslimi konusunda özenli olmalıdırlar. Bu işlemlerde gecikilmişse ikinci altı aylık süre başlamadan önce, mazeretlerini bildirerek ek süre talebinde bulunmak şeklinde bir imkan mevcut olmakla beraber, talebin kabulü mazeretin haklı bulunmasına bağlıdır.

### **18. Arttırımlı Teminat Uygulaması Hakkında**

KDV Genel Uygulama Tebliğinin teminat karşılığı iade uygulamasına yönelik açıklamaların yer aldığı (IV/A-5.) bölümünün sonuna **Arttırımlı Teminat Uygulaması** başlıklı yeni bir bölüm eklenmiştir.

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

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

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

**iade işlemi 5 iş günü** içinde gerçekleştirilir. İadeye ilişkin YMM raporunun iadenin yapıldığı tarihten itibaren altı ay içinde verilmemesi halinde, iade talebi sürenin sonunda ivedilikle incelemeye sevk edilir.

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

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

#### **19. Teminat Veya YMM Raporu Karşılığı İfade Talep Edilmesine Karşın Vergi Dairelerinin Yapacakları Kontrollerde Tespit Edilen Eksiklik Veya Olumsuzlukların Düzeltilmemesi Hakkında**

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

Söz konusu Tebliğin orijinal metnine aşağıdaki bağlantı yardımıyla ulaşılabilecektir.

[\*\*Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ \(Seri No: 11\)\*\*](#)

Saygılarımızla,