

Maliye Bakanlığından**Katma Değer Vergisi Genel Tebliği TASLAĞI
(Seri No: ...)****I- TEBLİĞİN KONUSU VE YASAL DAYANAK****A. TEBLİĞİN KONUSU**

25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun¹ 32 nci maddesinde sayılan maddelerde düzenlenen istisna uygulamalarının kapsamı ile bu uygulamalardan kaynaklanan iade taleplerinin yerine getirilmesine ilişkin usul ve esasların belirlenmesi bu Tebliğin konusunu oluşturmaktadır.

3065 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde sayılmamakla birlikte, düzenledikleri maddelerde iade usul ve esaslarının belirlenmesi bakımından söz konusu maddeye atıf yapılan istisna uygulamaları kapsamındaki işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinin yerine getirilmesine ilişkin usul ve esaslar ile mezkûr Kanunun (11/1-c) maddesi ve geçici 17 nci maddesinde düzenlenen ihraç kayıtlı teslim uygulamalarının kapsamı ve bu uygulamalardan kaynaklanan tecil-terkin ve iade taleplerinin yerine getirilmesine ilişkin usul ve esaslar da bu Tebliğe belirlenmiştir.

B. YASAL DAYANAK

Bu Tebliğe yer alan düzenlemelerin dayanağını;

- 3065 sayılı Kanunun 11, 13, 14, 15, 29/4, 32, geçici 17, geçici 26, geçici 29 ve geçici 30 uncu maddeleri ile 13/2/2011 tarihli ve 6111 sayılı Kanunun² geçici 16 ncı maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiler,

- 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun³ 120 nci maddesinde Maliye Bakanlığına verilen yetki,
oluşturmaktadır.

II- İNDİRİM VE İADE HAKKI TANINAN İSTİSNA UYGULAMALARI İLE İHRAÇ KAYITLI TESLİM UYGULAMASI**A. İHRACAT İSTİSNASI**

3065 sayılı Kanunun “Mal ve Hizmet İhracatı” başlıklı 11 inci maddesinde düzenlenmiş olan ihracat istisnası kapsamındaki işlemler ile tecil-terkin uygulamasının usul ve esasları aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

1. MAL İHRACI**1.1. Gümrük Beyannameli Mal İhracı****1.1.1. Kapsam ve Beyan**

¹2/11/1984 tarihli ve 18563 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmıştır.

²25/2/2011 tarihli ve 27857 (1.mükerrer) sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmıştır.

³10/1/1961 tarihli ve 10703 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmıştır.

1.1.1.1. 3065 sayılı Kanununun 12 nci maddesi uyarınca bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için aşağıdaki iki şartın gerçekleşmesi gerekir.

(1) Teslim, yurtdışındaki bir müşteriye veya serbest bölgedeki alıcıya ya da yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılmalı veya mallar yetkili gümrük antreposu işleticisine tevdi edilmelidir:

Kanununun 12/2 inci maddesine göre yurtdışındaki müşteri, ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurtdışında olan alıcılar ile yurtiçinde bulunan firmanın yurtdışında kendi adına müstakil olarak faaliyet gösteren şubeleridir.

Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezi bulunan firmaların yurtdışında iş yapmak için açmış oldukları büro, temsilcilik, acentelik ve benzeri kuruluşlar Türkiye'de mukim firmaların yurtdışında kendi adına müstakil olarak faaliyet gösteren şubeleri kapsamındadır. Dolayısıyla, KDV mükelleflerinin yurtdışında iş yapmak için açmış oldukları şube, büro, temsilcilik, acentelik ve benzeri kuruluşlarında kullanmak veya satmak üzere yurtdışına çıkaracakları mallarla ilgili teslimler de kesin ihracata dönmesi koşuluyla ihracat teslimi niteliğindedir.

Serbest bölgedeki alıcı kavramı, ilgili mevzuatları çerçevesinde söz konusu bölgelerde faaliyette bulunan gerçek veya tüzel kişi alıcıları ifade etmektedir.

İhracat teslimine ait fatura ve benzeri belgelerin yukarıda belirtilen yurtdışındaki müşteri veya serbest bölgedeki alıcı adına düzenlenmesi gerekmektedir.

(2) Teslim konusu mal Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye veya bir serbest bölgeye vasıl olmalı ya da yetkili gümrük antreposuna konulmalıdır:

3065 sayılı Kanundaki istisna uygulamasında ihracat, esas itibariyle, serbest dolaşımda bulunan bir malın dış ticaret ve gümrük mevzuatları doğrultusunda, gümrük beyannamelerinin tescil edilip ihracat işlemlerinin tamamlanmasından sonra Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesi dışına çıkarılmasıdır. Dış ticaret mevzuatında ihracat olarak değerlendirilen ancak, 3065 sayılı Kanununun 12 nci maddesi ve bu Tebliğde belirlenen şartları taşımayan işlemlerin ihracat istisnası kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

Teslim konusu malın ihraç edilmeden önce yurtdışındaki alıcı adına hareket eden yurtiçindeki firmalar veya bizzat alıcı tarafından işlenmesi ya da herhangi bir şekilde değerlendirilmesi halinde de ihracat istisnasından yararlanabilmek için malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkması şarttır. Bu durumda, yurtdışındaki alıcı adına hareket eden yurtiçindeki ilgililere yapılan teslimler vergiye tabi olacak, bunların yaptığı ihracat ise istisna kapsamına girecektir.

1.1.1.2. Kanununun 12 nci maddesi uyarınca, bir serbest bölgedeki alıcıya yapılan ve serbest bölgeye vasıl olan teslimler ihracat istisnası kapsamındadır.

1.1.1.3. Uluslararası deniz ve hava taşımacılığına ilişkin olarak araçlara yapılan akaryakıt, kumanya, teknik ve diğer malzeme şeklindeki teslimler aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde vergiden istisnadır:

(1) Kabotaj hakkının düzenlendiği 19/4/1926 tarihli ve 815 sayılı Türkiye Sahillerinde Nakliyatı Bahriye (Kabotaj) ve Limanlarla Kara Suları Dahilinde İcrayı San'at ve

Ticaret Hakkında Kanunun⁴ 1 inci maddesi gereğince, yabancı bayraklı gemilerin Türkiye içinde taşıma yapma hakkı yoktur. Bu nedenle yabancı bayraklı gemilere yapılan söz konusu teslimler "yurtdışındaki bir müşteriye" yapılan teslim niteliğinde olduğundan ve gümrük bölgesi dışında bulunan araca yapıldığından ihracat istisnası kapsamına girer.

(2) Uluslararası deniz taşımacılığı yapan yerli gemiler ise "yurtiçinde bulunan bir firmanın yurtdışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubesi" niteliği taşıdığından bu gemilere yapılan söz konusu teslimler ihracat istisnası kapsamına girer.

(3) Yukarıda açıklanan ve istisna kapsamına giren teslimlere ilişkin işlem veya ödemelerin acenteler tarafından yapılması istisnanın uygulanmasına engel değildir.

(4) Söz konusu teslimlerin ihracat istisnası kapsamında değerlendirilebilmesi için gümrük çıkış beyannamesi ile tevsik edilmesi gerektiği tabiidir.

1.1.1.4. Mal ihracına ilişkin istisna, ihracatın gerçekleştiği tarih olan gümrük beyannamesinin "*kapanma tarihi*"ni içine alan vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesi ile beyan edilir. İhracat işlemleri iç gümrüklerde yapılan ihracat teslimlerinde, gümrük beyannamesinin sınır gümrüklerince kapatıldığı tarih, ihracatın gerçekleştiği tarih olarak kabul edilir.

Serbest bölgelere yapılan ihracat teslimlerinde, gümrük beyannamesinin düzenlenmediği hallerde, malın 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.

1.1.1.5. İhracat faturası malın yurtdışı edildiği dönemden önce düzenlenmiş olsa dahi, istisna ihracatın yapıldığı dönemde beyan edilir.

1.1.1.6. Mal ihracına ilişkin beyan, ilgili dönem beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığında "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 301 kod numaralı işlem türü satırı kullanılmak suretiyle yapılır.

Bu satırın, "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa ihracat tesliminin bedeli girilir. İhracat bedeli, gümrük beyannamesinin kapanma tarihindeki (kapanma tarihinin tatil gününe isabet etmesi halinde, önceki son işlem günü) TC Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden TL ye çevrilir.

"Yüklenilen KDV" sütununa ise istisna kapsamındaki teslimin bünyesine giren, bu Tebliğin (III/A) bölümündeki açıklamalar dikkate alınarak belirlenen KDV tutarı yazılır.

İstisna kapsamındaki teslimin bünyesine giren verginin mahsuben veya nakden iadesinin talep edilmemesi halinde, "Yüklenilen KDV" alanına "0" girilir.

1.1.2. İstisnanın Tevsiki

1.1.2.1. Gümrük beyannameli mal ihracatının beyanında, gümrük beyannamesi ve satış faturaları, bir dilekçe ile ihracat istisnasına ilişkin beyanname ekinde vergi dairesine verilir. Söz konusu belgelerden elektronik ortamda alınanların ayrıca beyanname ekinde ve

⁴29/4/1926 tarihli ve 359 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.

kâğıt ortamında vergi dairesine verilmesine gerek olmayıp, dilekçe ekinde internet vergi dairesi liste alındısının vergi dairesine verilmesi yeterlidir. İhracatın tevsikine ilişkin döviz alım belgesi aranmayacağı tabiidir.

1.1.2.1.1. İhracata ilişkin gümrük beyannamesi çıktısı verilebileceği gibi, gümrük beyannamelerindeki bilgilerin yer aldığı listelerin ibrazı da mümkündür. Verilecek listenin, gümrük beyannamesinin tarihi, sayısı, ihraç edilen malın cinsi, miktarı ve tutarı, gümrük kapısının ismi, varış ülkesi, varsa imalatçının adı-soyadı veya unvanı, varsa intaç ve çıkış tarihi bilgilerini içermesi gerekir.

1.1.2.1.2. İhracata ilişkin yurtdışındaki alıcı adına düzenlenen faturaların fotokopileri ya da faturaların dökümünü ihtiva eden firma yetkililerince imzalı ve kaşeli bir liste ibraz edilir.

1.1.2.2. Gümrük Yönetmeliğinin⁵ 463 üncü maddesine göre, yurtdışına posta yoluyla gönderilecek ticari nitelikteki eşya ihracat rejimi kapsamında gümrük beyannamesi ile beyan edilir ve bu rejim çerçevesinde işlemleri tamamlanır. Bu çerçevede, kargo yoluyla gerçekleştirilen ihracat teslimleri de kargo şirketi adına düzenlenen gümrük beyannamesi ve ekinde yer alan kargo şirketi tarafından malı yurtdışına gönderilen mükellefin bilgisinin de yer aldığı gümrükçe onaylı eşya listesi ile tevsik edilebilir.

1.1.2.3. Sınır ticareti kapsamında yapılan ihracat, gümrük beyannamesi çıktısı veya listesi ile tevsik edilir. Bu durumda ayrıca, bir defaya mahsus olmak üzere sınır ticareti yetki belgesi de ibraz edilmelidir.

1.1.2.4. NATO 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.

1.1.2.5. İhracat teslimlerine ilişkin olarak düzenlenen fatura ile gümrük beyannamesi arasında uyumsuzluk olması halinde gümrük beyannamesi esas alınır.

1.1.3. İhraç Edilen Malların Geri Gelmesi

1.1.3.1. 3065 sayılı Kanunun ithalat istisnasını düzenleyen (16/1-b) maddesi uyarınca, ihracat istisnasından faydalanılarak ihraç edilen ancak; Gümrük Kanununun 168, 169 ve 170 inci maddelerinde belirtildiği şekilde geri gelen eşyanın ithalat istisnasından faydalanabilmesi için, bu eşya ile ilgili olarak ihracat istisnası nedeniyle faydalanılan miktarın gümrük idaresine ödenmesi veya bu miktar kadar teminat gösterilmesi gerekir.

3065 Sayılı Kanunun 11 ve 32 nci maddeleri hükümlerine göre, ihraç edilen malların bünyesine giren KDV indirim konusu yapılır, indirilemeyen kısım mükellefe iade edilir.

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

1.1.3.2. Vergi dairelerince “KDV ödenmek suretiyle satın alınan veya işletmede imal edilen malların” geri gelmesi halinde ihracat istisnasından faydalanılan miktarın

⁵7/10/2009 tarihli ve 27369 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmıştır.

belirlenmesinde, Kanunun 11 inci maddesi ile ihracatçıya getirilen imkânlar göz önüne alınarak aşağıdaki şekilde hareket edilir.

1.1.3.2.1. Vergi dairesince yapılacak inceleme sonunda, mükellefin geri gelen mallarla ilgili olarak ihracat sırasında iade talebinde bulunmadığı tespit edilirse, bu mallarla ilgili olarak ihracat istisnasından yararlanan bir miktarın bulunmadığı ilgili gümrük idaresine bildirilir. Bu yazıyı alan gümrük idareleri geri gelen eşya ile ilgili olarak ithalat istisnası kapsamında işlem yapar.

1.1.3.2.2. Geri gelen malların bünyesine giren vergiler için ihracatçının, bu vergileri indiremeyecek nakden veya mahsuben iade olarak talep ettiğinin belirlenmesi halinde, iade henüz yapılmamışsa ihracatçının KDV iadesinden yararlanmadığı kabul edilir ve geri gelen mallar için gümrükte KDV ödenmesi istenmez. Bu durumda, ihracatçının ilgili dönem beyannamesinde “iade” olarak beyan edilen tutarın geri gelen mallara isabet eden kısmı, gümrükten çekilerek fiilen işletmeye girdiği vergilendirme dönemi KDV beyannamesinin satıştan iade edilen işlemlerle ilgili satırına yazılarak indirilir.

1.1.3.2.3. İhraç edilen malın, bu mala ait yüklenilen KDV'nin nakden veya mahsuben iadesinden sonra gelmesi halinde, geri gelen mallara isabet eden iade tutarının gümrükte ödenmesi veya aynı miktarda teminat gösterilmesinden sonra ithalat istisnası kapsamında işlem yapılır. Dolayısıyla, geri gelen malların bünyesine giren vergiler için ihracatçının, bu vergileri indiremeyecek nakden veya mahsuben iade olarak aldığı belirlenmesi halinde bu iadede; geri gelen mallara isabet eden kısım kadar ihracat istisnasından faydalandığı belirtilir.

1.1.3.2.4. Vergi dairelerince, geri gelen eşyayla ilgili olarak ihracatçının ihracat istisnası nedeniyle faydalandığı miktar tespit edildikten sonra ilgili gümrük idaresine durum bildirilir.

1.1.3.2.5. Mal alıcıya ulaşmadan geri gelirse çıkış sırasında ihracat istisnasına göre yapılan işlemler geçerli sayılır, ancak mal yurda sokulurken yukarıda belirtildiği şekilde işlem yapılır.

1.1.3.2.6. Geri gelen eşya dolayısıyla ihracatçı tarafından ilgili gümrük idaresine ödenen tutarlar, ilgili dönem beyannamesinde indirim konusu yapılabilir.

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

1.1.3.2.8. Malın yurtdışına çıktıktan sonra çeşitli nedenlerle (aracın bozulması, savaş, karışıklık v.b. yüzünden nakliyenin mümkün olmaması gibi) alıcıya ulaşmadan ülkeye geri gelmesi halinde, ihracat istisnası hükümleri geçerliliğini korumakla birlikte, malın yurda sokulması ithalat mahiyetinde olduğundan bu bölüme göre işlem yapılır.

1.1.4. İade

1.1.4.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Mal ihracatından kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır.

- İade talep dilekçesi
- Satış faturaları listesi

- Gümrük beyannamesi çıktısı veya listesi (Serbest bölgeye yapılan ihracatta serbest bölge işlem formu, kargo yoluyla gerçekleştirilen ihracat teslimlerinde kargo şirketi adına düzenlenen gümrük beyannamesinin onaylı örneği ve ekinde yer alan kargo şirketi tarafından malı yurtdışına gönderilen mükellef bilgisinin de yer aldığı gümrükçe onaylı eşya listesi)

- İhracatın beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi

- Yüklenilen KDV listesi

- İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu

1.1.4.2. İade Uygulaması

1.1.4.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin mal ihracından kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

1.1.4.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin mal ihracından kaynaklanan ve 5.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu 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, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

1.2. Türkiye’de İkamet Etmeyenlere Özel fatura İle Yapılan Satışlar (Bavul Ticareti)

Türkiye’de ikamet etmeyenlere özel fatura ile yapılan satışlar, 3065 sayılı Kanununun (11/1-a) maddesi kapsamında KDV’den istisnadır.

1.2.1. İstisna Belgesi

1.2.1.1. Bağlı olduğu vergi dairesine "*Türkiye’de İkamet Etmeyenlere Özel Fatura ile Yapılacak Satışlara Ait KDV İhracat İstisnası İzin Belgesi*" (İstisna İzin Belgesi) alan mükellefler, bu tür satışlarını KDV hesaplamadan yapabilir.

İstisna izin belgesi almak isteyenlerin;

a) Gerçek usulde KDV mükellefi olması,

b) Haklarında “olumsuz rapor” yazılmamış olması,

gerekir. Bu şartları taşıyan mükelleflerin yapacakları başvuru vergi dairesince değerlendirilerek durumu uygun görülenlere, örneği bu Tebliğ ekinde yer alan (Ek 1) istisna izin belgesi verilir.

1.2.1.2. Haklarında yazılan olumsuz rapor nedeniyle yukarıda belirtilen şartları kaybederek istisna belgesi iptal edilenler, KDV iade taleplerinin yerine getirilmesi bakımından genel esaslara dönmeleri halinde tekrar istisna izin belgesi alabilir.

1.2.2. İstisnanın Şartları

1.2.2.1. İstisna izin belgesine sahip mükellefler, aşağıdaki şartların mevcudiyeti halinde KDV hesaplamadan işlem yapabilir:

(1) Teslim, Türkiye'de ikamet etmeyen yabancı uyruklu alıcılara veya yurtdışında ikamet eden ve buna dair o ülke resmi makamlarından alınmış ikamet tezkeresi veya bu mahiyette bir belgeye sahip olan Türk uyruklu alıcılara yapılmalıdır.

(2) Satılan malların bedelleri toplamının 2.000 TL'nin üzerinde olması gerekir. Bu toplama, aynı faturada gösterilen birden fazla mal çeşidine ait bedeller dahildir.

(3) Bu kapsamdaki satışlarda, şekil ve muhtevası Gelir İdaresi Başkanlığı ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından belirlenen Tebliğ ekinde yer alan (Ek 2) "Özel Fatura" kullanılır.

(4) Özel Fatura 5 nüsha olarak düzenlenir. 1 inci nüshası alıcıya verilir. 2, 3 ve 4 üncü nüshalar malın gümrükten çıkışı sırasında onaylatılır. 5 inci nüsha ise satıcıda kalır.

(5) Satın alınan malların, özel fatura tarihini izleyen aybaşından itibaren 3 ay içinde Gümrük ve Ticaret Bakanlığının uygun görüşü alınarak Maliye Bakanlığınca belirlenen gümrük kapılarından yurtdışına çıkarılması ve bu malların gümrük bölgesinden çıktığını gösteren bu gümrük kapılarında onaylatılmış özel faturanın bir nüshasının çıkış tarihinden itibaren en geç 1 ay içinde satıcıya intikal etmiş olması gerekir.

Özel faturanın gümrükte satıcılar tarafından onaylatılması mümkün olduğu gibi, alıcılar tarafından veya kargo ile yapılan ihracatlarda taşıyıcı firma tarafından onaylatılması da mümkündür. Dolayısıyla Türkiye'de ikamet etmeyenlere özel fatura ile yapılan satışlar dolayısıyla ihraç edilen malların bizzat alıcı beraberinde Türkiye'den çıkış zorunluluğu yoktur.

(6) İstisna izin belgesine sahip satıcıların, Türkiye'de ikamet etmeyenlere KDV Kanununun (11/1-b) maddesi kapsamında vergi tahsil ederek satış yapmaları da mümkündür.

1.2.3. Beyan

1.2.3.1. Bu kapsamda yapılan satışlar; onaylı özel faturanın satıcı firmaya intikal ettiği tarihi kapsayan vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesi ile beyan edilir. Söz konusu beyannameye onaylı özel faturanın bir nüshası veya firma yetkililerince onaylı örneği ya da onaylı özel faturaların muhtevasını içerecek şekilde hazırlanan liste eklenir.

1.2.3.2. Beyan, ilgili dönem beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığında "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 322 kod numaralı işlem türü satırı kullanılmak suretiyle yapılır.

1.2.3.3. "Yüklenilen KDV" sütununa ise istisna kapsamındaki teslimin bünyesine giren, bu Tebliğin (III/A) bölümündeki açıklamalar dikkate alınarak belirlenen KDV tutarı yazılır. İade talep edilmemesi halinde "Yüklenilen KDV" alanına "0" girilir.

1.2.4. İade

1.2.4.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Türkiye'de ikamet etmeyenlere özel fatura ile yapılan satışlardan doğan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır.

- İade talep dilekçesi
- Onaylı özel faturanın aslı veya firma yetkililerince onaylı örneği ya da onaylı özel faturaların muhtevasını içerecek şekilde hazırlanan liste
- İhracatın beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi
- Yüklenilen KDV listesi
- İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu

1.2.4.2. İade Talebi

1.2.4.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin Türkiye'de ikamet etmeyenlere özel fatura ile yapılan satışlardan kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

1.2.4.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin Türkiye'de ikamet etmeyenlere özel fatura ile yapılan satışlardan kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu 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, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

2. HİZMET İHRACI

3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesine göre yurtdışındaki müşteriler için yapılan hizmetler vergiden istisna edilmiştir.

2.1. Kapsam

2.1.1. 3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesi kapsamında bir hizmetin KDV'den istisna olabilmesi için, aynı Kanunun (12/2) maddesine göre;

- Hizmetin yurtdışındaki bir müşteri için yapılması,
- Hizmetten yurtdışında faydalanılması

gerekir.

Hizmetin yurtdışındaki bir müşteri için yapıldığı, fatura ve benzeri belgenin hizmetin alıcısı olan yurtdışındaki müşteri adına düzenlenmesi ve hizmete ait ödeme belgesinin ibrazı ile tevsik edilir.

Hizmetten yurtdışında faydalanılmasından kasıt, yurtdışındaki müşteri için Türkiye'de yapılan hizmetin, müşterinin yurtdışındaki iş, işlem ve faaliyetleri ile ilgili olması; Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisi bulunmamasıdır.

2.1.2. Yurtdışındaki firmaların, Türkiye'ye gönderecekleri mal ve hizmetler Türkiye'de tüketildiğinden, bu firmalara söz konusu mal ve hizmetler için Türkiye'de verilen

danışmanlık, aracılık, gözetim, müşteri bulma, piyasa araştırması v.b. hizmetler, hizmet ihracı istisnası kapsamında değerlendirilemeyeceğinden KDV'ye tabidir.

2.1.3. Yabancı firmaların Türkiye'den ithal edeceği (Türkiye'den ihraç edilecek) mallar dolayısıyla verilen hizmetler, hizmet ihracı kapsamında değerlendirilir.

2.1.4. Kabotaj hakkının düzenlendiği 19/4/1926 tarihli ve 815 sayılı Kanununun 1 inci maddesi gereğince, yabancı bayraklı gemilerin Türkiye içinde taşıma yapma hakkı yoktur. Yabancı bayraklı gemilere Türkiye'de ifa edilecek tadil, bakım, onarım hizmetleri, "yurt dışındaki bir müşteriye" "yurt dışında faydalanılmak üzere" yapılan hizmet olarak hizmet ihracı kapsamında değerlendirilir.

2.1.5. Türkiye'den serbest bölgelere verilen hizmetlerin hizmet ihracı kapsamında değerlendirilemeyeceği açıktır.

2.1.6. Bu istisna uygulamasına ilişkin bazı örnekler aşağıdadır.

Örnek 1: Türkiye'de mükellef (Z) Mühendislik Ltd. Şti., Ürdün'de bulunan bir firma ile yaptığı anlaşma uyarınca bu firmaya Ürdün'de inşa edilecek bir tekstil fabrikası projesi çizimini yapmış ve buna ait bedeli tahsil etmiştir. Bu hizmet, hizmet ihracatı kapsamında KDV'den istisna olup, (Z) firması, düzenleyeceği faturada KDV hesaplamaz.

Örnek 2: Türkiye'de faaliyette bulunan (A) şirketi, Almanya'da yerleşik bir firma için, bu firmanın Türkiye'den satın aldığı tekstil ürünlerinin temin edilmesinde aracılık etmiş ve komisyon ücreti almıştır. (A) şirketinin, bu komisyonculuk hizmeti, hizmet ihracatı kapsamında KDV'den istisnadır.

Örnek 3: Türkiye'de yerleşik olan ve seyahat acenteliği yapan (B) A.Ş., yurtdışında bulunan bir seyahat acentesinin gönderdiği turist grubuna konaklama, tur düzenleme ve yeme-içme hizmeti vermektedir. (B), söz konusu hizmeti karşılığında 25.000 TL almıştır. Türkiye'deki seyahat acentesi aldığı bu paranın 10.000 TL'lik kısmını, turist grubunun Türkiye'deki konaklama, yeme-içme gibi masraflarında kullanmıştır. Yaptığı bu masraflardan sonra kendisine 15.000 TL kalmıştır.

Bu durumda, (B), yabancı seyahat acentesine 15.000 TL'lik hizmette bulunmuş olup, bu hizmet KDV'den istisna olacaktır.

Ancak, (B) A.Ş.'nin turist grubuna Türkiye'de verdiği yeme-içme, konaklama gibi hizmetlerden Türkiye'de yararlanıldığından, bu hizmetler KDV'ye tabidir.

Bu mükellefin, yabancı seyahat acentesine verdiği söz konusu hizmetlere ait düzenleyeceği faturada, vergiden istisna tutulan hizmet bedeli ile vergiye tabi tutulacak hizmet bedelini ayrı ayrı gösterebileceği gibi, bu hizmetler için ayrı ayrı fatura düzenlemesi de mümkün bulunmaktadır.

Örnek 4: Yabancı bir firma, mallarının pazarlanmasını sağlamak amacıyla Türkiye'de bir büro açmıştır. Bu büro, pazarlama hedeflerini tam olarak tayin edebilmek için satışını yaptığı mallara olan talebin araştırılmasını Türkiye'de yerleşik (A) Danışmanlık firmasına vermiştir.

Bu Danışmanlık firmasının, sözü edilen yabancı firmanın Türkiye'deki bürosuna verdiği hizmetten Türkiye'de yararlanıldığından ihracat istisnasından yararlanamaz.

Yabancı firmanın Türkiye'de bürosunun olmaması halinde de söz konusu hizmet ihracat istisnasından yararlanamaz.

Örnek 5: *Türkiye'de yerleşik olan ve aracılık faaliyetinde bulunan (A) şirketi, Japonya'da yerleşik bir firmanın mallarına Türkiye'de müşteri bulmaktadır.*

Bu şirketin aracılık faaliyeti kapsamında yaptığı hizmetten Türkiye'de yararlanıldığından, bahse konu hizmetin ihracat istisnası kapsamında değerlendirilmez. Faturanın yabancı firma adına düzenlenmiş ve hizmet bedelinin Türkiye'ye getirilmiş olması bu durumu etkilemez.

Örnek 6: *Hollanda'da yerleşik bir firma Türkiye'den maden cevheri ithal etmektedir. Türkiye'de yerleşik (A) firması da söz konusu maden cevherinin sağlanması, kalite kontrolü, malın ihraç limanına kadar taşınması ve gemilere yüklenmesi gibi işleri yabancı firma adına yapmaktadır.*

(A) firması, bu hizmetleri ile ilgili olarak yaptığı harcamaları ve komisyon ücretini yabancı firmaya fatura etmekte ve bedelini Türkiye'ye getirmektedir.

Yurtdışındaki firmaların, Türkiye'den ithal edecekleri mallar ile ilgili olarak, Türkiye'den aldıkları hizmetlerden yurtdışında yararlanılmaktadır. Bu nedenle, (A) firmasının yaptığı bu hizmet, hizmet ihracatı istisnası kapsamında mütalaa edilir.

Örnek 7: *Irak'ta yerleşik bir firma, Irak'taki bir sulama projesini üstlenen (A) Türk firması hakkında, (B) Türk danışmanlık firmasından yeterlik araştırması yapmasını istemiştir.*

(B) danışmanlık firması, bu hizmeti ile ilgili olarak yaptığı harcamaları ve komisyon ücretini yabancı firmaya fatura etmiş ve karşılığını döviz olarak Türkiye'ye getirmiştir.

(A) firmasının hizmetinden yurtdışında faydalanıldığından, (B) danışmanlık firmasının yaptığı bu hizmet, hizmet ihracatı istisnası kapsamında değerlendirilir.

Örnek 8: *Türkiye'de mükellef (T) İnş. Taah. Ltd. Şti., Özbekistan'da yerleşik (X) firması ile yaptığı anlaşma uyarınca bu firmaya Özbekistan'da inşa edilecek bir fabrikanın inşasında kullanılmak üzere gerek kendi mülkiyetinde bulunan gerekse kiralama yoluyla temin ettiği iş makinelerini kiralamıştır.*

Bu kiraya verme hizmeti, Türkiye'de yapılan ve faydalanılan bir hizmet niteliğinde olmadığından KDV'nin konusuna girmez. KDV'nin konusuna girmeyen bu işlem istisna kapsamında değerlendirilmez.

Örnek 9: *(T) Tesisat Tic. Ltd., Fransa'da mukim (Y) şirketiyle, (Y) tarafından Türkiye'deki (Z) Tersanesine sipariş verilen 2 adet balıkçı gemisinin her birine şok (deepfreeze) odası ile muhafaza odası yapılması konusunda anlaşmış ve söz konusu işleri yaparak (Y) şirketine fatura etmiştir.*

(T), balıkçı gemilerine şok ve muhafaza odaları yapımı işi hizmeti, hizmet ihracatı kapsamında KDV'den istisna olacağından hizmete ait faturada KDV hesaplanmaz.

Örnek 10: *Türkiye'de mukim (Z) firması Almanya'da mukim (Y) firması ile yapmış olduğu sözleşme kapsamında yurtdışındaki kontrollü kredi kartı müşterilerine internet ortamında servis, destek, danışmanlık hizmeti vermektedir. Söz konusu hizmetlere ilişkin*

fatura Almanya'da mukim (Y) firması adına düzenlenmiş ve karşılığı döviz olarak Türkiye'ye gelmiştir.

(Z) firmasının hizmetinden yurtdışında faydalandığından, (Y) firmasının vermiş olduğu hizmet, hizmet ihracatı istisnası kapsamında değerlendirilir.

Örnek 11: *Türkiye'de mukim (A) firması ABD'de yerleşik (B) firmasından yine ABD'de yerleşik finansal kiralama şirketi aracılığıyla 60 ay süreyle kiralamış olduğu uçakları Türkiye'ye getirmeden Rusya'da yerleşik bir firmaya kiraya vermiştir.*

Bu kiraya verme hizmeti, Türkiye'de yapılan ve faydalanılan bir hizmet niteliğinde olmadığından KDV'nin konusuna girmez. KDV'nin konusuna girmeyen bu işlem istisna kapsamında değerlendirilmez.

Örnek 12: *“Wetlease” yöntemiyle uçak kiralama ve yurtdışında uçuş hizmeti veren Türkiye'de mukim (T) havayolu firması finansal kiralama ile Türkiye'ye getirilen uçaklarla turizm sezonu dışında kalan dönemlerde, yurtdışındaki havayolu firmalarına Türk uçuş ekiplerinin denetimi ve yönetimi altında uçuş saatine endeksli ücretlendirme yapılmak suretiyle uçuş hizmeti vermektedir.*

“Wetlease” adı altında (T) havayolu firması yurtdışındaki havayolu firmalarına yurtdışında yolcu taşımak üzere vermiş olduğu uçuş hizmeti KDV'nin konusuna girmediğinden hizmet ihracı kapsamında değerlendirilmez.

2.2. Beyan

2.2.1. İhracat istisnası, hizmetin ifa edildiği vergilendirme dönemine ait 1 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilir. Ayrıca ihracata ilişkin hizmet ifaları dolayısıyla düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde KDV hesaplanmaz.

2.2.2. Hizmet ihracına ilişkin istisna, yurtdışındaki müşteriye düzenlenen hizmet faturası ile tevsik edilir. Hizmet faturalarının firma yetkililerince onaylı fotokopileri veya dökümlerini gösteren liste ibraz edilebilir. Bu belgelerin istisnanın beyan edildiği dönemde beyanname verme süresi içinde bir dilekçe ekinde ibrazı gerekir. İstisnanın beyanı için, hizmete ait ödeme belgesinin (dövizin Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden bir belge, banka dekontu vb.) temin edilmiş olması zorunlu değildir.

2.2.3. Beyan, yurtdışındaki müşteri için yapılan hizmetin tamamlandığı/ifa edildiği dönem beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığında “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda 302 kod numaralı işlem türü satırı kullanılmak suretiyle yapılır.

Bu satırın, “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa hizmetin bedeli girilir. “Yüklenilen KDV” sütununa ise bu hizmetin bünyesine giren, Tebliğin (III/A) bölümündeki açıklamalar dikkate alınarak hesaplanan KDV tutarı yazılır. İade talep edilmemesi halinde, “Yüklenilen KDV” alanına “0” girilir.

Bu şekilde beyan edilen işlemlerle ilgili yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin iadesi, hizmet bedeli döviz olarak Türkiye'ye gelmeden yerine getirilmez.

2.2.4. İade

2.2.4.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Hizmet ihracından doğan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır.

- İade talep dilekçesi
- Hizmet faturası veya listesi
- Ödeme belgesi (dövizin Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden bir belge, banka dekontu vb.)
- Hizmet ihracatının beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi
- Yüklenilen KDV listesi
- İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu

2.2.4.2. İade Talebi

2.2.4.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin hizmet ihracından kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu 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, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

1.2.4.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin hizmet ihracından kaynaklanan nakden iade talepleri miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

3. ROAMİNG HİZMETLERİ

3.1. Kapsam

3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesine göre, uluslararası roaming (dolaşım) anlaşmaları kapsamında yurtdışındaki müşteriler için Türkiye’de verilen roaming hizmetleri ilgili ülkeler itibariyle karşılıklı olmak kaydıyla KDV’den istisnadır.

Söz konusu istisna roaming anlaşması kapsamındaki bütün haberleşme ve iletişim hizmetleri bakımından geçerlidir.

Örnek: (A) Roaming A.Ş. kablosuz erişim sistemini dolaşıma açarak hem Türkiye’deki kullanıcıların yurtdışında, hem de yabancı kullanıcıların Türkiye içerisinde internet erişimini sağlamaktadır. Firma, İngiltere’de mukim (B)’ye Türkiye’ye geldiğinde yurtdışındaki abonelik bilgileri ile internet erişiminden faydalanmasını sağlamakta ve (B)’ye verilen erişim hizmetine ait bedeli İngiltere’deki anlaşmalı (C) Roaming Şirketine fatura etmektedir.

(A) tarafından, İngiltere’deki anlaşmalı roaming firmasına uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde Türkiye’de verilen söz konusu roaming hizmeti, karşılıklı olmak kaydıyla, KDV’den istisna olacağından (C)’ye düzenlenecek faturada KDV hesaplanmaz.

3.2. İstisnanın Beyanı

İstisna, hizmetin ifa edilmiş olması şartıyla faturanın düzenlendiği dönemde uygulanır ve bu döneme ait beyanname ile beyan edilir.

İstisnanın beyanı beyannamenin “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunun 303 kod numaralı satırı kullanılarak yapılır.

Bu işlem nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen vergilerin iade konusu yapılmak istenmemesi halinde, “Yüklenilen KDV” sütununa “0” girilir.

3.3. İstisnanın Tevsiki

Roaming istisnası, yurtdışındaki müşteriye (GSM şirketine) düzenlenen hizmet faturası ile tevsik edilir.

Ayrıca, ilgili ülke itibariyle karşılıklılığın varlığına ilişkin olarak, yurtdışındaki müşteri tarafından ilgili ülke resmi makamlarından alınan belgenin de ibrazı gerekir.

Söz konusu belgeler, ilgili dönem beyanname verme süresi içinde bir dilekçe ekinde vergi dairesine verilerek işlem tevsik edilir. Bu belgelerden elektronik ortamda alınmaları Gelir İdaresi Başkanlığınca uygun görülenler ayrıca kâğıt ortamında vergi dairesine verilmeyecektir. Bu durumda, dilekçe ekinde internet vergi dairesi liste alındısı vergi dairesine verilir.

3.4. İade

3.4.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Roaming hizmeti ihracından kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır.

- İade talep dilekçesi
- Yabancı ülkede roaming hizmetlerine ilişkin istisna uygulandığına ilişkin yazı
- Roaming hizmeti faturaları veya listesi
- Roaming hizmetinin beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi
- Yüklenilen KDV listesi
- İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu

3.4.2. İade Talebi

3.4.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin roaming hizmeti ihracından kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

3.4.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin roaming hizmeti ihracından kaynaklanan ve 5.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu 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, teminat verilmesi

üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

4. SERBEST BÖLGELERDEKİ MÜŞTERİLER İÇİN YAPILAN FASON HİZMETLER

4.1. Kapsam

3065 sayılı Kanununun 11 ve 12 nci maddelerine göre, serbest bölgedeki müşteriler için yapılan fason hizmetler ihracat istisnası kapsamındadır.

Kanunun (12/3) maddesi uyarınca, fason hizmetlerin serbest bölgelerdeki müşterilere yapılmış sayılması için;

- fason hizmetin serbest bölgelerde faaliyet gösteren müşteriler için yapılmış olması,
 - fason hizmetten serbest bölgelerde faydalanılması,
- şartları birlikte gerçekleşmelidir.

Ayrıca, söz konusu şartlara ilaveten, ana madde ve malzemelerin serbest bölgeden gönderilmesi ve fason hizmete konu malın yeniden serbest bölgeye gönderilmiş olması gerekir.

Bu istisna uygulamasında fason hizmet, bir malın mülkiyet ve tasarruf hakkının devralınmaksızın ücreti karşılığı belirli işlemlere tabi tutularak/işlemlerden geçirilerek tasarruf veya mülkiyet hakkı sahibine iade edilmesini ifade eder.

Buna göre, serbest bölgeden gönderilen ana madde ve malzemelerin, yurtiçinde bulunan işletmelerde çeşitli işlemlere tabi tutulduktan sonra yeniden serbest bölgeye gönderilmesi suretiyle verilen fason hizmetler istisna kapsamında değerlendirilir.

Fason hizmetler dışında, Türkiye'den bu bölgelerde faaliyet gösterenlere yapılan hizmetler 3065 sayılı Kanununun 1 inci maddesi çerçevesinde KDV'ye tabidir.

4.2. Beyan

Serbest bölgelere yapılan fason hizmetlere yönelik istisna, fason hizmetin tamamlanmış ve serbest bölgedeki müşteriye faturanın düzenlenmiş olması şartıyla, fason hizmete konu malın gümrük bölgesinden çıkarak serbest bölgeye vasıl olduğu vergilendirme döneminde (gümrük beyannamesi veya gümrük beyannamesi yerine geçen belgede malın serbest bölgeye vasıl olduğunu gösteren tarihi içine alan dönemde) uygulanır ve bu vergilendirme dönemine ait beyanname ile beyan edilir.

Fason hizmet faturasının malın serbest bölgeye vasıl olduğu dönemden önceki dönemde düzenlenmiş olması istisnanın fatura tarihini içine alan dönemde beyanını gerektirmez.

Beyan, ilgili dönem beyannamesinin "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 316 kod numaralı satır kullanılmak suretiyle yapılır. Bu işlem nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen vergilerin iade konusu yapılmak istenmemesi halinde, "Yüklenilen KDV" alanına "0" girilir.

4.3. İstisnanın Tevsiki

Serbest bölgelere yapılan fason hizmetler, fason hizmete konu malın serbest bölgeden yurtiçine, yurtiçinden serbest bölgeye gönderilmesine ilişkin gümrük beyannamesi veya gümrük beyannamesi yerine geçen belge ve fason hizmete ilişkin olarak serbest bölgedeki alıcı adına düzenlenen satış faturaları ile tevsik edilir. Bunlar (iade talep edilsin edilmesin) istisnanın beyan edildiği beyannamenin verilme süresine kadar bağlı olunan vergi dairesine bir dilekçe ekinde verilir.

Gümrük beyannamesi çıktısı veya yerine geçen belgenin onaylı örneği ibraz edilebileceği gibi, Gelir İdaresi Başkanlığınca öngörülen muhtevada söz konusu belgelere ilişkin bilgileri ihtiva edecek şekilde bir liste de verilebilir.

Aynı şekilde tevsik için satış faturaları veya fotokopisi yerine satış faturalarına ilişkin bilgileri ihtiva eden firma yetkililerince onaylı bir listenin ibrazı da mümkündür.

Faturanın, gümrük beyannamesinin kapanma tarihinden önce düzenlenmiş olması kaydıyla, beyannamenin açılma tarihinden sonra düzenlenmiş olması istisna uygulamasına engel teşkil etmez.

Söz konusu belgelerden, elektronik ortamda alınmaları Gelir İdaresi Başkanlığınca uygun görülenler ayrıca kâğıt ortamında vergi dairesine verilmez. Bu durumda, Gelir İdaresi Başkanlığınca uygun görülmüş olması kaydıyla, belge muhteviyatı bilgileri ihtiva eden bir liste elektronik ortamda gönderilecek ve bir dilekçe ekinde internet vergi dairesi liste alındısı vergi dairesine verilir.

4.4. İade

4.4.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Serbest bölgelere verilen fason hizmet ihracından kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır.

- İade talep dilekçesi
- Fason hizmet faturaları veya listesi
- Fason hizmete konu malın serbest bölgeden yurtiçine, yurtiçinden serbest bölgeye gönderilmesine ilişkin gümrük beyannamesi çıktısı veya gümrük beyannamesi yerine geçen belge aslı veya örneği

- Fason hizmetin verildiği döneme ait indirilecek KDV listesi

- Yüklenilen KDV listesi

- İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu

4.4.2. İade Talebi

4.4.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin serbest bölgelere verdiği fason hizmet ihracından kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

4.4.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin serbest bölgelere verdiği fason hizmet ihracından kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu 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, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

5. YOLCU BERABERİ EŞYA (TÜRKİYE'DE İKAMET ETMEYENLERE KDV HESAPLANARAK YAPILAN SATIŞLAR)

3065 sayılı Kanunun (11/1-b) maddesine göre, Türkiye'de ikamet etmeyen yolcuların satın alarak Türkiye dışına götürdükleri mallar için ödedikleri KDV malın gümrükten çıkışı sırasında iade edilir.

5.1. İstisnadan Yararlanacak Alıcılar

5.1.1. İstisnadan, Türkiye'de ikamet etmeyen ve satın aldığı malı yurtdışına götüren yabancı uyruklu veya yurtdışında ikamet eden ve buna dair o ülke resmi makamlarından alınmış ikamet tezkeresi veya bu mahiyette bir belgeye sahip olan Türk uyruklu alıcılar faydalanabilir.

5.2. İstisna Kapsamında Satış Yapabilecek Satıcılar

5.2.1. Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara tanınan istisna kapsamındaki satışlar, vergi dairesinden "İzin Belgesi" almış, gerçek usulde KDV mükellefleri tarafından yapılabilir.

İzin belgesi almak isteyen satıcılar vergi dairesine bir dilekçe ile başvurur. Vergi dairelerince yapılacak yoklama ve değerlendirme sonunda bu tür satışları yapabilecek organizasyona sahip olduğu anlaşılan mükelleflere izin belgesi verilir. İzin belgesi işletmede görünür bir yere asılır.

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından iadeye aracılık konusunda yetkilendirilmiş firmalarla sözleşme imzalayan gerçek usulde KDV mükellefleri de bu kapsamda satış yapabilir.

5.2.2. Bavul ticareti kapsamında satış yapmaya imkân sağlayan "İstisna İzin Belgesi" alan mükelleflerin bu kapsamda işlem yapabilmeleri için ayrıca "İzin Belgesi" almalarına gerek yoktur.

5.3. İstisna Kapsamına Giren Mallar ve Satış Yapılabilecek Asgari Tutar

5.3.1. 6/6/2002 tarihli ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa⁶ ekli I sayılı listede yer alan mallar hariç, yolcu beraberinde götürülebilecek her türlü mal teslimi için uygulama kapsamında işlem yapılabilir. Hizmet ifalarında ise bu kapsamda işlem yapılması mümkün değildir.

5.3.2. Alıcının istisna kapsamında satış yapabilen satıcılardan aldığı malların faturada gösterilen bedelleri toplamının KDV hariç 100 TL'nin üstünde olması halinde istisna uygulanabilir. Bu toplama, aynı faturada yer alan birden fazla mal çeşidi dâhildir.

5.4. Satıcının Uyacağı Esaslar

⁶12/6/2002 tarihli ve 24783sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.

5.4.1. İstisna, verginin önce tahsil edilip, malın yurtdışına çıkarılmasından sonra iade edilmesi şeklinde uygulanır. Buna göre, satış sırasında düzenlenen faturada toplam mal bedeli üzerinden KDV hesaplanıp ayrıca gösterilir ve alıcıdan tahsil edilir. Bu vergi, ilgili dönem beyannamesinde genel esaslar çerçevesinde beyan edilir, beyan edilen bu tutar nedeniyle beyannamede “Ödenmesi Gereken KDV” çıkmış olması halinde ödenir.

5.4.2. Satıcı, istisna kapsamındaki satışları dolayısıyla düzenleyeceği faturaya;

- Alıcının pasaport türü ve numarası, Türk uyruklular için ayrıca yabancı ülkede ikamet ettiklerini gösteren belgenin tarih ve numarasını,

- Alıcının banka şubesi ve hesap numarasını,

- Satıcının bu iadeler için hesap açtırmış olması halinde banka şubesi ve hesap numarasını,

yazar.

5.4.3. Fatura 4 nüsha olarak düzenlenir ve ilk 3 nüshası alıcıya verilir.

5.4.4. İadenin gümrükteki banka şubesinden yapılmasını isteyen satıcı, fatura ile beraber alıcıya bir çek verir. Bu çekte faturanın tarih ve numarası ile birlikte faturada gösterilen KDV tutarı Türk Lirası olarak yer alır. Çek gümrükteki banka şubesine ibraz edildiğinde Türk Lirası tutarının karşılığı döviz (Dolar, Euro vb.) cinsinden alıcıya nakden ödenir. Alıcının kabul etmesi halinde iadenin Türk Lirası cinsinden de yapılabilmesi mümkündür. Söz konusu çekin üzerinde, Türkiye’de ikamet etmeyen yolculara KDV iadesi dışındaki işlemlerde kullanılmayacağı ve ciro edilmeyeceğine ilişkin şerhler bulunur.

5.5. Alıcının Uyacağı Esaslar

5.5.1. Alıcının istisnadan faydalanabilmesi için satın aldığı malları fatura tarihinden itibaren 3 ay içinde yurtdışına çıkarması gerekir. Çıkış sırasında mallar gümrük görevlisine gösterilir ve malların yurtdışına çıkarıldığına ilişkin fatura örnekleri onaylatılır. Alıcı onaylattığı 3 fatura örneğinden ikisini onayı yapan gümrük görevlisine bırakır.

5.6. Verginin Alıcıya İade edilmesi

5.6.1. İadenin Gümrükten Çıkarken Banka Şubesinden Alınması

5.6.1.1. Satıcının iade için çek verdiği hallerde, çekte yazılı tutar, çeki düzenleyen bankanın gümrükteki şubesinden alınabilir. Çeki düzenleyen bankanın gümrükte şubesinin bulunmaması halinde çek tutarı, bankacılık ve kambiyo mevzuatı gereğince gümrükteki herhangi bir banka şubesinden de tahsil edilebilir.

5.6.1.2. İadenin gümrükteki banka şubesinden yapılmasını isteyen satıcı, fatura ile beraber alıcıya, sözleşme yaptıkları bankalara ait bir çek vermelidir. Bu çekte faturanın tarih ve numarası ile birlikte faturada gösterilen KDV tutarı Türk lirası olarak yer alır.

5.6.1.3. Usulüne uygun olarak düzenlenmiş çek, fatura ile birlikte gümrük memuruna onaylatıldıktan sonra gümrükteki banka şubesine verilir. Onaylı çeki alan banka görevlisi onaylı faturayı gördükten sonra çekte yazılı tutarı, alıcının talebine göre döviz veya Türk Lirası cinsinden nakden öder. Banka şubesi bir ay içinde yaptığı ödemeleri, izleyen ayın 10

uncu gününe kadar satıcıya her çekin tarih ve numarası, faturanın tarih ve numarası ile ödeme tutarını içeren bir dekont ile bildirir.

5.6.2. İadenin Gümrük Çıkışından Sonra Alınması

5.6.2.1. İadenin gümrük çıkışında ödenmesinin mümkün olmaması veya alınmak istenmemesi halinde, alıcı malın çıktığını gösteren onaylı faturayı çıkış tarihinden itibaren 3 ay içinde satıcıya gönderir, satıcı iade tutarını, faturayı aldıktan sonra en geç 10 gün içinde alıcının banka hesabına veya adresine havale eder. Alıcı malın yurtdışına çıktığını göstermek üzere satıcıya onaylı fatura nüshasını, çek düzenlenen hallerde ise fatura ile beraber onaylı çeki gönderir.

5.6.2.2. İade tutarını 10 gün içinde göndermeyen satıcının izin belgesi iptal edilerek daha sonra Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara tanınan istisna kapsamında satış yapmalarına izin verilmez.

5.6.3. Verginin Elden İadesi

5.6.3.1. Alıcının, onaylı fatura nüshasını çıkış tarihinden itibaren 3 ay içinde satıcıya elden getirmesi halinde, iade tutarı satıcı tarafından nakden ödenir. Çek düzenlendiği hallerde fatura ile birlikte onaylı çek de satıcıya verilir.

5.6.4. İadenin Avans Olarak Ödenmesi

5.6.4.1. Satıcı, istediği takdirde iade tutarını alıcıya satış sırasında avans olarak ödeyebilir. Bu durumda, satış faturasına iade tutarının avans olarak ödendiğine dair şerh düşülür.

5.6.4.2. Avans olarak ödenen tutarın iade edilmiş sayılabilmesi için satın alınan malın fatura tarihinden itibaren 3 ay içinde yurtdışına çıkarılması ve onaylı faturanın çıkıştan sonra 3 ay içinde satıcıya gönderilmesi zorunludur.

5.6.4.3. Bu şartların mevcut olmaması halinde avans olarak ödenen tutar, iade edilmiş sayılmaz ve indirim konusu yapılamaz. Avans tutarı ancak, en erken onaylı faturanın temin edildiği dönemde indirim ve iade konusu yapılabilir.

5.6.5. Yetki Belgesine Sahip Araçlar Tarafından İade

5.6.5.1. İadenin, Gelir İdaresi Başkanlığından "Yetki Belgesi" almış aracı firmaların organizasyonu altında yapılması da mümkündür. Bu durumda, aracı firmanın anlaştığı satıcılardan satın alınan mallara ilişkin KDV, önceki bölümlerde belirtilen sürelerle bağlı olarak, aracı firmalar tarafından alıcıya iade edilir.

Bu kapsamda işlem yapmak isteyen aracı firmalar Gelir İdaresi Başkanlığına bir dilekçe ile başvururlar. Yapılacak araştırma ve inceleme sonunda "*Türkiye'de İkamet Etmeyen Yolculara KDV İadesi Yetki Belgesi*" verilmesi uygun görülenler, anlaştıkları satıcılarla ilgili iade işlemlerini gerçekleştirebilirler.

5.7. Aracı Firmalar ve Yetkilendirilmeleri

5.7.1. Yetki Belgesi İçin Aranacak Şartlar

5.7.1.1. Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara, Gelir İdaresi Başkanlığından "Yetki Belgesi" almış aracı firma olarak KDV iadesi yapmak isteyen aracı firmaların Gelir İdaresi

Başkanlığına bir dilekçe ile başvurmaları halinde, yapılacak araştırma ve inceleme sonucunda kendilerine yetki belgesi verilebilir.

5.7.1.2. Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara KDV iadesi yapmak üzere yetki belgesi verilecek aracı firmaların aşağıdaki şartlara sahip olmaları zorunludur:

- (1) Bilanço esasına göre defter tutulması
- (2) Asgari özkaynak tutarının 1.000.000 TL olması
- (3) Ücretli statüsünde en az 5 eleman istihdam edilmesi
- (4) Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme veya kullanma fiili nedeniyle “olumsuz rapor” bulunmaması

(5) Sadece bu bölüm kapsamında aracılık faaliyetinde bulunulması

5.7.2. Başvuru Dilekçesine Eklenecek Belgeler

Yukarıdaki şartları topluca taşıyan firmalardan “Yetki Belgesi” almak isteyenlerin Gelir İdaresi Başkanlığına bir dilekçe ile başvurmaları ve bu dilekçeye aşağıdaki belgeleri eklemeleri gerekir.

- (1) Ticaret Sicil Gazetesinin bir örneği veya Ticaret Sicil Gazetesinin tarih ve sayısı
- (2) İmza sirkülerinin onaylı bir örneği
- (3) İşe devam etmekte olanlar için son ayrıntılı bilânço ve gelir tablosunun firma kaşesi tatbik edilerek ve firma yetkililerince imzalanarak onaylanmış birer örneği

5.7.3. Yetki Belgesinin Verilmesi

5.7.3.1. Yetki Belgesi almak için başvuruda bulunacak firmalar hakkında vergi incelemesine yetkili olanlara inceleme yaptırılır. Bu incelemede; firmanın mevcut faaliyeti, mali yapısı, eleman durumu ve benzeri hususlar dikkate alınarak, Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara KDV iadesi yapabilecek durumda olup olmadığı araştırılır. İnceleme raporunun Gelir İdaresi Başkanlığınca değerlendirilmesi sonunda 5 yıl süreyle geçerli olmak üzere “Yetki Belgesi” verilebilir. Yetki belgesi 5 yıllık sürenin sonunda Gelir İdaresi Başkanlığınca gerek görülmesi halinde şartların sağlanıp sağlanmadığı değerlendirilerek aynı süreyle uzatılabilir.

5.7.3.2. Yetki belgesi alan firmalar, iade işlemlerine aracılık edecekleri satıcılar ile birer sözleşme yapmalıdırlar. Bu firmalar, sözleşme yaptıkları satıcıların isim/unvan, adres, vergi dairesi ve vergi kimlik numarasına ilişkin bilgileri aylık olarak bir liste halinde izleyen ayın ilk 10 günü içinde Gelir İdaresi Başkanlığına elektronik ortamda gönderirler.

Yetki belgesi alan aracı firmalar tarafından, 1 ay içinde yapılan iadelere ait bilgiler (mükellef bazında sadece adet ve toplam tutar olarak) izleyen ay içinde; dönem sonu ayrıntılı bilânçoları ile gelir tabloları da gelir ve kurumlar vergisi beyanname verme süresinin bitimini izleyen ay içinde Gelir İdaresi Başkanlığına gönderilir.

5.7.3.3. Yetki belgesi sahibi aracı firmalar ile satıcılar, iade işleminin yapılmasından müteselsilen sorumludur. İadenin herhangi bir nedenle yetki belgeli aracı firma tarafından

yapılmaması halinde, satıcılar iadeyi yapmakla yükümlüdür. Bu husus satıcılarla yapılacak sözleşmelerde açıkça belirtilmelidir.

5.7.3.4. İadenin aracı firmalarca, mücbir sebepler dışındaki nedenlerle aksatılması ve bunun tekrerrür etmesi halinde, yetki belgesi iptal edilir. Takip eden 5 takvim yılı sonuna kadar, hiçbir suretle tekrar yetki belgesi verilmez.

5.7.4. Belge Düzeni

5.7.4.1. Yetki belgeli aracı firmaların sözleşme yaptıkları satıcıların Kanunun (11/1-b) maddesi kapsamındaki satışlarında fatura-çek kullanılır. Bu belgede, 213 sayılı Kanuna ilişkin Genel Tebliğlerdeki açıklamalar ve “Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik”⁷ hükümleri çerçevesinde belgelerin basım işini yapan matbaa işletmecisi, belgelerin ön yüzüne dip not şeklinde adı ve soyadını veya varsa ticaret unvanını, adresini, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi numarası ile Vergi Dairesi Başkanlığıyla/Defterdarlıkla anlaşmasının tarihi yazılmalıdır.

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

Söz konusu izin yazısının verilmesi sırasında daha önce yayımlanan 213 sayılı Kanuna ilişkin Genel Tebliğler ile “Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik”teki esaslara uyulur.

5.7.4.2. Bu uygulama kapsamındaki satışlarda alıcıya yapılacak iade işleminde çek kullanılması da mümkündür. Bu durumda Türkiye’de ikamet etmeyen yolculara yapılan satışlarda fatura ve çek prensip olarak ayrı ayrı düzenlenmelidir. Ancak, söz konusu fatura ve çekin ayrı ayrı düzenlenebilmesinin yanı sıra yetki belgesi almış aracı firmayla sözleşmesi bulunan satıcılardan isteyenlerin fatura-çek ibareli belgeyi fatura olarak kullanmaları da mümkündür.

Fatura/Çek’te;

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

- Müşterinin adı-soyadı veya ticaret unvanı, adresi,

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

- Düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası,

- Malın nevi, miktarı, fiyatı ve tutarı,

bilgilerinin bulunması zorunludur.

Bu bilgilere matbaa baskılı olarak yer verilmemiş olan fatura-çekler ise satıcının aynı bilgileri ihtiva eden kaşesi tatbik edilmek suretiyle kullanılabilir.

Ayrıca, bu belgede Türkiye’de ikamet etmeyen yolculara KDV iadesi dışında kullanılamayacağı ve ciro edilemeyeceğine dair bir ifadeye de yer verilir.

⁷2/2/1985 tarih ve 18654 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

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

5.7.4.4. Fatura-çek'in yalnızca asıllarında Maliye Bakanlığının özel işaretinin (amblem) bulunması yeterlidir. Diğer örneklerde bu işaretin bulunma zorunluluğu yoktur.

5.7.4.5. Fatura-çekler aracı firma tarafından satıcıya zimmet karşılığı teslim edilecektir. Her satıcıya verilen fatura- çeklerin seri ve sıra numaraları, teslim tarihini izleyen 15 gün içinde yetki belgeli aracı firma tarafından Gelir İdaresi Başkanlığına elektronik ortamda intikal ettirilir.

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

5.7.4.7. Satıcıya ait bilgilere matbaa baskısı ya da kaşe tatbik edilerek yer verilmemiş fatura-çekler, yetki belgeli aracı firmaya iade edilecek, ancak bunların seri ve sıra numaraları, satıcı tarafından bağlı olduğu vergi dairesine bildirilir. Vergi daireleri iptal edilen faturalara ilişkin bilgileri tutanak tarihinden itibaren 15 gün içinde Gelir İdaresi Başkanlığına elektronik ortamda intikal ettirmelidir.

5.7.4.8. Türkiye'de ikamet etmeyenlere istisna kapsamında satış yapacak olanların vergi dairesinden izin belgesi alması gerekir. Ancak, yetki belgesi sahibi aracı firma ile sözleşme yapan satıcıların, vergi dairelerinden izin belgesi alma zorunluluğu yoktur. Bu satıcıların yaptıkları sözleşme kapsamında satış yapabileceklerine ilişkin işletmelerinin görünür bir yerine,

"İşletmemizde, ile yapılantarihli sözleşmeye dayanılarak, 3065 sayılı Kanunun (11/1-b) maddesi ile (...) Seri No.lu KDV Genel Tebliği uyarınca Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara yapılan satışlarda KDV istisnası uygulanmaktadır. (tarih)"

ifadesinin yer aldığı bir levha asmaları gerekir. Levhada sözleşme yapılan satıcı ve yetki belgeli aracı firmanın imzası tatbik edilmiş onay kaşeleri ve istenirse logoları yer alır.

- Sözleşmelerin iptal edilmesi, yenilenmemesi veya satıcının işi terk etmesi halinde Tebliğin bu bölümündeki açıklamalara göre işlem yapılır. Bu durumdaki satıcılar yukarıda belirtilen levhayı da vergi dairesine teslim ederler. İşe devam eden satıcıların istisna kapsamında işlem yapmak istemeleri halinde yeni bir izin belgesi veya yetki belgeli aracı firmalardan biri ile sözleşme yapmaları gerekir.

Öte yandan, yetki belgeli aracı firmalarla sözleşmesi bulunan veya ilk defa sözleşme imzalayacak olan satıcıların vergi dairesinden aldıkları izin belgesi yerine yukarıda belirtildiği şekilde düzenlenmiş levhayı işletmelerinde kullanmaları mümkündür. Bu durumda vergi dairesinden alınan izin belgesinin vergi dairesine teslim edilmesi gerekir.

5.7.5. Alıcıya İadenin Yapılması

5.7.5.1. İzin belgeli satıcı, Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara yapacağı satışta kullanacağı fatura-çeki 4 nüsha olarak düzenleyip aslı ile iki örneğini alıcıya verir.

5.7.5.2. Alıcı gümrük çıkışında elindeki fatura-çek aslı ve örneklerini ilgili gümrük görevlisine onaylatır, aslını muhafaza eder, diğer iki örneğini görevliye bırakır.

5.7.5.3. İade alıcıda kalan onaylı fatura-çek aslı ile yapılır. Aracı firmalar iade işleminden sonra fatura-çeki satıcıya göndermez ve 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine göre saklar. Ancak 1 ay içinde yaptıkları iadeler için bir icmal düzenler, izleyen ayın ilk 15 günü içinde ilgili satıcıya gönderir. Bu icmalde; iadeye esas olan fatura-çekin tarih ve numarası, iadeye esas olan KDV tutarı ve iade tarihi yer alacak, aracı firmanın kaşesi tatbik edilir ve firma yetkililerince imzalanarak onaylanır.

Söz konusu icmaller, satıcı tarafından Vergi Usul Kanununda öngörülen süreler içinde defterlerine kaydedilir. KDV indirimi ise aracı kuruma yapılacak ödemeye karşılık olarak aracı kurumlar tarafından düzenlenecek olan (avans şeklinde düzenlenen icmaller hariç) ödeme belgelerine dayanılarak, ödeme belgesinin deftere kaydedildiği dönem beyannamesinde yapılır.

İzin belgeli satıcı bu icmalleri ve kendilerinde kalan fatura-çek nüshalarını Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde saklar.

5.7.5.4. Yetki belgeli aracı firmaların bu hizmet karşılığı elde ettikleri komisyonlar KDV'ye tabidir. KDV, iadeye esas olan tutar ile alıcıya ödenen tutar arasındaki fark üzerinden iç yüzde yoluyla hesaplanır.

Bu farkın, fatura-çeklerde ayrıca gösterilmesi veya fatura-çeklerin bu farkın kolayca hesaplanmasına imkân verecek şekilde düzenlenmesi zorunludur.

5.8. Satıcının Yükümlülükleri

İstisna kapsamındaki satışlarla ilgili verginin beyanı ve indirimi ile indirilemeyen vergilerin iade konusu yapılmasına ilişkin beyanı, bu Tebliğin (5.9) bölümündeki açıklamalara göre yapılır.

Satıcı bir vergilendirme döneminde alıcılara iade ettikleri vergilerin ayrıntılarını göstermek üzere, firmanın kaşesini ve yetkililerin imzasını taşıyan bir liste hazırlar ve bir dilekçe ekinde beyanname verme süresi içinde bağlı olunan vergi dairesine verir. Satıcı, satış faturasının kendisinde kalan nüshasını, alıcı tarafından gönderilen veya elden getirilen onaylı çek ve fatura örneklerini, çek defteri dip kuponlarını, banka dekontlarını, havale makbuzlarını, aracı firma belgelerini ve buna benzer belgeleri 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine göre saklar ve istenildiğinde ibraz eder.

5.9. Beyan

3065 sayılı Kanunun (11/1-b) maddesi kapsamında Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara satış yapan mükelleflerce bu işlemler teslimin yapıldığı dönem beyannamesinin "Matrah" kulakçığında "Diğer İşlemler" tablosunda 501 kod numaralı satır aracılığıyla beyan edilir. Bu satırın, "Matrah" sütununa aynı veya farklı vergi oranlarına tabi teslim bedellerinin KDV hariç toplamı, "Vergi" sütununa ise bu teslimler üzerinden hesaplanan KDV toplamı yazılır.

Satış sırasında tahsil edilmiş olan verginin alıcıya iade edildiği dönemde ise alıcıya iade edilen vergi tutarı, beyannamenin “İndirimler” kulakçığında “İndirimler” tablosunda 104 kod numaralı satır aracılığıyla indirim konusu yapılır.

Mükelleflerin bu işlemle ilgili olarak iade almak istemeleri halinde “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablosunun 408 kod numaralı satırı kullanılır. Satırın “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa istisna kapsamındaki teslimin KDV hariç bedeli girilir. “İadeye Konu Olan KDV” sütununa ise 104 kod numaralı satıra kaydedilen tutar aynen aktarılır.

Teslim ve KDV’nin alıcıya iadesi, aynı dönemde gerçekleşirse, 501, 104 ve 408 kod numaralı satırlar aynı dönemde doldurulur. KDV’nin alıcıya iadesi, teslimden sonraki bir dönemde gerçekleşirse, 104 ve 408 kod numaralı satırlara kayıt KDV’nin iade edildiği dönemde yapılır.

Bu teslimlerle ilgili olarak iade almak istemeyen mükelleflerce “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablosuna herhangi bir kayıt yapılmaz.

5.10. İstisnanın Tevsiki

Bu kapsamdaki teslimlerin yapıldığı dönem beyannamesinin verilme süresi içinde, Türkiye’de ikamet etmeyen alıcı adına düzenlenen, ilgili gümrük müdürlüğü tarafından onaylı satış faturalarının fotokopileri veya listesi dilekçe ekinde bağlı olunan vergi dairesine verilir.

Söz konusu listenin elektronik ortamda alınmasının Gelir İdaresi Başkanlığınca uygun görülmesi halinde ayrıca kâğıt ortamında vergi dairesine verilmez. Bu durumda, dilekçe ekinde internet vergi dairesi liste alındısı vergi dairesine verilir.

İadenin yetkili aracılardan yapıldığı durumlarda, bunların gönderdiği icmaller ile ödeme belgelerinin onaylı örnekleri aynı süre içinde dilekçe ekinde bağlı olunan vergi dairesine verilir.

5.11. İade

Yolcu beraberli eşya kapsamında Türkiye’de ikamet etmeyenlere KDV hesaplanarak yapılan satışlarda alıcıya iade edilen KDV tutarı, indirim ve iade hesaplarına dahil edilir. Bu teslimlerin bünyesine giren KDV ise indirim hesaplarında yer almakla birlikte iade hesabına dahil edilmez.

5.11.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Yolcu beraberli eşya kapsamında Türkiye’de ikamet etmeyenlere KDV hesaplayarak yapılan satışlardan kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır.

- İade talep dilekçesi
- Satış faturaları veya listesi
- Gümrükçe onaylı satış faturası veya fatura/çek aslı ya da onaylı örneği (İadenin yetkili belgeli aracı firma tarafından yapılması halinde bu firmaların gönderdiği icmaller ile ödeme belgelerinin onaylı örnekleri)
- İadenin talep edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi
- Bu kapsamda yapılan satışlara ilişkin Yüklenilen KDV listesi

5.11.2. İade Uygulaması

5.11.2.1. Mahsuben iade

Yolcu beraberli eşya kapsamında Türkiye’de ikamet etmeyenlere KDV hesaplayarak yapılan satışlardan kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

5.11.2.2. Nakden İade

Yolcu beraberli eşya kapsamında Türkiye’de ikamet etmeyenlere KDV hesaplayarak yapılan satışlardan kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu 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, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

6. TÜRKİYE’DE İKAMET ETMEYEN TAŞIMACILAR İLE FUAR, SERGİ, PANAYIR KATILIMCILARINA YAPILAN TESLİM VE HİZMETLERDE İSTİSNA

3065 sayılı Kanunun (11/1-b) maddesinde, Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezi bulunmayanların taşımacılık faaliyetlerine ilişkin olarak satın alacakları mal ve hizmetler ile fuar, panayır ve sergilere katılımları dolayısıyla satın alacakları mal ve hizmetler nedeniyle ödedikleri KDV’nin, karşılıklı olmak kaydıyla iade edileceği ve Maliye Bakanlığının iadedden faydalanacak mal ve hizmetler ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

6.1. İstisnanın Kapsamı

Bu uygulamadan yararlanacakların Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezinin bulunmaması ve Türkiye’de KDV, gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyetini gerektiren herhangi bir faaliyetinin olmaması gerekir.

İstisna kapsamında satın alınacak mal ve hizmet bedellerinin asgari miktarı, KDV dahil, 213 sayılı Kanunun 232 nci maddesinde öngörülen ve ilgili dönemde uygulanmakta olan fatura düzenleme sınırı kadar olacaktır. Bu miktara, istisnadan yararlanmak şartıyla birden fazla mal veya hizmet dahil edilebilir.

Taşımacılık faaliyetine ilişkin olarak istisna uygulanacak mal teslimi ve hizmet ifaları; akaryakıt, yedek parça, bakım ve tamir giderlerini kapsamalıdır. Fuar, panayır ve sergilere katılımda ise, mal teslimi ve hizmet ifasının münhasıran bu işlerle ilgili olması gerekir.

Örneğin; Türkiye’de düzenlenen fuara katılım sağlayan yabancı firmanın fuarın yapıldığı yerdeki stant kiralama, buradaki elektrik, su ve benzeri genel giderler, fuara katılım nedeniyle geldiği Türkiye’deki konaklama giderlerine ilişkin olarak ödenen KDV tutarları iade konusu yapılabilir.

6.2. İade

Bu uygulamadan yararlanacakların kendi ülkelerinde bağlı bulunduğu vergi dairesinden (ülkesine göre ilgili idareden) temin edilecek ve vergi mükellefiyetinin bulunduğunu gösteren bir belgeyi ibraz etmeleri gerekir. Bu belge, ilgilinin ad ve

soyadını/firma adını (unvanını), kendi ülkesinde bağlı bulunduğu vergi dairesini, faaliyet konusu ve adresini içerecek şekilde düzenlenir.

Söz konusu işlemler nedeniyle ödenen KDV'nin karşılıklı olmak kaydıyla iadesi, taşımacılık ile ilgili olarak İstanbul Ulaştırma Vergi Dairesi Başkanlığı; fuar, panayır ve sergiye katılım ile ilgili olarak da bu faaliyetin yapıldığı yerdeki defterdarlığın belirleyeceği vergi dairesi tarafından yerine getirilir.

Bu işlemler nedeniyle, takvim yılının birer aylık dönemleri itibariyle iade talep edilebilir. İade, nakden veya banka havalesi ile yapılabilir.

Söz konusu taşımacılık faaliyetlerine ilişkin olarak satın alınan mal ve hizmetler ile fuar, panayır ve sergilere katılımları dolayısıyla satın alınan mal ve hizmetlerin niteliği, miktarı ve tutarına ilişkin bilgileri içeren ve Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre düzenlenmiş fatura veya serbest meslek makbuzunun olması gerekir.

İade hakkı sahibi, taşımacılık faaliyetini yapan yabancı kişi/firma veya fuar, panayır ve sergilere katılan yabancı kişi ve kuruluşlardır.

6.2.1. İade Talebinde Aranılacak Belgeler

İade talebi, ilgili vergi dairesine verilecek bir dilekçe ile yapılır. Bu dilekçeye aşağıdaki belgeler eklenir.

-Bu Tebliğe ekli (Ek 14) "iade talep formu",

-İadenin herhangi bir aracı tarafından talep edilmesi halinde noter onaylı "Vekaletname" belgesi,

-Fuar, panayır ve sergilere katılanların gerçek kişi olması, taşımacılığın sürücü tarafından kendi adına yapılması halinde bunlara ait pasaportların noter onaylı fotokopisi,

-Kendi ülkelerinde vergi mükellefiyetini gösteren "vergi mükellefiyeti" belgesi, (iadenin tekrarlanması durumunda bu belgenin yeniden ibrazına gerek yoktur.)

-Yapılan harcamalara ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre düzenlenmiş fatura veya serbest meslek makbuzunun asılları veya noter onaylı suretleri,

Taşımacılık faaliyetinde bulunan yabancılar bu belgelere ek olarak aşağıdaki belgeleri de eklemek zorundadır.

-Taşımacılık faaliyetine ilişkin olarak TIR karnesinin Türkiye'ye giriş çıkış tarihlerini gösteren dip koçanınin veya transit beyannamesinin onaylı örneği,

-Taşımanın yapıldığı aracın plakasının ve taşıma işini yapan kişi/firmanın isminin yer aldığı belgelerin asılları veya noter onaylı suretleri.

6.2.2. İade Uygulaması

-1.000 TL.yi aşmayan nakden iade talepleri, belgelerin ibraz edilmesi halinde, vergi inceleme raporu aranılmadan yerine getirilir.

-İade edilecek tutarın, 1.000 TL.yi aşması durumunda, iade talepleri vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde inceleme raporu beklenilmeden iade yapılır. Teminat, vergi inceleme raporuna dayanılarak çözülür. Vergi

daresince ödeme belgesine, inceleme raporunun bir örneği, teminat gösterilmişse teminata ilişkin alındının bir örneği eklenir.

7. YABANCI SİNEMA YAPIMCILARINA TANINAN İSTİSNA

3065 sayılı Kanununun (11/1-b) maddesinde, “14/7/2004 tarihli ve 5224 sayılı Sinema Filmlerinin Değerlendirilmesi ve Sınıflandırılması ile Desteklenmesi Hakkında Kanun kapsamında Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından onaylanan sinematografik eserlere ilişkin yabancı yapımcılar tarafından satın alınacak 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesinde yer alan ve ilgili yılda uygulanmakta olan haddin üzerindeki mal ve hizmetler nedeniyle ödenen KDV yapımcılara iade olunur.” hükmüne yer verilmiştir.

7.1. Kapsam

Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezi bulunmayan yabancı yapımcılar, Türkiye’de gelir, kurumlar ve KDV mükellefiyetini gerektiren herhangi bir faaliyetleri olmaması kaydıyla, 14/7/2004 tarihli ve 5224 sayılı Sinema Filmlerinin Değerlendirilmesi ve Sınıflandırılması ile Desteklenmesi Hakkında Kanun⁸ kapsamında Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından onaylanan sinematografik eserlerin yapımına ilişkin olarak verilen çekim izin süresi içinde satın alacakları veya ithal edecekleri mal ve hizmetler için bu uygulamadan yararlanabilir.

İstisna, mal ve hizmet alımları ile ithalat sırasında ödenen KDV’nin vergi dairesinden iade olarak talep edilmesi suretiyle uygulanır.

Bu uygulama kapsamında satın alınacak mal ve hizmet bedellerinin aynı fatura ve benzeri belgede gösterilen KDV dahil toplam tutarının, 213 sayılı Kanunun 232 nci maddesinde öngörülen ve ilgili dönemde uygulanmakta olan fatura düzenleme sınırının altında olması halinde istisna kapsamında işlem yapılmaz.

7.2. İade

Türkiye’deki faaliyetin tamamlanması sonrasında bu uygulama kapsamında talep edilecek KDV iadelerini yerine getirmeye Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı Başkent Vergi Dairesi Müdürlüğü, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Beyoğlu Vergi Dairesi Müdürlüğü ve İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Konak Vergi Dairesi Müdürlüğü yetkili kılınmış olup, yabancı sinema yapımcılarının iade taleplerini bu dairelerden herhangi birisine yapmaları mümkündür. Bu istisna kapsamındaki iade talepleri, sinematografik eserlerin çekiminin tamamlanmasından sonra yerine getirilir.

İade talebi, yabancı yapımcıların Kültür ve Turizm Bakanlığından aldıkları film çekim izin süresinin dolmasının sonrasında, ilgili vergi dairesine verilecek bir dilekçe ile yapılır. İade talepleri münhasıran Yeminli Mali Müşavir (YMM) raporu ile yerine getirilir. Bu raporlarda iade için üst limit aranmaz.

Bu raporda; öncelikle yabancı sinema yapımcıları tarafından Kültür ve Turizm Bakanlığına *Sinematografik Ortak Yapımlar ve Türkiye’de Ticari Amaçlı Film Çekmek İsteyen Yerli ve Yabancı Yapımcılar Hakkında Yönetmelik* çerçevesinde yapılan başvuru

⁸21/7/2004 tarih ve 25529 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

kapsamında, bu Bakanlığa verilen bütün bilgiler ile alınan bütün izinlere, işlemlerin safhalarını da içerecek şekilde ayrıntılı olarak yer verilir.

Rapora KDV iadesine konu mal ve hizmet alımları ile ithalata ilişkin fatura ve benzeri belgeler ile gümrük makbuzlarının dökümünü gösteren bir liste eklenir. Bu hizmetlerin tedarikçi firmalar tarafından gerçekleştirilmesi durumunda, bu rapora söz konusu firmalar tarafından bu kapsamda satın alınan mal ve hizmetler ile ithalata ilişkin belgelerin listesi de eklenir. YMM'ler söz konusu listelerde yer alan, yabancı sinema yapımcılarının KDV ödeyerek yaptıkları mal ve hizmet alımlarının söz konusu yapıma ilişkin olduğunu ve belgelerin gerçek işlemleri yansıttığını, her türlü inceleme tekniğini kullanarak göstermek zorundadır. Bu itibarla, haksız vergi iadesine sebebiyet verilmesi durumunda YMM'ler, ziyaa uğratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan yabancı yapımcı ile birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulur.

İade talebi vergi dairesi tarafından YMM raporunun eksiksiz olarak verildiği tarihi izleyen 30 gün içinde yerine getirilir.

8. İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERDE TECİL-TERKİN UYGULAMASI

8.1. Kapsam

8.1.1. 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi gereğince; ihraç edilmek şartıyla imalatçılar tarafından kendilerine teslim edilen mallara ait KDV, ihracatçılar tarafından ödenmez.

Bu kapsamda yapılan teslimlerle ilgili olarak düzenlenen faturaya;

"3065 sayılı KDV Kanununun (11/1-c) maddesi hükümlerine göre, ihraç edilmek şartıyla teslim edildiğinden, KDV tahsil edilmemiştir."

ifadesi yazılır.

Mükelleflerce tahsil edilmeyen ancak ilgili dönem beyannamesinde beyan edilecek olan bu vergi, vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunur.

Söz konusu malların, ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren üç ay içinde ihraç edilmesi halinde, tecil edilen vergi terkin olunur.

8.1.2. İhracatın yukarıdaki şartlara uygun olarak gerçekleştirilmemesi halinde, tecil olunan vergi tahakkuk ettirildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre belirlenen gecikme zammıyla birlikte tahsil olunur. Ancak, ihraç edilmek şartıyla teslim edilen malların Vergi Usul Kanununda belirtilen mücbir sebepler nedeniyle ihraç edilmemesi halinde, tecil edilen vergi tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte tahsil edilir.

8.1.3. Tecil veya terkin edilen bu vergiler hakkında ihracatçılar bakımından KDV Kanununun 32 nci maddesi hükmü uygulanmaz.

8.1.4. İhracatçılara mal teslim eden imalatçılara iade edilecek KDV, ihraç edilen mala ilişkin imalatçı satış bedeline göre hesaplanan vergiden imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin verginin düşülmesinden sonra kalan tutardan fazla olamaz.

8.1.5. İhracatçılara mal teslim eden imalatçılara iade edilmesi gereken KDV, ihracat işlemlerinin tamamlanmasından sonra yapılır. İade veya tecil olunacak vergi miktarı, mükellefin ilgili dönem beyannamesinde yer alan bilgiler mukayese edilmek suretiyle hesaplanır.

8.1.6. İhracatın mücbir sebepler veya beklenmedik durumlar nedeniyle üç ay içinde gerçekleştirilememesi halinde, en geç üç aylık sürenin dolduğu tarihten itibaren onbeş gün içinde başvuran ihracatçılara üç aya kadar ek süre verilebilir.

8.1.7. İhraç kaydıyla teslimlerde tecil-terkin uygulaması ihtiyari bir uygulama olup, bu kapsamdaki malların imalatçıları tarafından ihracatçılara KDV tahsil edilerek teslimi de mümkündür.

8.1.8. Bu uygulama kapsamında yapılan teslimlere ait faturanın esas itibariyle ihracatçı firmanın düzenlediği fatura tarihinden önceki bir tarihte düzenlenmiş olması gerekir. Bununla birlikte, satıcı firma tarafından düzenlenen fatura tarihinin ihracatçı firmanın düzenlediği fatura tarihinden veya fiili ihraç tarihinden sonraki bir tarih olması ve 213 sayılı Kanundaki fatura düzenleme sürelerine uyulması kaydıyla bu uygulamadan yararlanılabilir.

Ancak, bu durumlar dışında ihraç kayıtlı teslimlere ilişkin faturanın, fiili ihraç tarihinden sonraki tarihi taşıması halinde ise işlemin ihraç kayıtlı teslimlere ilişkin şartlar açısından yapılacak inceleme veya YMM raporu ile tespit edilmesi şartıyla terkin ve/veya iade işlemleri sonuçlandırılır.

8.1.9. İhracat, gümrük beyannamesinin kapanma tarihi itibariyle gerçekleştiğinden, süresinde ihraç edilmek kaydıyla bu tarih itibariyle de ihraç kayıtlı teslim nedeniyle tecil edilen vergi terkin edilebilir hale gelmektedir. Ödenecek KDV çıkmaması nedeniyle tecil edilecek vergisi bulunmayan mükellefler ise bu tarih itibariyle iadeye hak kazanmaktadır.

Geçici ihracat veya hariçte işleme rejimleri çerçevesinde malların yurtdışı edilmesi, kesin ihracata dönmediği sürece, ihraç kayıtlı teslimler açısından ihracat olarak kabul edilmez. Diğer bir deyişle kesin ihracı öngörülmeleyen mallar için ihraç kayıtlı teslim uygulaması mümkün değildir.

8.2. Tecil-Terkin Uygulanacak Teslimler

Tecil- terkin uygulamasından aşağıdaki teslimler yararlanabilir.

8.2.1. İmalatçıların ihracatçılara yapacakları teslimler:

İmalatçılar tarafından ihracatçılara ihraç kaydıyla yapılan mal teslimlerinde tecil-terkin uygulamasından yararlanılabilir.

8.2.2. Türkiye’de ikamet etmeyenlere özel fatura ile satış yapan (bavul ticareti) KDV mükelleflerine imalatçı vasfını haiz mükelleflerin yapacakları teslimler:

Türkiye’de ikamet etmeyenlere özel fatura ile yapılan satışlarda (bavul ticareti) “İstisna İzin Belgesi” alan mükelleflere imalatçılar tarafından yapılacak ihraç kaydıyla teslimlerde, 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında işlem yapılabilir.

İstisna izin belgeli satıcılara ihraç kaydıyla teslimde bulunanların tecil edilen vergilerinin terkin işlemleri için, gümrükte tasdik edilen özel fatura nüshası ibraz edilir.

8.2.3. Dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesi sahibi mükelleflerin tecil-terkin kapsamında veya teminata bağlanmak suretiyle KDV ödemedi aldıkları/ ithal ettikleri malları kullanarak ürettikleri malların teslimi için 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi uygulanmaz.

8.3. Tecil-Terkin Uygulamasından Yararlanacak Satıcılar

Tecil-terkin uygulamasından "imalatçı" vasfını haiz satıcılar yararlanabilir.

8.3.1. İmalatçı Tanımı

İmalatçının;

- Sanayi siciline kayıtlı ve sanayi sicil belgesini haiz olması veya Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı veya öngördüğü birimlerden alınmış üretici belgesine sahip olması,

- İlgili meslek odasına kayıtlı bulunması,

- Üretimin yapıldığı dönemde yürürlükte bulunan Sanayi Sicil Tebliğlerinde öngörülen sayıda işçi çalıştırması ve gerekli araç parkına sahip olması veya üretici belgesindeki üretim altyapısına sahip olması,

gerekmektedir.

8.3.2. Bu şartlara sahip olan imalatçılarca, ihraç kaydıyla ihracatçılara mal teslim edilen dönemde ve bir defa olmak üzere "Sanayi Sicil Belgesi" veya üretici belgesi ve ilgili meslek odasına üyelik belgesinin birer örneği, ilgili dönem KDV beyannamesinin verilme süresine kadar bağlı oldukları vergi dairesine bir dilekçe ekinde verilir.

Satıcıların imalatçı niteliğinde bir değişikliğin olması veya imalatçı niteliğinin kaybedilmesi hallerinde, bu durum en geç 15 gün içinde vergi dairesine bildirilir.

8.3.3. İmalatçılar, ihraç kaydıyla teslim ettikleri malların bir kısmını piyasadan hazır olarak satın alabilirler. Bu durumda, imalatçıların bizzat ürettikleri mallar için tecil-terkin uygulaması yapılır, ancak piyasadan hazır olarak alınıp, satılan mallar için tecil-terkin işlemi uygulanmaz.

Örnek: Bir Anonim Şirket, ihraç kaydıyla satış bağlantısı kurduğu 10.000 adet gömlekten, 6.000 adedini bizzat üretmiş, 4.000 adedini de hazır olarak piyasadan satın almıştır. Bu mükellefin ihraç kaydıyla ihracatçıya teslim ettiği 10.000 adet gömleğin, bizzat imalatçısı olduğu 6.000 adedi için tecil - terkin işlemi uygulanacak, kalan 4.000 adet gömlek ise bu uygulamadan yararlanamaz. Çünkü bu mükellef 4.000 adet gömleği bizzat imal etmemiş, piyasadan hazır olarak satın almıştır.

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

8.3.4. İmalatçılardan, ihraç edilen nihai ürünün imalat safhalarından bir bölümünü bizzat yapan, diğer imalat safhalarını ise ham ve yardımcı maddelerini sağlayarak işin riskini ve işletme organizasyonunu üstlenip, başka firmalara fason ücreti karşılığında yaptıran mükellefler de imalatçı sayılır.

Örnek: *Deri ceket ve benzeri malların üretimi konusunda sanayi sicil belgesi bulunan (X) Anonim Şirketi ihraç kaydıyla bağlantı yaptığı 5.000 adet deri ceketin, yaka dikişleri ile ilik ve düğme işlerini işletme organizasyonunu ve işin riskini üstlenerek başka bir firmada fason olarak yaptırmakta, diğer bütün imalat işlerini kendisi yapmaktadır.*

(X) Anonim Şirketi, bu deri ceketlerin imalatçısı sayılır ve tecil-terkin uygulamasından yararlanır.

8.3.5. Fason imalat bir malın üretim aşamalarının bir kısmı için yaptırılacağı gibi, bütün üretim aşamalarını kapsayacak biçimde de yaptırılabilir. Ancak her iki halde de ham ve yardımcı maddelerin sağlanarak işin riski ve organizasyonunun fason işi yaptıran tarafından üstlenilmesi ve fason hizmetin sanayi sicil belgesinde yazılı üretim konusu mallar için alınmış olması gerekir.

Örnek: *Tişört imalatı yapan ve bu ürünü kapsayan sanayi sicil belgesi bulunan (A) Anonim Şirketi, 200.000 adet tişört siparişi almıştır. Yapılan sözleşmeye göre, taahhüdün iki ay içinde yerine getirilmesi zorunludur.*

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

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

Bütün üretim aşamalarını kapsayacak biçimde yaptırılacak imalatın, ihraç kayıtlı teslimi yapacak imalatçının kendi üretimine ilave olarak yaptırılması gerekir. İhraç kayıtlı teslimi yapılacak malların tamamının bu şekilde fason olarak imal ettirilmesi halinde tecil-terkin uygulamasından yararlanılamaz.

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

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

8.3.7. İmalatçı kapsamına girmeyen mükellefler, esas itibarıyla, tecil-terkin uygulamasından yararlanamaz. Ancak, diğer şartları taşımakla beraber, sadece sanayi sicil belgesi veya üretici belgesine sahip olmayan mükelleflerden, ilgili Kuruma başvuran ve bu Kurumdan söz konusu belgenin verileceğine ilişkin olumlu görüş alanlar da, bu belgelerin verilmesi beklenilmeden tecil-terkin uygulamasından yararlandırılabilir.

İlgili kurumdan olumlu görüş alan mükelleflerin, olumlu görüş yazısının verildiği tarihten önceki dönemlerde (İlgili kuruma başvuru tarihinden sonraki) diğer tüm şartları taşıdığı için ilgili vergi dairesince tespit edilmesi kaydıyla, olumlu görüş yazısının verildiği tarihten önceki söz konusu teslimlerinde de tecil-terkin uygulamasından yararlandırılmaları mümkündür.

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

8.4. Uygulama Kapsamına Giren Mallar

8.4.1. İhraç Kaydıyla Teslimin Nihai Mallara Uygulanması

Tecil-terkin işlemleri imalatçıların ihraç kaydıyla satışını yaptıkları mal teslimlerine uygulanır. Satıcının ihraç kaydıyla satışını yaptığı malın, ihraç edilen nihai mamul olması gerekir. Bu şartı taşımayan teslimlerde tecil-terkin işlemi uygulanmaz.

Örnek: (A) Anonim Şirketi, iplik imalatçısı bir firmadan pamuk ipliği almaktadır. (A) Şirketi, almış olduğu iplikleri kumaş haline getirip ihraç etmiştir.

(A) Anonim Şirketine pamuk ipliği satan iplik imalatçısı firma, tüm şartları taşımasına rağmen, iplik teslimi ile ilgili olarak KDV Kanununun (11/1-c) maddesinde düzenlenen tecil-terkin uygulamasından yararlanamaz. Zira ihraç edilen nihai mamul, pamuk ipliği olmayıp, bu ipliklerden üretilen kumaştır.

İhraç kayıtlı teslimi yapılan malın, ihracat faturası ve gümrük beyannamesinde yer alan malla aynı olması gerekir. Aynı olmasına rağmen fatura ve/veya gümrük beyannamesinde farklı belirtilmesi halinde, ihraç kaydıyla teslim edilen mal ile ihraç edilen malın aynı olduğunun bu konuya münhasır inceleme veya YMM Raporu ile teyidi istenir.

8.4.2. İhraç Edilecek Malın Eklenti veya Ayrılmaz Parçaları ile Ambalaj Maddesi veya Malzemelerinin Durumu

8.4.2.1. İhracatçı, ihraç kaydıyla aldığı malı imalatçının teslim ettiği şekilde ihraç etmelidir. İhraç kayıtlı teslim edilen malın eklentisi veya ayrılmaz parçası niteliğindeki mallar ile ihraç malı için ambalaj maddesi veya malzemesi olarak kullanılan malların 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında teslimi mümkündür. Ancak, bu malların tesliminde tecil-terkin uygulanabilmesi için, asıl malın 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında tecil-terkin uygulanarak satın alınması ve yurtdışındaki müşteri adına düzenlenen faturada ve gümrük beyannamesinde asıl malla birlikte bu nitelikteki malların da yer alması gerekir.

Örnek 1: İhracatçı (A)'nın yurtdışındaki müşterisinin siparişi üzerine, (B) fabrikasından ihraç kaydıyla teslim aldığı şasi kamyonu, (C) fabrikası tarafından da ihraç kaydıyla teslim edilen kasa monte edilmiştir.

İhracatçı (A)'nın yurtdışındaki müşterisi adına düzenlediği faturada şasi kamyon ile kasanın ayrı ayrı gösterilmesi ve bu malların gümrük beyannamesinde belirtilen şekilde ve imalatçı ad ve unvanıyla yer alması halinde, söz konusu malların Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında işlem görmesi mümkündür.

Örnek 2: (A) Anonim Şirketi, imalatçı firmadan satın aldığı gömlekleri, kendisi ambalajlayarak ihraç etmektedir. Ancak ambalaj maddelerini, bir başka imalatçı firmadan satın almaktadır.

Bu örnekte yer alan gömleklerin teslimlerinde hesaplanan KDV için tecil-terkin uygulaması kapsamında işlem yapılacaktır. Ayrıca ambalaj maddelerini imal edip (A) Anonim Şirketine satan firma da tecil-terkin uygulamasından bu işlem ile ilgili olarak

yararlanabilecektir. Çünkü ambalaj maddesi, ihracatçı firmanın ihraç ettiği malın (gömleğin) eklenti ve ayrılmaz parçası niteliğindedir.

Örnek 3: Asıl üretim konusu porselen yemek takımı üretimi olan (A) Porselen A.Ş., üretimini yaptığı porselen takımları iç ve dış piyasalara sunmaktadır. Üretimini yaptığı porselen takımların kırılmasını önlemek için, bunları (B) Ambalaj Ltd. Şti.'den temin ettiği özel paletlerle ambalajlayarak ihraç etmekte ve söz konusu ambalaj bedellerini ihracat faturasında ayrıca göstererek yurtdışındaki müşteriye yansıtmaktadır.

(A)'nın, mamullerin ambalajlanmasında kullandığı özel paletleri, ihracata konu mamulün ihraç kaydıyla satın alınmaması nedeniyle, (B)'den ihraç kaydıyla satın alması mümkün değildir.

8.4.2.2. İhraç edilecek asıl malın istisna kapsamında satın alınması halinde, ambalaj maddeleri ve malzemeleri de dahil olmak üzere bu malın eklentisi veya ayrılmaz parçası niteliğindeki malların alımında 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında işlem yapılabilir.

Örnek: (A) Sektörel Dış Ticaret Şirketi ihracatını yaptığı taze sebze ve meyveyi Gelir Vergisi Kanununa göre gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerden, ambalaj maddelerini ise KDV mükelleflerinden satın almaktadır.

İhracata konu asıl mal olan sebze ve meyvenin teslimi 3065 sayılı Kanunun (17/4-b) maddesine göre vergiden müstesnadır ve bu teslimde tecil- terkin hükümlerinin uygulanması mümkün değildir. Ancak bu husus Şirkete ihraç edeceği malların ambalajlanmasında kullanacağı ambalaj maddelerinin tesliminde tecil-terkin uygulanmasına engel değildir.

8.5. Tecil Edilecek Verginin Hesabı ve Terkini

8.5.1. Tecil Edilecek Verginin Hesabı

Tecil edilecek vergi miktarı, mükellefin ihraç kaydıyla teslimleri nedeniyle hesaplanan vergi tutarından fazla olamaz. Ancak mükellefin ödenmesi gereken vergi tutarı, ihraç kaydıyla teslimleri nedeniyle hesaplanan vergi tutarından az ise bu tutar esas alınır. Bu hesaplama sonucunda, ihraç kaydıyla teslim bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tecil edilemeyen kısmı imalatçı mükellefe iade edilir.

Örnek 1: İmalatçı firma (A)'nın imal ettiği otomobil lastiklerinden, Temmuz/2012 vergilendirme döneminde bir kamu kuruluşuna 5.000 TL, ihracatçı bir firmaya da ihraç kaydıyla 7.000 TL tutarında teslim ettiğini ve bu döneme ait toplam KDV indiriminin 1.700 TL olduğunu varsayalım.

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

Hesaplanan KDV $[(5.000 + 7.000) \times \% 18]$	2.160
Toplam vergi indirimi	-1.700
Fark (Ödenmesi Gereken KDV)	460
Tecil edilebilir KDV $(7.000 \times \%18)$	1.260
Tecil Edilecek KDV	460

İhracatın gerçekleştiği dönemde İade edilecek KDV 800

Ödenmesi Gereken KDV 0

Örnek 2: İmalatçı (A) firması, Ekim/2012 ayında toptancılara 8.000 TL'lik, ihracatçı şirkete ise 2.000 TL'lik gömlek teslim etmiştir. Ekim ayında alış ve giderler dolayısıyla yüklendiği vergiler toplamı 600 TL'dir. İmalatçının önceki dönemlerden devreden indirilebilir vergisi yoktur.

Bu mükellefin Ekim ayına ilişkin KDV beyannamesi ile tecil işlemlerine ilişkin hesaplamalar aşağıdadır.

<i>Hesaplanan KDV [(8.000 + 2.000.) x %8]</i>	<i>800</i>
<i>Toplam Vergi İndirimi</i>	<i>- 600</i>
<i>Fark (Ödenmesi Gereken KDV)</i>	<i>200</i>
<i>Tecil edilebilir KDV (2.000 x %8)</i>	<i>160</i>
<i>Tecil Edilecek KDV</i>	<i>160</i>
<i>Ödenmesi Gereken KDV</i>	<i>40</i>

Bu mükellef Ekim/2012 ayına ait olmak üzere vergi dairesine 40 TL KDV ödeyecek, 160 TL'lik vergi ise ihracatın tamamlanmasından sonra terkin edilmek üzere tecil edilecektir.

Örnek 3: İmalatçı (B) firması Şubat/2012 ayında müteahhit (C)'ye 500 TL'lik, ihracatçı firmaya ise 2.000 TL'lik mobilya teslim etmiştir. İmalatçının bir önceki dönemden devreden indirilebilir KDV tutarı 150 TL, Şubat/2012 dönemindeki alış ve giderleri nedeniyle yüklendiği KDV ise 450 TL'dir.

İmalatçı mükellefin, Şubat/2012 ayı beyannamesinin düzenlenmesi ve vergi dairesince yapılacak işlemlere ilişkin hesaplamalar aşağıdadır.

<i>Hesaplanan KDV [(500 + 2.000) x %18]</i>	<i>450</i>
<i>Toplam Vergi İndirimi (450 + 150)</i>	<i>- 600</i>
<i>Sonraki Döneme Devreden KDV</i>	<i>150</i>
<i>Tecil Edilebilir KDV (2.000 x %18)</i>	<i>360</i>
<i>Tecil Edilecek KDV</i>	<i>0</i>
<i>İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İade Edilecek KDV</i>	<i>360</i>

8.5.2. Terkin

8.5.2.1. İhraç kaydıyla mal teslimlerine ait beyan edilen ve vergi dairelerince de tecil edilen KDV, ihracata konu malın süresi içinde ihraç edildiğinin tevsik edilmesi kaydıyla terkin edilir.

8.5.2.2. Terkin işleminin yapılabilmesi için, ihraç kaydıyla teslim edilen malın ihraç edildiğini gösteren gümrük beyannamesi listesinin ihraç kayıtlı satış faturaları ile birlikte vergi dairelerine ibraz edilmesi zorunludur.

İhraç kaydıyla teslim edilen malların, başka satıcıların aynı türdeki malları ile birlikte ihraç edilmesi halinde, söz konusu mallara ait tecil edilen verginin terkinini için satıcılar, vergi dairesine yapacakları müracaatta, kendileri tarafından teslim edilen malların ihraç edildiğini gösterir, ihracatçı firmadan alacakları bir belgeyi de gümrük beyannamesine ekler. Gümrük beyannamesi üzerinde imalatçı firma bilgilerine ilişkin herhangi bir kaydın bulunmaması halinde, imalatçıların ihraç kaydıyla teslim ettikleri malların ihraç edildiğine dair ihracatçı firmadan alacakları yazıda;

- ihracata ilişkin gümrük beyannamesinin tarihi ve sayısı,
- belgeyi talep eden imalatçının; adı-soyadı veya unvanı, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası,
- ihraç kayıtlı teslim edilen mala ilişkin fatura veya benzeri belgenin tarihi, numarası, mal veya hizmetin cinsi, miktarı, bedeli, KDV oranı ve hesaplanan KDV tutarı,

Gösterilir.

İmalatçılara ihraç kaydıyla teslim ettikleri malların ihraç edildiğine ilişkin yazı veren ihracatçılar, bir ay içerisinde bu yazıyı verdikleri imalatçılara ait bir listeyi (bu listede, en az, yazı verilen imalatçıların adı-soyadı, unvanı, bağlı bulunduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası ile adres bilgilerine yer verilir.), izleyen ayın 15 inci günü akşamına kadar kendilerinin bağlı bulunduğu vergi dairelerine verir.

Vergi daireleri, imalatçı tarafından verilen gümrük beyannamesi listesi ve ihracatçının yazısına istinaden terkin işlemi yapar.

İhraç kaydıyla teslimler nedeniyle imalatçı tarafından iade talep edilmediği sürece tecil edilen verginin terkininde “indirilecek KDV listesi”nin verilmesine gerek yoktur.

8.5.2.3. Bavul ticareti kapsamında ihracatta, istisna izin belgeli satıcılara ihraç kaydıyla teslim edilen mallar nedeniyle hesaplanan ve tecil edilen verginin terkinini için, gümrük beyannamesi yerine gümrükte tasdik edilen özel faturanın aslı veya noter, ilgili gümrük idaresi ya da YMM tarafından onaylanmış örneği ibraz edilir.

8.5.2.4. Serbest bölgeye “Serbest Bölge İşlem Formu” ile yapılan ihracatta, ihraç kaydıyla teslim edilen mallar nedeniyle hesaplanan ve tecil edilen verginin terkinini için, gümrük beyannamesi yerine “Serbest Bölge İşlem Formu”nun aslı veya onaylı bir örneğinin ibrazı yeterlidir.

8.6. İhracat İçin Ek Süre Verilmesi

İhraç kaydıyla teslim aldıkları malları yasal süresi içinde mücbir sebepler veya beklenmedik durumlara bağlı olarak ihraç edemeyen ihracatçıların ek süre talepleri ilgili vergi dairesi başkanlıkları ve defterdarlıklar tarafından değerlendirilir.

Buna göre, KDV Kanununun 11/1-c maddesi uyarınca ihraç kaydıyla teslim edilen bir malın (teslim tarihini takip eden ay başından itibaren 3 üncü ayın sonuna kadar) ihracatının gerçekleşmemesi halinde, ek süre ihracatçı tarafından en geç 3 aylık sürenin sonundan itibaren 15 gün içinde ilgili vergi dairesi başkanlığı veya defterdarlığa verilecek bir dilekçe ile istenir. Bu süreden sonra yapılan veya ihracatçısı tarafından yapılmayan ek süre taleplerinin (mali tatile rastlansa dahi) değerlendirilmesi ve kabulü söz konusu değildir.

İhracatçı ek süre talebine ilişkin dilekçede mücbir sebep veya beklenmedik durumu belirterek, bu dilekçeye yalnızca ihraç kaydıyla teslimat ait faturanın bir örneğini ekler. Vergi dairesi başkanlığı veya defterdarlık mükelleflerden ek süre talebine neden gösterilen olay veya durumun tevsikine yönelik herhangi bir belge talep edilmez.

Vergi dairesi başkanlıkları ile defterdarlıklar kendilerine yapılan ek süre taleplerini öncelikle zamanında ve ilgili ihracatçı mükellef tarafından yapıp yapılmadığı bakımından inceler.

Ek süre verilmesinde mücbir sebebin varlığı Vergi Usul Kanununun 13 üncü maddesi hükmü esas alınarak belirlenir. İhracatçı mükellefin iradesi dışında ortaya çıkan, dolayısıyla ihracatın kanuni süresinde gerçekleşmesine engel teşkil eden ve mücbir sebep kabul edilmeyen haller ise beklenmedik durum sayılır.

Bu çerçevede; ihracatın yapılacağı ülkedeki savaş hali/siyasal karışıklıklar, ekonomik belirsizlik ve durgunluk, yurt dışındaki alıcının sipariş erteleme/iptal etmesi, teslim programındaki değişiklikler, bedelin transferinde karşılaşılan aksaklık veya gecikmeler, akreditif süresinin dolması, ihraç edilecek malın tüketim mevsiminin geçmesi, uygun depolama koşullarına sahip olunmaması, ithalatçı ülke ile yaşanan siyasi veya ekonomik sorunlar, ihraç malının taşınmasında karşılaşılan sorunlar (gemilerin yükleme limanlarına gecikmeli yanaşması, taşıma aracı veya konteyner bulunamaması), milli tatiller, iklim koşulları, gümrüklerde yaşanan sorunlar (gümrüklerdeki araç yoğunluğu, gümrüklerde grev-iş yavaşlatma), resmi makamlardan ihracat için izin alınamaması gibi haller beklenmedik durumlar olarak değerlendirilir. Vergi dairesi başkanlıkları veya defterdarlıklar mücbir sebep veya beklenmedik durum sayılıp sayılmayacağı konusunda tereddüt ettikleri hususlar hakkında Gelir İdaresi Başkanlığından görüş ister.

KDV Kanununun 11/1-c maddesinde öngörülen ek süre üç ay ile sınırlıdır. Bu nedenle üç aydan az ek süre isteyen ve bu talebi kabul edilen mükellefler hariç olmak üzere, üç aylık ek süre içinde ihracatın gerçekleştirilememesi halinde ikinci bir ek sürenin verilmesine Kanunen imkan yoktur. Üç aydan az ek süre isteyen mükelleflerin ise sonradan üç aya kadar olan dönem için ilave süre istemeleri mümkündür.

8.7. İhracatın Gerçekleşmemesi Hali

8.7.1. İhracatçıların ihraç kaydıyla aldıkları malları hiç ihraç edememeleri ya da süresinden sonra ihraç etmeleri durumunda, ihraç kaydıyla yapılan teslim mahiyet itibarıyla yurtiçi mal teslimine dönüşür.

Bu durumda, ihraç kaydıyla teslim bedeli üzerinden hesaplanan ve tecil olunan vergi tahakkuk ettirildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Kanunun 51 inci maddesine göre belirlenen gecikme zammıyla birlikte imalatçıdan tahsil olunur.

Ancak, ihraç kaydıyla teslim edilen malların Vergi Usul Kanununda belirtilen mücbir sebepler nedeniyle ihraç edilememesi halinde tecil edilen vergi, tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte tahsil olunur.

İhraç kayıtlı teslim edilen malların ihraç edildiği tarih gümrük beyannamesinin kapanma tarihidir.

8.7.2. 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 itibariyle 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.

Örnek: İmalatçı (A) firması tarafından Eylül 2012 döneminde ihraç kaydıyla ihracatçı (B) firmasına teslim edilen malların ihracatı, (B) firmasının yurtdışı bağlantılarında yaşadığı sorun nedeniyle 31/12/2012 tarihine kadar gerçekleşmemiştir.

Yaşanan bu gelişme üzerine imalatçı (A) firması 15/1/2013 tarihinde vergi dairesine Eylül 2012 döneminde hesaplayarak tecil ettiği KDV'yi gecikme zammıyla ödemiştir. İmalatçı (A) vergi dairesine ödediği vergi için ihracatçı (B) firmasına rücu etmiş, (B) firması da KDV ödemedi satın aldığı ancak süresinde ihraç edemediği malların KDV'sini Ocak 2013 döneminde imalatçıya ödemiştir.

Bu durumda (B) firması, imalatçıya ödediği KDV'yi Ocak 2013 dönemi veya 2013 takvim yılı sonuna kadar indirim konusu yapabilir.

(B) firmasının daha sonra yurtdışı bağlantılarını yeniden kurup KDV'sini ödediği bu malları ihraç etmesi durumunda da ödenen KDV'nin indirim yoluyla telafi edilememesi halinde iadesi de mümkün olabilir.

8.7.3. İhraç kaydıyla teslimde bulunan imalatçının, imalatçı vasfını taşımadığının anlaşılması durumunda, ihraç kaydıyla teslim edilen mallara ilişkin olarak hesaplanan vergi ihracatçı tarafından ihraç kaydıyla teslimin yapıldığı takvim yılı aşılmamak kaydıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde indirilebilir.

Örnek: (B) firması tarafından Eylül 2012 döneminde ihraç kaydıyla ihracatçı (Z) firmasına teslim edilen malların ihracatı, (Z) firmasının yurtdışı bağlantılarında yaşadığı sorun nedeniyle 31/12/2012 tarihine kadar gerçekleşmemiştir.

Yaşanan bu gelişme üzerine (B) firması 15/1/2013 tarihinde vergi dairesine Eylül 2012 döneminde hesaplayarak tecil ettiği KDV'yi gecikme zammıyla ödemiştir. Ödeme sırasında vergi dairesinin yaptığı sorgulamada (B) firmasının imalatçı vasfını taşımadığı ortaya çıkmıştır.

Sonrasında (B) firması vergi dairesine ödediği vergi için ihracatçı (Z) firmasına rücu etmiş, (Z) firması da KDV ödemedi satın aldığı ancak süresinde ihraç edemediği malların KDV'sini Ocak 2013 döneminde imalatçıya ödemiştir.

Bu durumda, yurtiçi teslim niteliğindeki işlemle ilgili (Z) firması, (B) firmasına ödediği KDV'yi malları satın aldığı Eylül 2012 döneminde indirim konusu yapması gerekirken takvim yılı aşılmış olduğundan Ocak 2013 döneminde indirim konusu yapamaz.

8.8. İmalatçı Lehine Matrahta Meydana Gelen Değişiklik

İhracatçıların yurtdışına teslim ettiği mal karşılığında aldıkları vergi iadesi, kur farkı ve kaynak kullanımı destekleme primleri üzerinden KDV hesaplanması söz konusu değildir.

İhracatçılar tarafından, ihraç kaydıyla mal aldıkları imalatçılara, malın satın alındığı dönemden sonra reklamasyon, vergi iadesi, kur farkı, kaynak kullanımı destekleme primi, faiz vb. unsurların kısmen veya tamamen aktarılması 3065 sayılı Kanununun 20 nci maddesine göre ihraç kaydıyla teslim bedeline dahildir.

Malın bedeli içinde mütalaa edilen bu unsurlara ait KDV'nin de ihracatçı tarafından ödenmemesi ve tecil-terkin müessesesinin çalıştırılması gerekmekte ise de söz konusu ödemeler, ihracatın gerçekleşmesinden sonra yapıldığı için bu müessesenin çalıştırılmasına imkân yoktur. Bu ödemelerin vergiden arındırılabilmesi için indirim müessesesinin işletilmesi gerekir.

Bu çerçevede, ihraç kaydıyla teslimlerde, teslim tarihinden sonra ortaya çıkan ve ihracatçılar tarafından imalatçılara yapılan ödemelerde, imalatçı tarafından ihracatçı adına ödeme tutarı üzerinden bir fatura düzenlenir ve bu faturada; ödemenin mahiyeti ayrı ayrı belirtilir, malın tabi olduğu oran üzerinden KDV hesaplanır, bu KDV tutarının tahsil edilmediğine dair bir açıklama yazılır, ödemenin kaynağı olan ilk ihraç kaydıyla teslim faturasına ve ihracata ilişkin gümrük beyannamesine tarih ve numara belirtilmek suretiyle atıfta bulunulur.

İmalatçı, faturada gösterdiği KDV'yi, fatura tarihini içine alan döneme ait KDV beyannamesinde hem hesaplanan hem de indirim KDV olarak beyan eder. Hesaplanan KDV'nin beyanında, "Tevkifat Uygulanmayan İşlemler" tablosunda malın tabi olduğu orana ilişkin satır kullanılır. İndirim beyanında ise "İndirimler" tablosunun "Bu Döneme Ait İndirilecek KDV" satırı kullanılır. İhracatçı ise ihraç kayıtlı teslimde olduğu gibi, bu faturada belirtilen ancak imalatçıya ödenmeyen KDV'yi indirim konusu yapamayacağından KDV beyannamesine dahil etmez.

8.9. İmalatçı Aleyhine Matrahta Meydana Gelen Değişiklik

İmalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçılar tarafından imalatçıya bir fatura düzenlenerek KDV hesaplanır. Bu faturada hesaplanan KDV ihracatçı tarafından beyan edilir, imalatçı tarafından indirim konusu yapılır.

İhraç edilen mallar için yurtdışındaki firmalar tarafından sunulan mükemmellik, pazarlama, reklâm vb. hizmetler; yurtdışında ifa edildiğinden ve bu hizmetlerden yurtdışında yararlandığından 3065 sayılı Kanununun 1 ve 6 ncı maddeleri çerçevesinde verginin konusuna girmemektedir.

Bu nedenle, KDV'nin konusuna girmeyen hizmetler karşılığında ödenen bedellerin ihracatçı tarafından imalatçılara aynen aktarılmasında KDV hesaplanmaz.

8.10 Bedelsiz İhracatta Tecil-Terkin Uygulaması

Bedelsiz olarak yurtdışına gönderilen malların 3065 sayılı Kanununun (12/1) maddesindeki şartlar çerçevesinde gümrük beyannamesi ve ilgili makamlardan (Gümrük İdaresi, İhracatçı Birlikleri, Ekonomi Bakanlığı) alınan izin yazısı ile tevsiki şartıyla ihracat

istisnası kapsamında değerlendirilmesi mümkündür. Bu malların imalatçıları tarafından ihracatçılara tesliminde Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında tecil-terkin uygulanabilir.

8.11. İhraç Kaydıyla Teslim Edilerek İhraç Edilen Malların Geri Gelmesi

8.11.1. 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında ihraç kaydıyla teslim edilen ve ihracatı gerçekleştirilen malların Gümrük Kanununun 168, 169 ve 170 inci maddelerinde belirtildiği şekilde geri gelmesi halinde ithalat istisnasından faydalanılabilmesi için, ihracatçıya düzenlenen faturada hesaplandığı halde tahsil edilmeyen KDV'nin ihracatçı tarafından ilgili gümrük idaresine ödenmesi veya aynı miktarda teminat gösterilmesi gerekir.

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

8.11.2. İhraç edilip geri gelen mallar ile ilgili KDV, 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi gereğince, ihracatçı tarafından imalatçıya ödenmeyip, tecil ve terkin edilmişse ihracat istisnasından faydalanılan miktar, imalatçı satış bedeline göre hesaplanıp ihracatçı tarafından ödenmeyen tutar olur.

Bu durumda, 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi uyarınca fatura üzerinde hesaplandığı halde ihracatçı tarafından ödenmeyen KDV tutarının ilgili gümrük idaresine ödendiğinin ihraç kaydıyla mal teslim eden tarafından tevsiki şartıyla, gecikme zammı aranmaksızın bahse konu madde kapsamında terkin veya iade işlemleri yerine getirilir.

İhracatçı tarafından ilgili gümrük idaresine ödenen KDV tutarları, ilgili dönem beyannamesinde indirim konusu yapılabilir.

8.11.3. Geri gelen malların ihracatçılar tarafından imalatçılarına, tedarikçilerine ya da yurtiçindeki üçüncü şahıslara teslimi, genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabidir.

8.12. İhraç Kaydıyla Teslimin Beyanı

8.12.1. İhraç kaydıyla teslimin beyanı için teslimin yapıldığı dönem beyannamesinde iki kayıt yapılır.

“Matrah” kulaklığına yapılan kayıt sonucu “Ödenecek KDV” çıkmaması halinde, ihraç kaydıyla teslim bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamı “İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İade Edilecek Tecil Edilemeyen KDV” satırında yer alır.

Tahsil edilmediği halde beyan edilen bu verginin tecil-terkin ve/veya iade yoluyla telafi edilmesi ise "İhraç Kaydıyla Teslimler" kulaklığının “İhraç Kaydıyla Teslimlere İlişkin Bildirim” tablosuna yapılacak kayıtlar ile "İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İade Edilecek Tecil Edilemeyen KDV" tutarı ve “Sonuç Hesapları” kulaklığının “Tecil Edilecek KDV” satırında yer alacak verilere dayanılarak sağlanır.

8.12.2. Genel orana ve indirimli orana tabi işlemlerde beyan aşağıdaki şekilde yapılır.

8.12.2.1. Teslimleri Genel Orana Tabi Malların İhraç Kaydıyla Teslimlerinde Beyan

İhraç kaydıyla yapılan teslim beyannamede “Matrah” kulaklığının “Tevkifat Uygulanmayan İşlemler” tablosunda %18 oranını gösteren satır seçilerek beyan edilir.

Aynı beyannamenin “İhraç Kaydıyla Teslimlere İlişkin Bildirim” tablosunun “İşlem Türü” listesinden “701” kod numaralı satır seçilir ve satırın “Teslim Bedeli” sütununa KDV hariç teslim bedeli girilip %18 oranı seçilir. İşleme ait KDV, beyanname programı tarafından hesaplanır ve aynı tutar, “Yüklenilen KDV” sütununa da aktarılır. Bu nedenle genel orana tabi malların ihraç kaydıyla teslimlerinde söz konusu tablonun “Yüklenilen KDV” sütununa mükelleflerce giriş yapılmaz.

8.12.2.2. Teslimleri İndirimli Orana Tabi Malların İhraç Kaydıyla Teslimlerinde Beyan

İhraç kaydıyla yapılan teslim beyannamede “Matrah” kulakçığının “Tevkifat Uygulanmayan İşlemler” tablosunda %1 veya %8 oranını gösteren satır seçilerek beyan edilir.

Aynı beyannamenin “İhraç Kaydıyla Teslimlere İlişkin Bildirim” tablosuna, “İşlem Türü” listesinden “701” kod numaralı satır seçilerek teslim bedeli girilip, vergi oranı seçildikten sonra “Hesaplanan KDV” sütunu beyanname programı tarafından hesaplanır. “Yüklenilen KDV” sütunu ise mükellef tarafından doldurulur. Bu sütuna mükellef tarafından hesaplanacak olan ihraç kaydıyla teslimin bünyesine giren vergi tutarı yazılır.

Yüklenilen KDV Hesaplanan KDV’den büyükse, aradaki fark program tarafından “İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İade Edilecek Yüklenilen Vergi Farkı” satırına aktarılır. Bu tutar, ihracatın gerçekleşip gümrük beyannamesinin/özel faturanın ihraç kayıtlı teslimi yapan satıcıya intikal ettirildiği dönemde “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablosunda 405 kod numaralı işlem türü satırı kullanılarak iade konusu yapılabilir.

8.12.3. İhracatın gerçekleştiği dönemde tecil edilen KDV terkin edilir, tecil edilemeyen KDV için ise mükellefin iade hakkı doğar.

İhraç kaydıyla teslimlerde tecil edilemeyen KDV, ihracatın gerçekleştiği dönemde iade konusu yapılabilir. İhracatın kısmen gerçekleşmesi halinde, gerçekleşen kısma isabet eden tutarın iadesi talep edilebilir.

İadenin yapılabilmesi için ihracatın gerçekleşmesi ve Tebliğin (8.13.1) bölümünde bu uygulama ile ilgili olarak belirtilen belgelerin vergi dairesine ibraz edilmesi yeterlidir.

İhracatın gerçekleştiği dönem beyannamesinin herhangi bir satırına bu şekilde hesaplanacak iade tutarı yazılmaz.

Ayrıca, tecil-terkin uygulayarak satış yapabilme şartlarının sağlandığına ilişkin belgeler de (sanayi sicil belgesi, üretici belgesi) bir defaya mahsus olmak üzere vergi dairesine verilir.

Bu durumda, iade işlemi aşağıdaki şekilde gerçekleştirilir:

- Mükellefler, ihraç kaydıyla teslim ettikleri malların kısmen veya tamamen ihraç edilmesi halinde, iade talep dilekçesi ve gerekli belgelerle vergi dairesine başvurarak ihracatı gerçekleşen kısma isabet eden tutarın iadesini talep edebilir.

- Vergi dairesi beyanname verilmesini beklemeden talebi değerlendirerek genel hükümler çerçevesinde talebi sonuçlandırır. Red ve iade, ihraç kaydıyla teslimin yapıldığı dönem beyannamesine (Beyannamenin “İhraç Kaydıyla Teslimler” kulakçığında "İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İade Edilecek Tecil Edilemeyen KDV" satırına) dayandırılır.

- Mükellef bu iade tutarını daha sonra hiçbir beyannamede herhangi bir satırda göstermez. İhraç kaydıyla teslimin gerçekleştiği dönem beyannamesinin "İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İade Edilecek Tecil Edilemeyen KDV" satırında bir tutar bulunması ve iade başvurusunun gerekli belgelerle birlikte usulüne uygun olarak yapılması, iade talebinin yerine getirilmesi için yeterlidir. İade, beyanname dışında gerçekleştirileceğinden, ihracatın gerçekleştiği tarihten sonra ortaya çıkacak bu iade talebine ait tutarın herhangi bir beyannameye dahil edilmesinin, mükerrer iadeye ve dolayısıyla cezalı tarihyatlara yol açabileceği hususuna dikkat edilmelidir.

Ancak, indirimli orana tabi malların ihraç kayıtlı teslimlerinde, teslim bedeli üzerinden hesaplanan vergi kısmen ya da tamamen tecil edilemezse, genel orana tabi malların ihraç kaydıyla teslimlerinde olduğu gibi, tecil edilemeyen tutar beyanname programı tarafından "İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İade Edilecek Tecil Edilemeyen KDV Hesabı" satırında gösterilir. Bu tutar ihracat gerçekleştiğinde yukarıda anlatıldığı şekilde vergi dairesinden talep edilir. Söz konusu işlemlere ilişkin (Yüklenilen KDV-Hesaplanan KDV) farkı ise yine program tarafından "İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İade Edilecek Yüklenilen Vergi Farkı" satırında gösterilir. Bu tutara ait iade beyanı, ihracatın gerçekleştiği dönemde "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunda 405 kod numaralı işlem türü satırı kullanılarak yapılır. Bu tutarın iadesine ilişkin talepler, 119 Seri No.lu KDV Genel Tebliği kapsamında gerçekleştirilir.

Yukarıda belirtilen açıklamalar çerçevesinde beyan edilen ihraç kayıtlı teslimlerden kaynaklanan iade tutarları (yüklenilen vergi farkına ilişkin tutar hariç), bu Tebliğin (III/B) bölümünde belirtilen usul çerçevesinde mükelleflere iade edilir.

Mükellefler ihraç kaydıyla teslimlerden doğan iadeleri için ihracatın gerçekleştiği dönemde iade talep dilekçesi ve gerekli belgelerle birlikte vergi dairesine başvurur, yapılacak değerlendirmeden sonra iade talepleri bu dönem beyannamesi dışında gerçekleştirilir.

Örnek: İmalatçı (A) 25 Şubat 2013 tarihinde 100.000.-TL tutarında ihraç kaydıyla teslim yapmış, bu teslim 24 Mart 2013 tarihine kadar verilmesi gereken beyannameye dahil edilmiş, beyannamedeki diğer bilgilere göre,

-Tecil Edilebilir KDV: 18.000 TL

-Tecil Edilecek KDV : 6.000 TL

-İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İade Edilecek Tecil Edilemeyen KDV: 12.000 TL

olarak hesaplanmıştır.

Söz konusu malın 25.000 TL tutarındaki kısmı 14 Mart 2013 tarihinde ihraç edilmiş ise tecil edilen 1500 TL terkin edilir, iade talep dilekçesi ve gerekli belgelerle birlikte vergi dairesine başvurulmak suretiyle ihracatı gerçekleşen kısma isabet eden 3.000 TL'nin iadesi talep edilir.

İhraç kaydıyla teslim edilen malın geri kalan 75.000 TL tutarındaki kısmının 4 Nisan 2013 tarihinde ihraç edilmesi halinde bu kısma isabet eden tecil edilen 4500 TL'nin terkinini ve 9.000 TL'nin iadesi de yukarıda açıklandığı şekilde yapılır.

8.13. İade

8.13.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

İhraç kaydıyla teslimlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır.

- İade talep dilekçesi
- İlgili meslek odasına üyelik belgesinin noterce onaylı örneği (Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.)
- Sanayi sicil belgesi veya üretici belgesi (Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.)
- Kapasite raporu (Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.)
- İhraç kaydıyla teslim faturaları
- Gümrük beyannamesi çıktısı veya listesi (Türkiye'de ikamet etmeyenlere özel fatura ile satış yapan mükelleflere ihraç kayıtlı teslimlerde gümrükte tasdik edilen özel fatura örneği)
- İhraç kaydıyla teslim edilen malın ihraç edildiğine dair ihracatçı firmadan alınan onaylı yazı, (Bu yazıda; ihracata ilişkin gümrük beyannamesinin tarihi ve sayısının, belgeyi talep eden imalatçının adı, soyadı, veya unvanı, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası, ihraç kayıtlı teslim edilen mala ilişkin fatura veya benzeri belgenin tarihi, numarası, malın cinsi, miktarı, bedeli, KDV oranı ve hesaplanan KDV tutarının gösterilmesi gerekmektedir.)
- İhraç kayıtlı teslimin yapıldığı döneme ait indirilecek KDV listesi

8.13.2. İade Uygulaması

8.13.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin ihraç kaydıyla teslimlerinden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

8.13.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin ihraç kaydıyla teslimlerinden kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu 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, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

9. DAHİLDE İŞLEME VE GEÇİCİ KABUL REJİMLERİ KAPSAMINDA İHRAÇ EDİLECEK MALLARIN ÜRETİMİNDE KULLANILAN GİRDİLERİN TEMİNİNDE TECİL-TERKİN UYGULAMASI

9.1. Kapsam

9.1.1. 3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesi ile dahilde işleme ve geçici kabul rejimleri kapsamında ihraç edilecek malların üretiminde kullanılacak maddelerin tesliminde bölgeler, sektörler veya mal grupları itibariyle KDV Kanununun (11/1-c) maddesi hükmüne göre işlem yaptırma konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir.

Söz konusu yetkiye dayanılarak yayımlanan 16/4/2001 tarih ve 2001/2325 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla (Dahilde İşleme ve Geçici Kabul Rejimi Kapsamında İhraç Edilecek Malların Üretiminde Kullanılacak Maddelerin, Dahilde İşleme veya Geçici Kabul İzin Belgesi Sahibi İmalatçı İhracatçılara Kararda Belirtildiği Şekilde Teslim Edilmesi Hakkında Karar)⁹, dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesi kapsamında ihraç edilecek ürünlerin imalinde kullanılacak maddelerin dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesine sahip mükelleflere tesliminde sektörel ayırım yapılmaksızın 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesinde düzenlenen tecil-terkin sistemine göre işlem yapılması kararlaştırılmıştır.

9.1.2. 3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesinin uygulanmasında ihracat süresi olarak KDV Kanununun (11/1-c) maddesindeki üç aylık süre yerine dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesinde öngörülen süreler esas alınır.

9.1.3. Dahilde işleme ve geçici kabul rejimleri kapsamında ihracatın şartlara uygun olarak gerçekleştirilmemesi halinde zamanında alınmayan vergi, vergi ziyayı cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte alıcıdan tahsil edilir.

9.1.4. Dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesine sahip bulunan mükelleflerin kendilerine belge kapsamında tecil-terkin uygulanarak teslim edilen mallar kullanılarak imal ettikleri malları, dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesinde yer alsa dahi, dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesi sahibi alıcılara tesliminde tecil-terkin uygulaması kapsamında işlem yapılmaz.

9.2. Uygulamadan Yararlanacak Mükellefler

3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamındaki teslimlerde, tecil-terkin sistemi çerçevesinde işlem yapılabilmesi için alıcıların;

- KDV mükellefi olmaları (Yalnızca sorumlu sıfatıyla KDV mükellefiyeti bulunanlar hariç),

- 17/1/2005 tarihli ve 2005/8391 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı¹⁰ ile yürürlüğe konulan Dahilde İşleme Rejimi Kararı ile bu Karara ilişkin Tebliğlere uygun "Dahilde İşleme İzin Belgesi" ne (DİİB) veya Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca verilen "Geçici Kabul İzin Belgesi" ne (GKİB)

sahip bulunmaları gerekmektedir.

Söz konusu rejimler kapsamında belge almış alıcıların 3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamında KDV ödemeksizin mal alımı yapmaları için ayrıca "imalatçı" vasfını haiz olmaları gerekmez.

9.3. Uygulama Kapsamında Teslimde Bulunabilecek Satıcılar

Dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesine sahip mükelleflere belge kapsamındaki hammadde ve yardımcı madde niteliğindeki malların tecil-terkin sistemi çerçevesinde teslimi ihtiyaridir.

⁹16/5/2001 tarih ve 24404 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

¹⁰27/1/2005 tarih ve 25709 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Belge sahibi mükelleflere, dahilde işleme veya geçici kabul rejimleri kapsamında ihraç edilecek ürünlerin imalinde kullanılacak malları teslim edecek satıcıların KDV mükellefi olmaları yeterli olup, ayrıca imalatçı olmaları şartı aranmaz.

9.4. Uygulama Kapsamında Teslim Edilebilecek Mallar

Dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesine sahip mükellefler, bu belgelerde yer alan ham, yarı mamul veya mamul malları, 3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesinde hükme bağlanan tecil-terkin sisteminden yararlanarak teslim alabilirler.

9.4.1. 3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamındaki teslimler nedeniyle düzenlenecek faturalarda, her bir mal türüne ilişkin KDV hariç bedelin 2.500 TL'yi (tekstil-konfeksiyon sektöründe pamuk, yün, iplik ve kumaş dışındaki mallarda 500 TL) aşması zorunludur. Belge kapsamında teslim edilen birden fazla malın aynı faturada gösterilmesi durumunda bu sınırlar her bir mal türü için ayrı ayrı aranır.

Fonksiyonel olarak ve ticari açıdan bütünlük arz eden malların faturada ayrı ayrı gösterilmesi halinde yukarıda belirtilen rakamsal tutarların hesaplanmasında bütünlük arz eden söz konusu mallara ait toplam tutar dikkate alınır.

***Örnek 1:** Şişe bedeli ile kapak bedelinin aynı faturada ayrı ayrı gösterilmesi durumunda şişe ve kapak bedelinin KDV hariç toplam tutarı 2.500 TL'yi aşıyorsa tecil-terkin uygulaması kapsamında işlem yapılır.*

Aynı malın tekstil-konfeksiyon sektörü ile birlikte diğer sektörlerde de kullanılıyor olması halinde, söz konusu tutarlar ayrı ayrı dikkate alınır.

***Örnek 2:** Hem sağlık sektöründe hem de tekstil-konfeksiyon sektöründe girdi olarak kullanılan poliöl ve izosiyanat gibi poliüretan türevlerinin, sağlık sektöründe faaliyet gösteren DİİB sahibi firmalara tesliminde 2.500 TL, tekstil-konfeksiyon sektöründe faaliyet gösteren DİİB sahibi firmalara tesliminde 500 TL alt limit geçerlidir.*

Satın alınan malların bozukluk, istenilen nitelikte olmama v.b. nedenlerle satıcıya iade edilmesi sonucunda teslim bedelinin yukarıda belirtilen limitlerin altına düşmesi halinde, söz konusu satış işlemine ilişkin olarak düzenlenen ilk faturanın yukarıda belirtilen limitlerin üzerinde olması kaydıyla, belge sahiplerine ihraç kayıtlı teslimlerle ilgili olarak tecil-terkin sistemi kapsamında işlem yapılmaya devam edilir.

9.4.2. Dahilde işleme ve geçici kabul rejimleri kapsamında alınan maddelerin, işlendikten sonra elde edilen mamul mal içerisinde ihraç edilmesi esastır. Önceden satın alınan maddeler kullanılmak suretiyle vücuda getirilen ve söz konusu rejimler kapsamında ihraç edilen malların bünyesine giren ham, yarı mamul veya mamul malların (eş değer eşya) belge kapsamında olsa dahi sonradan belge sahiplerine ithalinde veya tesliminde vergi tahsil edilmeksizin işlem yapılması mümkün değildir.

9.4.3. Dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesinde belirtilen miktardan fazla maddenin bu Tebliğle belirlenen tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alınması mümkün değildir.

Ayrıca, tecil-terkin uygulaması mal teslimleri bakımından geçerli olup, hizmet ifaları bu kapsama girmez.

9.5. Tecil-Terkin Uygulaması

9.5.1. Alıcılar Tarafından Yapılacak İşlemler

Dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesinde yer alan malların alımlarında tecil-terkin sistemi kapsamında işlem yapılmasını isteyen mükellefler, geçici kabul veya dahilde işleme izin belgelerini satıcılara ibraz ederek, hesaplanan KDV'nin kendilerinden tahsil edilmemesini talep eder.

9.5.2. Satıcılar Tarafından Yapılacak İşlemler

3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamında işlem yapan satıcılar, öncelikle talep edilen malın, belgedeki cins ve miktara uygun olup olmadığını, daha önce ithal edilen ve/veya satın alınan miktarları da göz önüne alarak belirler ve düzenleyeceği faturada toplam bedel üzerinden KDV hesaplar ancak, alıcılardan tahsil etmez.

Satıcılar, dahilde işleme izin belgesine istinaden yaptıkları teslimlerde, söz konusu belgenin "İthal Edilen Maddelerle İlgili Bilgiler" bölümünü bu kapsamdaki teslimlerine uygun şekilde doldurarak; geçici kabul izin belgesi kapsamındaki teslimlerinde ise belgenin uygun bir yerine *"Bu belgenin sırasındaki miktar/birim maldan.....miktarı.....tarih ve sayılı faturayla satılmıştır."* şerhini koyarak imzalar ve kaşelerini basarlar.

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

Tecil-terkin uygulaması kapsamında teslim edilen mallar için düzenlenen faturaya; *"3065 sayılı KDV Kanununun Geçici 17 nci maddesi hükmü gereğince KDV tahsil edilmemiştir."* ibaresi yazılır.

Kapsama giren ve girmeyen teslimlerin birlikte yapılması halinde, tecil-terkin uygulanabilecek ve uygulanamayacak olan mallar için ayrı ayrı fatura düzenlenir.

9.5.3. Tecil Edilecek Verginin Hesabı

3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamında mal teslim eden satıcıların tecil edilecek vergilerinin hesabı bu Tebliğin (8.5.1) bölümünde yer alan açıklamalara göre yapılır.

9.5.4. Terkin

9.5.4.1. 3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamında tecil edilen KDV, dahilde işleme veya geçici kabul rejimlerinde öngörülen süreler içinde ihraç edildiğinin tevsik edilmesi kaydıyla terkin edilir.

9.5.4.2. Terkin işleminin yapılabilmesi için öncelikle ilgili rejimler kapsamında teslimin yapıldığı döneme ait beyannamenin verilme süresi içinde, alıcılar tarafından onaylanarak verilen dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesinin örneği veya bu belgenin tarih ve sayısı ile satılan malın cins, miktar ve tutarına ilişkin bilgileri ihtiva eden ve satıcı tarafından onaylanan bilgilerini ihtiva eden liste bağlı olunan vergi dairesine bir dilekçe ekinde verilir.

Bu belgelerle birlikte satış faturalarının fotokopisi veya fatura bilgilerini içeren firma yetkililerince kaşeli ve imzalı bir liste de dilekçelere eklenir.

9.5.4.3. Dahilde işleme veya geçici kabul rejimleri kapsamında satın alınan maddelerle imal edilen malların süresi içinde ihraç edildiği yukarıda sayılan belgelere ek olarak yeminli mali müşavirlerce düzenlenecek bir raporla tespit edilir. Bu rapor alıcı tarafından, tecil-terkin kapsamındaki alışlarına ilişkin olarak düzenlenebileceği gibi, satıcı tarafından bu kapsamdaki satışlarına ilişkin olarak da düzenlenebilir.

Söz konusu raporlarda, imalat kayıtlarındaki bilgiler esas alınarak üretim analizi ve randıman hesapları yapılır. Satıcı nezdinde düzenlenecek raporlarda, alıcılardan alınan bilgilere dayanılarak işlem yapılabilir.

Düzenlenecek raporlarda asgari;

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

hususlarına ilişkin bilgilere yer verilir ve ilgili mevzuat uyarınca gümrük beyannamesinin çıktısı veya beyannamelerdeki bilgileri içeren liste ya da gümrük beyannamesi yerine geçen belgenin örneği eklenir.

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

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

Satıcı veya alıcılar nezdinde düzenlenmiş olan söz konusu raporun satıcı tarafından bağlı olduğu vergi dairesine ibrazı suretiyle tecil edilen verginin terkinin sağlanır.

Dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesi kapsamında ithal edilen ham, yarı mamul ve mamul maddeler kullanılarak imal edilen malların ihracında, imal edilen malların süresi içinde ihraç edildiğine ve ithal edilen malların söz konusu mamullerin üretiminde kullanılıp kullanılmadığına yönelik bir YMM Raporu ibraz edilmez.

YMM raporunun belirlenen süreden sonra verilmesi halinde mükellefler hakkında, ihracatın belge süresi içinde gerçekleşmiş olması kaydıyla, sadece 213 sayılı Kanun uyarınca ikinci derece usulsüzlük cezası uygulanır.

9.6. İhracatın Belgede Öngörülen Süre ve Şartlara Uygun Olarak Yapılmaması

9.6.1. Alıcı Adına Cezalı Tarhiyat

Dâhilde işleme veya geçici kabul izin belgesine sahip mükelleflere yapılan teslimlere ilişkin tecil edilen KDV'nin terkin için belge sahibi tarafından üretilen malın ihracatçı tarafından belge süresi (uzatılan süreler dahil) dahilinde ihracatı gerçekleştirilmiş olmalıdır.

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

Bu çerçevede; belge sahibi alıcının tecil-terkin sistemine göre KDV ödemedi temin ettiği malları kanuni süresinde ihraç edemeyeceğini belirterek bağlı olduğu vergi dairesine başvurması ya da bu durumun satıcı tarafından öğrenilmesi halinde, satıcının yaptığı teslim ve belge sahibi alıcıya ait bilgileri kendi vergi dairesine vermesi, vergi dairesinin de daha önce tahsil edilmemiş KDV'nin 3065 sayılı Kanununun geçici 17 nci maddesine göre tahsil edilmesini teminen belge sahibi alıcının vergi dairesine bildirmesi üzerine, tahsil edilmeyen KDV tutarı dikkate alınmak suretiyle bağlı bulunduğu vergi dairesi tarafından alıcı adına gerekli tarhiyat yapılır.

Belge sahibine tecil-terkin uygulaması kapsamında teslimi yapan satıcının, bu teslimlerine ilişkin terkin ve iade işlemleri genel hükümler çerçevesinde yerine getirilir.

9.6.2. İhraç Kaydıyla Alınan Malların İhraç Edilememesi Durumunda İndirim Hakkının Kullanılması

Dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesi sahibi mükelleflerin ihraç kaydıyla aldıkları malları ihraç edememeleri ya da süresinden sonra ihraç etmeleri durumunda, belge kapsamında ihraç kaydıyla yapılan söz konusu teslim, ihraç kayıtlı bir mal teslimi olmaktan çıkar ve mahiyet itibarıyla yurtiçi mal teslimine dönüşür.

Bu durumda, daha önce belge 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.

9.7. Satıcıların KDV Beyanı

Bu kapsamda yapılan teslimler için 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi uygulamasına ilişkin yapılan açıklamalara göre işlem yapılır.

“İhraç Kaydıyla Teslimlere İlişkin Bildirim” tablosunda yapılacak beyan tablonun “İşlem Türü” listesinden “702” kod numaralı satırı seçilmek suretiyle yapılır.

9.8. İade

9.8.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesi sahibi mükelleflere ihraç kaydıyla yapılan teslimlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır.

- İade talep dilekçesi
- İhraç kaydıyla teslim faturaları
- Gümrük beyannamesi çıktısı veya listesi
- Dahilde İşleme İzin Belgesi veya Geçici Kabul İzin Belgesi onaylı örneği.
- 3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesi uygulamasında aranan, satıcı veya alıcılar nezdinde düzenlenmiş olan özel amaçlı YMM raporu.
- İhraç kaydıyla teslimin yapıldığı döneme ait indirilecek KDV listesi

9.8.2. İade Uygulaması

9.8.2.1. Mahsuben İade

Dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesi sahibi mükelleflere ihraç kaydıyla yapılan teslimlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

9.8.2.2. Nakden İade

Dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesi sahibi mükelleflere ihraç kaydıyla yapılan teslimlerden kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu 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, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

B. ARAÇLAR, KIYMETLİ MADEN VE PETROL ARAMALARI İLE ULUSAL GÜVENLİK HARCAMALARI VE YATIRIMLARDA İSTİSNA UYGULAMALARI

1. DENİZ, HAVA VE DEMİRYOLU TAŞIMA ARAÇLARININ; TESLİMİNDE, TADİL, BAKIM VE ONARIMINDA, İMAL VE İNŞASINA İLİŞKİN ALIMLARDA İSTİSNA

1.1. Kapsam

Deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarına ilişkin istisna düzenlemesinin yapıldığı 3065 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasında;

“Aşağıdaki teslim ve hizmetler vergiden müstesnadır.

a) Faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere bu amaçla yapılan deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçlarının teslimleri, bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılan teslim ve hizmetler ile bunların tadili, onarım ve bakımı şeklinde ortaya çıkan hizmetler ve faaliyetleri deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası olanlara bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılacak teslim ve hizmetler,

...”

hükmüne yer verilmiştir.

1.2. Araç ve Tesislerin Tesliminde İstisna

1.2.1. Faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere, bu araçların teslimi KDV den istisnadır. Araçların çeşitli şekillerde işletilmesinden maksat, bizatihi söz konusu araçlarla ticari faaliyette bulunulmasıdır.

KDV mükellefiyeti olmayan kişi ve kuruluşlar ile KDV mükellefiyeti bulunmakla birlikte faaliyetleri, istisna kapsamındaki araçların kiralanması veya çeşitli şekilde işletilmesi olmayanlara, Kanunun (13/a) maddesi kapsamında yapılan söz konusu araçların tesliminde istisna uygulanmaz.

1.2.2. Mükelleflerin işletmelerinde, kiralamak veya çeşitli şekillerde işletmek suretiyle kullanacakları taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların teslimi vergiden istisnadır.

Ancak, faaliyetleri kısmen veya tamamen söz konusu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflerin bu amaç dışında kendi özel kullanımları için söz konusu araçların alımlarında istisna uygulanmaz.

Örnek: *Mimarlık faaliyetinde bulunan bir mükellefe yapılacak yat tesliminde istisna uygulanamaz. Mükellefin yatı iktisaptan sonra kiraya vermesi de istisna şartlarının tekemmülü için yeterli değildir. İstisna uygulanabilmesi için teslimin yapıldığı tarih itibarıyla yat kiralama faaliyetlerinin mükellefin asli iştiğal konuları arasında yer alması, bu işin mutad ve sürekli olarak yapılması gerekir.*

1.2.3. Araçları istisna kapsamında teslim almak isteyen mükelleflerin vergi dairesine başvurmak suretiyle bu Tebliğin ekinde (Ek 3A) yer alan istisna belgesini almaları ve bu belgenin bir örneğini satıcılara vermeleri gerekmektedir. Satıcılar tarafından bu belge 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır ve herhangi bir inceleme sırasında ibraz edilir.

Örnek: *Yat işletmeciliği ile uğraşan mükellef (A), işletmesinde kullanmak amacıyla mükellef (B)'den bir yat satın almaya karar vermiştir. (A), bağlı olduğu vergi dairesine başvurduğunda (Ek 3A)'daki belge verilir. Vergi dairesince verilen istisna belgesinin (B)'ye verilmesi üzerine (B), bu satış işleminde KDV uygulamayacaktır.*

1.2.4. Araçları kiralamak veya çeşitli şekillerde işletmek amaçlı faaliyetlere yeni başlayacak mükelleflere belge verilirken; bu faaliyetlerin iştiğal konuları arasında gösterilip gösterilmediği ve yetkili mercilere yazılı olarak başvurulup başvurulmadığı gibi hususlar göz önünde tutulur.

İstisna belgesi için başvuran mükelleflerden, durumu, iştiğal konusu, aracın mahiyeti göz önüne alınarak ve gerektiğinde yoklama yapılmak suretiyle şartları taşıyanlara vergi daireleri tarafından, istisna belgesi verilir.

Bu belgelere dayanılarak istisna kapsamında yapılan mal teslimi ile ilgili olarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda KDV gösterilmez. Ayrıca fatura ve benzeri belgede istisna belgesinin tarih ve numarasına atıf yapılarak 3065 sayılı Kanunun (13/a) maddesi kapsamında istisna uygulandığına ilişkin bir açıklamaya yer verilir.

1.2.5. Deniz, hava ve demiryolu ulaşım ve ticaret filomuzun gelişmesini sağlayacak taşıma araçlarına yönelik bu istisnanın kapsamına; deniz taşıma araçları, yüzer tesisler ve

yüzer araçlar ile hava ve demiryolu taşıma araçları (gemi, yat, kotra, yüzer platform, uçak, helikopter, lokomotif, vagon, filika, cankurtaran salı v.b. ile ana motor) girmektedir. İnşa halinde gemi olarak tanımlanan tekne kabuğu teslimleri de bu kapsamda KDV'den istisnadır.

İstisna kapsamındaki araçların bedelsiz, icra yoluyla ve benzeri şekillerde satılması veya alınması istisna uygulamasına engel değildir.

Sportif eğlence amacına yönelik deniz motosikletleri, paraşüt çekme tekneleri, sürat motorları, yelkenli tekneler, motorlu paraşüt ve balonlar ile benzerlerinin ve bunların ana motorlarının teslimlerinde istisnadan yararlanılamaz.

Simülator olarak adlandırılan cihazlar ile yüzer tesis niteliğinde olmayan balık çiftlikleri, su ürünleri üretme tesisleri ve benzerleri istisna kapsamında değildir.

Örnek: (A) Turizm A.Ş., denizden ve karadan kalkış kabiliyeti olan uçaklar ile turistik taşıma, gezi uçuşları, reklam ve pano çekimi faaliyeti ile iştigal etmektedir. (A)'nın iştigal ettiği bu faaliyetlerinde kullanmak üzere iktisap edeceği uçakların (A)'ya teslimi KDV'den istisna olacaktır.

1.2.6. 3065 sayılı Kanunun (16/1-a) maddesine göre yurtiçinde teslimleri KDV'den istisna olan malların ithali de vergiden istisnadır.

Buna göre, araçların ithalinde de yukarıdaki şartların gerçekleşmesi halinde istisna uygulanır. İstisnanın uygulanabilmesi için ithal edilecek malların, istisna kapsamında yer aldığını gösteren istisna belgesinin ilgili Gümrük İdaresine ibrazı yeterlidir.

Araçların parça halinde (aynı gümrük beyannamesi kapsamında) ithali istisna uygulamasına engel değildir. Araçların, imal veya inşa aşamasından sonra ana motor hariç aksam ve parçalarının ithali (Kanunun 16/1-b maddesi kapsamında olmaması halinde) KDV'ye tabidir.

1.2.7. 3065 sayılı Kanunun 13/a ve 16/1-a maddelerinde yer alan istisna hükümleri uyarınca KDV ödenmeksizin ithal edilen araçların ticari faaliyetlerde kullanılmadığının tespiti halinde, istisna şartlarının kaybedilmesi nedeniyle alınması gereken vergi Kanunun 48 ve 51 inci maddeleri gereğince ilgili Gümrük İdaresince 4458 sayılı Kanundaki esaslara göre tahsil edilir.

1.2.8. KDV Kanununun 13/a maddesinde belirtilen araçların yürürlükteki ihracat hükümleri çerçevesinde yurt dışı edilmesi halinde ihracat istisnası kapsamında işlem yapılacağı tabidir.

1.2.9. İstisna kapsamında satın alınan araç ve yüzer tesislerin satıcılara iadesinde KDV hesaplanmaz.

1.2.10. Şahsi servet konusu olan ve zati ihtiyaçlar için iktisap edilecek araçların teslimleri istisnadan faydalanamaz.

1.3. Araç ve Tesislerin Tadil, Onarım ve Bakım Hizmetlerinde İstisna

1.3.1. Faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere, bu araçlarla ilgili olarak verilen tadil, onarım ve bakım hizmetleri KDV'den istisnadır. Araçların çeşitli şekillerde işletilmesinden maksat, bizihi söz konusu araçlarla ticari faaliyette bulunulmasıdır.

KDV mükellefiyeti olmayan kişi ve kuruluşlar ile KDV mükellefiyeti bulunmakla birlikte faaliyetleri, istisna kapsamındaki araçların kiralanması veya çeşitli şekilde işletilmesi olmayanlara, söz konusu araçların tadil, onarım ve bakım hizmetlerinde istisna uygulanmaz.

1.3.2. Faaliyetleri kısmen veya tamamen söz konusu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflerin bu amaç dışında kendi özel kullanımlarına tahsis edilen araçların tadili, onarım ve bakımı şeklinde ortaya çıkan hizmetlerde istisna uygulanmaz.

Örnek: *Mimarlık faaliyetinde bulunan bir mükellefe ait yata verilen tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde istisna uygulanamaz.*

1.3.3. Araçların tadil, onarım ve bakımında istisna, tadil, onarım ve bakım yapılacak her bir araca ilişkin projedeki mal ve hizmetlerle sınırlı olarak, vergi dairesi tarafından verilecek istisna belgesi gösterilmek suretiyle uygulanır. (Ek 3B). Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin bir örneği mükellef tarafından hizmeti sunanlara verilir. Bu belge hizmeti sunanlar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

Söz konusu istisna belgesi, tadil, onarım ve bakım işine ilişkin proje esas alınarak ve sadece proje kapsamındaki mal teslimleri ve hizmet ifaları ile sınırlı olarak uygulanmak üzere verilir. Dolayısıyla istisna belgesinde, istisnalı 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. Satıcı mükellefin iade talebi bu belge esas alınmak suretiyle, iade için gerekli diğer belgeler de aranarak sonuçlandırılır. Projenin sonradan revize edilmesi, güncellenmesi veya ek proje düzenlenmesi halinde istisna belgesinin de buna uygun olarak revizesi yapılmalı veya ek istisna belgesi verilmelidir.

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

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 bölümde onaylanır.

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

Örnek: *İşletmesinde kullandığı yatın motorunda meydana gelen arızanın tamiri için istisna belgesi alan yat işletmeciliği ile uğraşan mükellef (A), söz konusu arızayı istisna belgesinin bir örneğini vererek (C) firmasına tamir ettirmiştir. Bu tamir işlemi dolayısıyla, tamiraty yapan (C) KDV uygulamayacaktır. Tamiraty yapan firmanın bu tamir işlemi dolayısıyla satın alacağı her türlü malzeme alımı KDV'ye tabidir.*

Öte yandan (A)'nın söz konusu tamir işlemi bizzat kendisinin yapması halinde, bu amaçla satın alacağı her türlü malzeme (yedek parça dahil) KDV'ye tabi olacaktır.

1.3.4. Bu belgelere dayanılarak istisna kapsamında yapılan hizmet ifaları ile ilgili olarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda KDV gösterilmez. Ayrıca fatura ve benzeri

belgede istisna belgesinin tarih ve numarasına atıf yapılarak 3065 sayılı Kanunun (13/a) maddesi kapsamında istisna uygulandığına ilişkin bir açıklamaya yer verilir.

Tadil, onarım ve bakım hizmetlerine ilişkin istisna tek aşamalı olduğundan, ana yüklenici firmaya taşeron firma tarafından verilen hizmetler KDV'ye tabi olacak, ana yüklenici tarafından araç sahibi adına düzenlenecek faturada ise KDV hesaplanmayacaktır.

1.3.5 Şahsi servet konusu olan ve zati ihtiyaçlar için iktisap edilecek araçlara verilen tadil, bakım ve onarım hizmetleri istisnadan faydalanamaz.

1.4. Araç ve Tesislerin İmal ve İnşası ile İlgili Teslim ve Hizmetlerde İstisna

Söz konusu taşıma araçlarının imal ve inşasına yönelik 3065 sayılı Kanunun 13/a maddesinde iki farklı istisna bulunmaktadır. Buna göre;

- Faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılan teslim ve hizmetler ile,

- Faaliyetleri deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası olanlara bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılacak teslim ve hizmetler,

KDV'den istisnadır.

Birinci bölümde yer alan istisnada teslim veya hizmet yapılacakların mükellef olması şart koşularken, ikinci bölümde yer alan istisnada mükellefiyet şartına yer verilmemiştir.

Birinci bölümde yer alan istisna faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanlara yapılacak teslim ve hizmetlerin, ikinci bölümde ise faaliyetleri deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası olanlara yapılacak teslim ve hizmetlerin istisnaya tabi olduğu belirtilmiştir.

Birinci bölümde deniz, hava ve demiryolu taşıma araçları, yüzer tesis ve araçlarının tamamına yönelik imal ve inşa kapsama alınırken, ikinci bölümde sadece deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası kapsama alınmıştır.

Araçların ve tesislerin imal ve inşasında istisna, imal ve inşa edilecek her bir araç veya tesise ilişkin imal/inşa projesindeki mal ve hizmetlerle sınırlı olarak, vergi dairesi tarafından verilecek istisna belgesi gösterilmek suretiyle uygulanır.

Söz konusu istisna belgesi, imal/inşa işine ilişkin proje esas alınarak ve sadece proje kapsamındaki mal teslimleri ve hizmet ifaları ile sınırlı olarak uygulanmak üzere verilir. Dolayısıyla istisna belgesinde, istisnalı 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. Satıcı mükellefin iade talebi bu belge esas alınmak suretiyle, iade için gerekli diğer belgeler de aranarak sonuçlandırılır. Projenin sonradan revize edilmesi, güncellenmesi veya ek proje düzenlenmesi halinde istisna belgesinin de buna uygun olarak revizesi yapılmalı veya ek istisna belgesi verilmelidir.

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

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 istisna belgesini 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 kapatırlar.

Araçları imal ve inşa edenlerin imal ve inşa bittikten sonra araçları satarken (veya aktive alırken) istisna uygulanıp uygulanmayacağı, bu Tebliğde yapılan açıklamalara göre belirlenir. İmal ve inşa edilen aracın daha sonra vergi uygulanarak teslim edilmesi, imal veya inşa ile ilgili mal ve hizmet alımlarında istisna hükümlerine göre işlem yapılmasına engel değildir.

Söz konusu araçların imal ve inşasına yönelik istisnaların bu kapsamda aşağıdaki gibi uygulanması gerekmektedir.

1.4.1. Faaliyetleri İstisna Kapsamındaki Araç ve Tesislerin Kiralanması veya Çeşitli Şekillerde İşletilmesi Olan Mükelleflere Bu Araçların İmal ve İnşası ile İlgili Yapılan Teslim ve Hizmetler

Faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılan teslim ve hizmetler KDV'den istisnadır.

Bu hükümde geçen söz konusu istisnanın uygulanma şartları aşağıdaki gibi sıralanabilir:

-İstisna kapsamındaki teslim ve hizmetler mükelleflere yapılmalıdır. Dolayısıyla mükellef olmayanlara yapılan teslim ve hizmetlerin bu kapsamda istisna olması mümkün değildir.

-İstisnadan yararlanabilecek mükellefler, faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükellefler olmalıdır. Söz konusu mükelleflerin kapsamı, önceki iki bölümde belirlendiği şekliyle uygulanmalıdır.

-İstisna kapsamındaki teslim ve hizmetler, söz konusu araç ve tesislerin imal ve inşasına yönelik olmalıdır.

-İstisna kapsamında imal ve inşa edilebilecek araç ve tesislerin kapsamı bundan önceki iki bölümde açıklanmıştır.

-İstisna kapsamındaki araçların imal ve inşası, mükellefler tarafından bizzat yapılabileceği gibi sipariş üzerine başkasına da yaptırılabilir. Söz konusu araç ve tesislerin sipariş üzerine yaptırılması da istisna uygulanmasına engel değildir.

İmal ve inşa işinin yapılacağı tersane ve benzeri yeri olmayan, sadece imal ve inşa edilecek taşıma aracının (inşa malzemelerini temin etmek, finansmanını üstlenmek vb. suretiyle) imalat safhalarını organize edenler bu istisnadan yararlanamaz.

Araçlarda bulunmadığı takdirde tescil işlemi yapılmayan (klima, jeneratör, telsiz, radar, sonar, soğutma sistemi, uydu cihazı, can yeleği, can salı vb. dahil) aksam ve parçaların araçları bizzat veya fiilen imal ve inşa edenlere teslimi, gemi inşaat mühendisince onaylı malzeme metraj raporuyla belgelendirilmesi şartıyla, istisna kapsamındadır. Araçların inşası

tamamlanarak tescil işlemi yapıldıktan sonra, ana motor dışında kalan aksam ve parçaların teslimi ise istisna kapsamında değildir.

Ayrıca, aracın imal ve inşası ile doğrudan ilgili olmamakla birlikte, verilen hizmetin gerekli kıldığı ve aracın imaline ait projede gerekli tesisatın kurulmasına imkân verecek şekilde yerleri belirlenen ve yapılan hizmetle ilgili olarak zorunluluk teşkil eden dayanıklı tüketim mallarının (fırın, buzdolabı, televizyon vb.) tesliminde de istisna uygulanır.

Taşıma aracının imal ve inşası ile ilgili olarak tedarikçi firmalardan alınan ve aracın maliyeti içinde olan gümrük müşavirliği, yükleme-boşaltma, dahili nakliye ve benzeri hizmetler de istisna kapsamındadır.

İstisna kapsamındaki araç ve tesislerin bizzat veya sipariş yoluyla imal ve inşasında istisna uygulaması aşağıdaki şekilde yürütülür.

1.4.1.1. Araç ve Tesisleri Bizzat İmal veya İnşa Edenler

Araçları ve tesisleri bizzat imal ve inşa etmek isteyen mükellefe, imal ve inşa edilecek her bir araç veya tesise ilişkin imal/inşa projesindeki mal ve hizmetlerle sınırlı olarak, vergi dairesi tarafından istisna belgesi verilir. (Ek 3C). Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin bir örneği mükellef tarafından satıcıya verilir. Bu belge satıcılar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

İstisna belgesi almak isteyenler tarafından, bağlı oldukları vergi dairesine bir dilekçe ile başvurulur. Dilekçede; imal/inşa etmek istedikleri aracın cinsi, hangi amaçla imal/inşa edileceği (kiralamak, işletmek veya işletmede kullanılmak) belirtilir. 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 bulunmadığını ve imal/inşa edilecek aracın 3065 sayılı Kanunun (13/a) maddesinde belirtilen araçlardan olup olmadığı tespit edilir. İşletmede kullanılmak üzere imal/inşa ediliyorsa “kiralamak veya çeşitli şekillerde işletmek” koşulunun sağlanıp sağlanmadığı araştırılır ve sağlayanlara istisna belgesi verilir.

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.

İstisna belgesine dayanılarak yapılan mal teslimi ve hizmet ifalarına ilişkin faturalarda KDV gösterilmez. Ayrıca istisna belgesi tarih ve numarasına atıf yapılarak 3065 sayılı Kanunun (13/a) maddesi kapsamında istisna uygulandığına ilişkin bir açıklamaya yer verilir.

1.4.1.2. İstisna Kapsamındaki Araç ve Tesislerin Sipariş Üzerine İmal ve İnşa Edilmesi

1.4.1.2.1. İstisna Kapsamındaki Araç ve Tesisleri Sipariş Vererek İmal veya İnşa Ettirenler

İstisna kapsamındaki araç ve tesisleri sipariş vererek imal ve inşa ettirmek isteyen mükellefe sadece aracı fiilen imal ve inşa edenin yaptığı hizmet için geçerli olmak üzere her bir araca ilişkin projedeki mal ve hizmetlerle sınırlı olarak, vergi dairesi tarafından, istisna belgesi verilir. (Ek 3D). Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin bir örneği mükellef

tarafından satıcılara verilir. Bu belge satıcılar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

İstisna yazısı verilirken, KDV mükellefi olup olmadıkları, imal veya inşa edilen taşıtın deniz, hava ve demiryolu taşıma aracı veya yüzer tesis ve araç olup olmadığına bakılır. Ayrıca, siparişe konu aracın bu Tebliğin (II/B/1.2.) bölümü kapsamında kullanıma konu edililmeyeceği hususuna da dikkat edilir. İstisna uygulaması için gerekli şartları taşımayan sipariş sahibi alıcılar, istisna uygulamasından yararlanamaz.

1.4.1.2.2. İstisna Kapsamındaki Araç ve Tesisleri Sipariş Üzerine Fiilen İmal ve İnşa Edenler

Söz konusu araç ve tesisleri, aldıkları sipariş üzerine fiilen imal ve inşa edenlerin bu işle ilgili mal ve hizmet alımlarında istisna uygulanır.

Örnek: Bir tersane işletmesi, taşımacılık işiyle uğraşan (A) firmasının siparişi üzerine bir gemi inşa ediyorsa bu geminin imal ve inşası ile ilgili olarak tersane işletmesinin mal ve hizmet alımlarında istisna uygulanacaktır. Ayrıca, tersane işletmesinin imal ve inşa ile ilgili olarak (A) firması adına düzenlediği teslim veya hizmet faturalarında da KDV hesaplanmayacaktır.

Araçları ve tesisleri siparişi alarak imal ve inşa işini fiilen yapan mükellefe, imal ve inşa edilecek her bir araç veya tesise ilişkin imal/inşa projesindeki mal ve hizmetlerle sınırlı olarak, vergi dairesi tarafından istisna belgesi verilir. (Ek 3C). Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin bir örneği mükellef tarafından satıcıya verilir. Bu belge satıcılar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

İmal ve inşa işini sipariş üzerine fiilen yapanlara istisna belgesine dayanılarak yapılan mal teslimi ve hizmet ifalarına ilişkin düzenlenen faturalarda KDV gösterilmez. Ayrıca istisna belgesi tarih ve numarasına atıf yapılarak 3065 sayılı Kanunun (13/a) maddesi kapsamında istisna uygulandığına ilişkin bir açıklamaya yer verilir.

Sipariş üzerine araç imal ve inşa işini yapanlara istisna kapsamında mal teslimi ve hizmet ifasında bulunanlar bu işlemler nedeniyle yükledikleri vergilerin, indirim yoluyla telafi edememeleri halinde iadesini bu Tebliğde belirlenen esaslar çerçevesinde talep edebilir.

1.4.2. Faaliyetleri Deniz Taşıma Araçları ile Yüzer Tesis ve Araçların İmal ve İnşası Olanlara Bu Araçların İmal ve İnşası ile İlgili Yapılan Teslim ve Hizmetlere Yönelik İstisna Uygulaması

1.4.2.1. Bu istisnadan; faaliyetleri deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası olanlar yararlanır. İstisnadan yararlanmak için imal ve inşa faaliyeti yapanların ayrıca bu araçların kiralanması veya işletilmesi faaliyetinde bulunmaları şartı aranmaz.

Ayrıca, bunların KDV mükellefi olması zorunluluğu da bulunmamaktadır.

1.4.2.2. Söz konusu istisna, deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası ile ilgili mal ve hizmet alımında uygulanır. İstisnadan yararlananların bu araçların tadil, bakım ve onarımı ile ilgili mal ve hizmet alımlarında bu kapsamda istisna uygulanması mümkün değildir.

Örnek: Satmak üzere bir yat inşa eden tersane işletmesinin bu imal ve inşa ile ilgili mal ve hizmet alımları KDV'den istisnadır. Bu yat inşa edildikten sonra, özel kullanıma konu edilmek üzere bir şahsa satılırsa, bu teslimde istisna uygulanmayacaktır. Bu teslimin vergiye

tabi olması, imal ve inşa ile ilgili mal ve hizmet alımlarının da vergiye tabi olmasını gerektirmeyecektir.

1.4.2.3. Deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçları imal ve inşa edene, imal ve inşa edilecek her bir araç veya tesise ilişkin imal/inşa projesindeki mal ve hizmetlerle sınırlı olarak, vergi dairesi tarafından istisna belgesi verilir. (Ek 3E ve 3F). Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin bir örneği satıcıya verilir. Bu belge satıcılar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

Bu belge KDV mükellefi olanlara bağlı oldukları vergi dairesi, KDV mükellefi olmayanlara ise işyerinin bulunduğu yer Vergi Dairesi Başkanlığı (bulunmayan illerde Defterdarlık) tarafından verilir.

1.4.2.4. Deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçları imal ve inşa edenlere istisna belgesine dayanılarak yapılan mal teslimi ve hizmet ifalarına ilişkin düzenlenen faturalarda KDV gösterilmez. Ayrıca istisna belgesi tarih ve numarasına atıf yapılarak 3065 sayılı Kanunun (13/a) maddesi kapsamında istisna uygulandığına ilişkin bir açıklamaya yer verilir.

1.4.2.5. 3065 sayılı Kanunun (16/1-a) maddesine göre yurtiçinde teslimleri istisna kapsamına giren malların ithali de vergiden müstesnadır. Buna göre, söz konusu araçlarda olduğu gibi araçların imal ve inşasında kullanılacak malların ithalinde de yukarıdaki şartların gerçekleşmesi halinde istisna uygulanır.

İstisnanın uygulanabilmesi için ithal edilecek malların, istisna kapsamında yer aldığını gösteren istisna belgesinin ilgili Gümrük İdaresine ibrazı yeterlidir.

1.4.2.6. Deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçlarını imal ve inşa edenlerin imal ve inşa bittikten sonra bunları satarken istisna uygulanıp uygulanmayacağı, önceki bölümdeki açıklamalara göre belirlenir. İmal ve inşa edilen aracın vergi uygulanarak teslim edilmesi, imal veya inşa ile ilgili mal ve hizmet alımlarında istisna hükümlerine göre işlem yapılmasına engel değildir.

1.5. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan teslim ve hizmetler, KDV beyannamesinin "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 304 kod numaralı satır aracılığıyla beyan edilir. Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu satışların KDV hariç bedeli, iade talep edilecek ise "Yüklenilen KDV" sütununa bu satışlar dolayısıyla yüklenilen KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, satırın "Yüklenilen KDV" sütununa "0" girmelidir.

İstisna kapsamında KDV hesaplamadan mal teslimi ve hizmet ifasında bulunanlar tarafından, istisnanın beyan edildiği KDV beyannamesinin verilme süresi içinde; alıcının istisna belgesinin bir örneği ile satış faturaları ve benzeri belgelerin fotokopileri ya da bunlara ait bilgilerin dökümünü gösteren işletme yetkililerince onaylı bir liste dilekçe ekinde bağlı olunan vergi dairesine verilir.

Bu belgeler iade talep edilmese dahi ibraz edilir.

İstisna kapsamında mal ve hizmet alanlar istisna belgesinin bittiği tarih itibarıyla istisna belgesini 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 kapatırlar.

1.6. İade

1.6.1. Araç ve Tesislerin Tesliminde

1.6.1.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere, bu araçların tesliminden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi

1.6.1.2. İade Talebi

1.6.1.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

1.6.1.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan nakden iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

1.6.2. Araç ve Tesislerin Tadil Onarım ve Bakım Hizmetlerinde

1.6.2.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere, bu araçlarla ilgili olarak verilen tadil, onarım ve bakım hizmetlerinden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi

1.6.2.2. İade Talebi

1.6.2.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan mahsuben iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

1.6.1.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan nakden iade talepleri miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

1.6.3. Araç ve Tesislerin İmal ve İnşasıyla İlgili Teslim ve Hizmetlerde

1.6.3.1. Faaliyetleri Araç ve Tesislerin Kiralanması veya Çeşitli Şekillerde İşletilmesi olan Mükelleflere Bu Araçların İmal ve İnşasıyla İlgili Yapılan Teslim ve Hizmetlerde

1.6.3.1.1. Araç ve Tesisleri Bizzat İmal veya İnşa Edenler

1.6.3.1.1.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Araç ve tesislerin bizzat imal ve inşasından kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi

1.6.3.1.1.2. İade Talebi

1.6.3.1.1.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan mahsuben iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

1.6.3.1.1.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan nakden iade talepleri miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

1.6.3.1.2. Araç ve Tesisleri Sipariş Üzerine İmal veya İnşa Edenler

1.6.3.1.2.1. Araç ve Tesisleri Sipariş Vererek İmal ve İnşa Ettirenler

1.6.3.1.2.1.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Araç ve tesisleri sipariş vererek imal ve inşa ettirenlerin buna yönelik alımlarından kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- Siparişle ilgili sözleşmenin noter onaylı örneği (İlk iade talebi sırasında bir defa verilecektir. Sözleşme kapsamında değişiklik olması halinde yeniden verileceği tabiidir.)
- İstisnaya konu edilmiş harcamalara ilişkin alış belgelerinin listesi.

1.6.3.1.2.1.2. İade Talebi

1.6.3.1.2.1.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan mahsuben iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

1.6.3.1.2.1.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan nakden iade talepleri miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

1.6.3.1.2.2. Araç ve Tesisleri Sipariş Üzerine Fiilen İmal ve İnşa Edenler

1.6.3.1.2.2.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Araç ve tesislerin sipariş üzerine imal ve inşasından kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Aracı imal ve inşa işini fiilen yapan mükellefin istisna belgesinin örneği
- Aracı imal ve inşa edenin iade talebinde aracı imal ve inşa ettiren mükellefin istisna belgesinin örneği

1.6.3.1.2.2.2. İade Talebi

1.6.3.1.2.2.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan mahsuben iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

1.6.3.1.2.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan nakden iade talepleri miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

1.6.3.2. Faaliyetleri Deniz Taşıma Araçları ile Yüzer Tesis ve Araçların İmal ve İnşası Olanlara Bu Araçların İmal ve İnşası ile İlgili Teslim ve Hizmetler

1.6.3.2.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Faaliyetleri deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası olanlara bu araçların imal ve inşası ile ilgili yapılan teslim ve hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin örneği
- Bu kapsamdaki diğer iade taleplerinde vergi dairesinden alınan istisna belgesinin onaylı örneği

1.6.3.2.2. İade Talebi

1.6.3.2.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan mahsuben iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

1.6.3.2.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan nakden iade talepleri miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

1.7. Müteselsil Sorumluluk

Araçlara ilişkin istisna kapsamında işlem yapılabilmesi için, istisna uygulanabileceğini gösteren istisna belgesinin, teslim veya hizmeti yapacak olan satıcı mükellefe ibraz edilmesi şarttır.

Mükelleflerin bu belge olmadan istisna uygulamaları halinde, istisna uygulaması nedeniyle ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden teslim veya hizmeti yapan mükellefler ile birlikte teslim veya hizmet yapılan alıcı da müteselsilen sorumlu olur.

Kendisine, teslim veya hizmetin istisna kapsamına girdiğini belirten istisna belgesi ibraz edilen mükellefler, başka bir şart aramadan istisna kapsamında işlem yapar. Daha sonra işlemin, istisna için bu Tebliğde açıklanan şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında teslim veya hizmet yapılan alıcıdan aranır.

2. LİMAN VE HAVA MEYDANLARINDA YAPILAN HİZMETLERE İLİŞKİN İSTİSNA

3065 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin KDV'den istisna olduğu hüküm altına alınmıştır. Bu hükme göre istisnanın uygulanması için hizmetin;

- Liman ve hava meydanlarında,
- Deniz ve hava taşıma araçları için,

Yapılması gerekmektedir. Dolayısıyla liman ve hava meydanlarında yapılmayan hizmetler deniz ve hava taşıma araçları için yapılsa bile istisnaya tabi olmazken; liman ve hava meydanlarında yapılmakla birlikte deniz ve hava taşıma araçları için yapılmayan hizmetlere de istisna uygulanması mümkün değildir.

2.1. Kapsam

2.1.1. İstisna kapsamına, liman (yat limanları dahil, tersane limanları hariç) ve hava meydanlarında yük ve yolcuya verilen tahmil, tahliye ve benzeri hizmetler de dahil olmak üzere, deniz ve hava taşıma araçları için yapılan seyrüsefere ilişkin her türlü hizmet girmektedir.

2.1.2. Bir hizmetin deniz ve hava taşıma aracı için verilip verilmediğinin tespitinde, söz konusu hizmetin aracın hareket etmesi (taşıma işi) için zorunlu olup olmadığına bakılmalıdır. Bu kapsamda aracın hareketi için zorunlu olan temizlik, güvenlik gibi hizmetler de istisna kapsamında değerlendirilir. Şöyle ki, istisna kapsamındaki hizmetin nevinin yanı sıra, hangi deniz veya hava taşıma aracı için verildiğinin faturada gösterilmesi şarttır.

2.1.3. İstisna kapsamındaki liman ve hava meydanlarının, sınırları, alanları İdare tarafından belirlenmiş ve liman veya hava meydanı olarak tanımlanmış yerler olması gerekmektedir.

Bu kapsamda liman, sınırları İdare tarafından belirlenen, gemilerin güvence içinde yük ve yolcu alıp verebilecekleri veya yatabilecekleri, barınabilecekleri, rıhtım, iskele, şamandıra demir yerleri ve yaklaşma alanları ile kapalı ve açık depolama alanlarını, atık alım tesislerini, idari ve hizmet amacıyla kullanılan bina ve yapıları veya bunların bazı kısımları ve bu bölümlerin hepsine girişin kontrollü olduğu yerleri, diğer tüm yapıları, kullanımlı veya boş sahaları içine alan bölümleri içeren doğal ya da yapay deniz yerlerini ifade etmektedir.

Hava meydanı (alanı) ise; karada ve su üzerinde, içerisindeki bina, tesis ve donatılar dahil hava araçlarının kalkması, inmesi ve yer manevraları için hazırlanmış, hava araçlarının bakım ve diğer ihtiyaçlarının karşılanmasına, yük ve yolcu indirilip bindirilmesine elverişli tesisleri bulunan yerleri kapsamaktadır.

İstisnadan faydalanacak liman kavramı esas itibariyle yük ve yolcu taşımacılığı ile ilgili yapıları kavramakta olup, tersanecilik faaliyetinin yürütülmesi için kullanılan liman benzeri yapılar istisna kapsamında değildir.

2.1.4. İstisna sadece hizmetleri kapsamakta olup, mal teslimleri, bu istisna kapsamına girmemektedir.

2.2. İstisna Uygulaması

2.2.1. Hizmetin liman ve hava meydanları işletmeleri yanında diğer gerçek ve tüzel kişiler tarafından ifa edilmesinin istisna uygulaması açısından önemi bulunmamaktadır.

2.2.2. Bu hizmetlerin gemi ve yük sahibi firmaların acentelerine yapılması veya hizmetlere ilişkin işlem veya ödemelerin acenteler tarafından gerçekleştirilmesi istisna uygulamasını etkilemez.

Bu kapsamda, KDV'den istisna olarak temin edilen hizmetlerin Türk acenteler tarafından araç ve yük sahiplerinin bağlı olduğu yabancı acentelere yansıtılması da KDV'den istisnadır.

2.2.3. Liman ve hava meydanlarında verilen hizmetlere ilişkin söz konusu istisna, tek safhalıdır.

Bu nedenle araç ve yük sahibi firmalara veya acentelerine doğrudan ilk safhadaki asıl yüklenici tarafından verilen ve fatura edilen hizmetler istisna kapsamında değerlendirilir. Bu mükelleflerin istisna kapsamındaki hizmetlerle ilgili mal ve hizmet alımları ise genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabidir. Dolayısıyla, alt yükleniciler (taşeronlar) tarafından verilen ve asıl yükleniciye (ilk safhaya) fatura edilen hizmetler istisna kapsamında değerlendirilmez.

Alt yüklenicilerden alınan hizmetlerin, bunlar tarafından fiilen araçlara verilmiş ve mahiyet olarak istisna kapsamındaki hizmetlerden farksız olması bu uygulamaya engel teşkil etmez.

2.2.4. KDV uygulamasında bir işlemin hem tam istisna hem kısmi istisna kapsamına girmesi halinde bu işlem için öncelikli olarak tam istisnaya ilişkin usul ve esaslar uygulanmak suretiyle mükellefler indirim ve iade imkânından yararlandırılır.

Buna göre;

(1) Deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında verilen ve yukarıda (II/B/2.1.) bölümünde belirtilen nitelikteki hizmetler 3065 sayılı Kanunun (13/b) maddesi kapsamında KDV'den istisnadır.

(2) 3065 sayılı Kanunun (13/b) maddesindeki istisna kapsamına girmeyen ve gümrük antrepoları ve geçici depolama yerleri ile gümrüklü sahalarda verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetleri ise Kanunun (17/4-o) maddesine göre KDV'den istisnadır.

(3) Liman ve hava meydanlarında verilen hizmetin; 3065 sayılı Kanunun hem (13/b) hem de (17/4-o) maddesi kapsamında istisna olması halinde, bu hizmete ilişkin olarak Kanunun (13/b) maddesine göre işlem yapılır.

(4) Liman ve hava meydanlarında verilen ve 3065 sayılı Kanunda yer alan herhangi bir istisna hükmü kapsamına girmeyen hizmetler genel esaslara göre KDV'ye tabidir.

2.2.5. Hava meydanlarında işletici kuruluşlar tarafından yolculara verilen hizmetlere ilişkin olarak "Yolcu Servis Ücreti" adı altında talep edilen ve havayolu şirketlerince bilet bedellerine eklenmek suretiyle yolculardan tahsil edilip hava meydanı işleticilerine aktarılan tutarlara konu işlemlerin istisna uygulaması karşısındaki durumu ile ilgili olarak aşağıdaki şekilde işlem tesis edilir.

Hava meydanı işleticisi kuruluşlar tarafından, yukarıda belirtilen "Yolcu Servis Ücreti" kapsamında yolculara verilen hizmetler, hava taşıma araçları için seyrüsefere ilişkin olarak verilen tahmil, tahliye ve benzeri hizmetler kapsamında KDV'den müstesnadır. Bu istisna kapsamında havayolu şirketlerinin bilet bedelleri içinde yer alan yolcu servis ücretleri, bilete ilişkin KDV matrahına dâhil edilmez.

Ayrıca, "Yolcu Servis Ücreti" kapsamında verilen hizmetlere ilişkin tutarların hava yolu şirketlerince bilet bedellerine eklenmek suretiyle yolculardan tahsil edilip hava meydanı işleticisi kuruluşlara fatura karşılığında aktarılması, hizmet bedelinin tahsilini sağlamaya yönelik bir uygulamadır. Bu aktarma işlemi KDV'nin konusuna girmediğinden söz konusu faturalarda KDV hesaplanmaz.

Öte yandan, 2004/8127 sayılı Kararnameyle 3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinde düzenlenen istisnaların uygulanmasına imkân veren asgari tutar, KDV hariç 100 TL olarak belirlenmiştir. Yolculara verilen söz konusu hizmetler, hava taşıma araçlarının seyrüseferleri ile ilgili hizmetlerdir. Bu nedenle, sözü edilen Kararname ile belirlenen asgari tutar, her bir araçta yolculuk eden yolcu sayısına göre hesaplanacak yolcu servis ücretleri toplamı esas alınarak uygulanır.

Her bir hava taşıma aracında seyahat eden yolculara ait toplam yolcu servis ücretlerinin 100 TL'nin altında olması halinde istisna uygulanmaz, bu toplam tutar üzerinden hesaplanan KDV, hava yolu şirketlerince beyan edilir. Toplam tutarın 100 TL ve üstünde olması halinde ise istisna kapsamında işlem yapılır.

Araç başına hesaplanan "Yolcu Servis Ücreti" tutarlarının istisna kapsamı dışında olması ve yukarıda belirtildiği şekilde hava yolu şirketlerince KDV hesaplanıp beyan edilmesi ve KDV indirim mekanizmasının işletilebilmesi bakımından, hava meydanı işleticileri tarafından yolcu servis ücretlerinin tahsili amacıyla hava yolu şirketlerine düzenlenen faturalarda KDV hesaplanır ve işleticiler tarafından beyan edilir.

2.3. İstisna Uygulamasında Alt Sınır

Tebliğin (II/B/10) bölümünde yapılan açıklamalar, bu istisna uygulaması kapsamına giren işlemler için de geçerlidir.

2.4. Beyan

Bu istisna kapsamındaki hizmetler, hizmetin ifa edildiği döneme ait KDV beyannamesinde, "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 305 kod numaralı "Deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında verilen hizmetler" satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu hizmetlerin bedeli, "Yüklenilen KDV" sütununa bu hizmetler dolayısıyla yüklenilen KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa "0" girmelidir.

İstisna kapsamında KDV hesaplamadan hizmet ifasında bulunanlar tarafından, istisnanın beyan edildiği KDV beyannamesinin verilme süresi içinde satış faturalarının dökümünü gösteren işletme yetkililerince onaylı bir liste beyanname ekinde bağlı olunan vergi dairesine verilir. Bu liste iade talep edilmese dahi ibraz edilir. Söz konusu liste elektronik ortamda verilirse, ayrıca talep edilmez.

2.5. İade

2.5.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi

2.5.2. İade Talebi

2.5.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan mahsuben iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

2.5.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan nakden iade talepleri miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

3. PETROL ARAMA FAALİYETLERİNE İLİŞKİN İSTİSNA

3065 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendine göre, "*Türk Petrol Kanunu hükümlerine göre petrol arama faaliyetlerine ilişkin olmak üzere, bu faaliyetleri yürütenlere yapılan teslim ve hizmetler ile aynı Kanun hükümlerine göre boru hattıyla taşımacılık yapanlara bu hatların inşa ve modernizasyonuna ilişkin yapılan teslim ve hizmetler*" KDV'den müstesnadır.

Bu istisnanın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar aşağıdaki şekilde tespit edilmiştir.

3.1. Kapsam

3.1.1. Söz konusu istisna, Petrol Kanununun¹¹ (112/1) maddesi hükmünde belirtilen bir petrol hakkı sahibine, temsilcisine veya Petrol İşleri Genel Müdürlüğünce kabul edilmiş müteahhidine hak sahibi adına yapılan mal teslimleri ile hizmet ifalarına uygulanır.

Bahsi geçen kişi ve kuruluşlara yapılacak teslim ve hizmetlerin münhasıran petrol arama faaliyetlerine ilişkin olması gerekmektedir.

Bu çerçevede, münhasıran petrol arama faaliyetinde bulunmayıp, üretim, taşıma veya tasfiye yapan kuruluşlara, idari faaliyetler ile bina tesislerinin ve teçhizatının inşası, kurulması ve işletilmesine ait mal teslimi ve hizmet ifaları istisnadan yararlanmaz.

Münhasıran petrol arama faaliyetinde bulunan kuruluşların idari faaliyetleri ile bina tesislerinin ve teçhizatının inşası, kurulması ve işletilmesine ait mal ve hizmet alımlarının petrol arama faaliyeti ile ilgisi açık olduğundan, bu mal ve hizmet alımlarında sözü edilen istisna hükmü gereğince vergi uygulanmaz. Ancak bu uygulama, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığında (Petrol İşleri Genel Müdürlüğünden), münhasıran petrol arama faaliyetinde bulduklarına dair bir belge almış olan kuruluşlar için geçerlidir.

Ayrıca istisna kapsamına, Petrol Kanunu hükümlerine göre boru hattıyla taşımacılık yapanların bu hatların inşa ve modernizasyonuna ilişkin mal ve hizmet alımları da girmektedir. Bu alımlar, inşa ve modernizasyon işlerinde doğrudan kullanılan mal ve hizmetlere ilişkin olmalıdır. Bu nedenle, bu işlerde kullanılan boru, yedek parça, sarf malzemesi ve benzeri mal alımları ile inşa ve modernizasyona ilişkin yapım işleri, bu işlerde kullanılan malların taşınmasına ilişkin nakliye hizmeti ve benzeri hizmetler istisna kapsamında değerlendirilir.

3.1.2. İstisna kapsamında olan mal ve hizmetlerin ithali de Kanunun (16/1-a) maddesi gereğince KDV'den müstesnadır.

3.1.3. Petrol hakkı sahibine, temsilcisine veya Petrol İşleri F Müdürlüğünce kabul edilmiş müteahhidine mal teslimi ve hizmet ifasında bulunanların alımları genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabidir.

3.2. İstisnanın Uygulanması

Petrol arama faaliyetinde bulunan petrol hakkı sahibi şirketlere ve bu şirketlerin müteahhitleri ile yapmış oldukları sözleşmelere istinaden Petrol İşleri Genel Müdürlüğünce tescil edilmiş müteahhitlerine yurtdışı ve yurtiçi malzeme ve hizmet alımlarında istisna uygulaması aşağıdaki şekildedir.

3.2.1. Yurt İçi Alımlarda İstisna Uygulanması

Petrol hakkı sahibine, temsilcisine veya Petrol İşleri Genel Müdürlüğünce kabul edilmiş müteahhidine, istisna kapsamına giren mal ve hizmet alımında kullanılmak üzere Petrol İşleri Genel Müdürlüğü tarafından "KDV İstisna Belgesi" (petrol şirketlerine Ek 4A, müteahhitlerine Ek 4B) düzenlenir. İstisna belgesi sahibi tarafından bu belgenin bir örneği satıcı firmalara verilir ve istisna kapsamına giren mal ve hizmet alımlarında KDV uygulanmaması talep edilir.

İstisna kapsamında münhasıran petrol arama faaliyetlerinde kullanılmak üzere sarf malzemesi niteliğinde olan malzemeler ile hizmet alımında bulunan ilgili kişi ve kuruluşlarca, bu mal ve hizmetlere ilişkin fatura bilgilerini içeren bir liste hazırlanır ve faturanın

¹¹ 16/3/1954 tarihli ve 8659 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

düzenlendiği ayı takip eden ayın 10 uncu gününe kadar Petrol İşleri Genel Müdürlüğüne verilir. Petrol İşleri Genel Müdürlüğünce bu liste 7 gün içinde incelenerek onaylanır.

Ayrıca, Petrol İşleri Genel Müdürlüğü tarafından onaylanan bu listenin bir örneği firma yetkililerince satıcıya/satıcılara verilir.

Satıcılar tarafından kendilerine verilen onaylı liste ve istisna belgesi, 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümleri gereğince muhafaza edilir ve yapılan bir inceleme sırasında talep edilmesi halinde ibraz edilir.

Öte yandan, yurt içinden KDV istisnası kapsamında vasıta, akaryakıt ve demirbaş alımından önce, bu alımların petrol arama ameliyesi için gerekliliği ve uygunluğu Petrol İşleri Genel Müdürlüğünce karara bağlanması gerektiğinden, söz konusu malzemeler için ön müsaade alınması gerekmektedir.

KDV istisna belgesi ve onaylı listeye istinaden mal teslim eden veya hizmet yapan firmalar, faturalarında ayrıca KDV göstermez.

Söz konusu istisnadan yararlanan kişi ve kuruluşlara istisna kapsamında teslim edilen mal ve ifa edilen hizmetlere ilişkin satıcıların alış faturalarında gösterilen KDV, mal teslim eden veya hizmet ifasında bulunan mükelleflerin KDV'ye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilebilir, indirim mümkün olmaması halinde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde iade edilir.

3.2.2. İthalde İstisna Uygulaması

Bu istisna kapsamındaki petrol arama faaliyetlerinde kullanılmak üzere yurtdışından malzeme ithalinde istisna, istisna uygulamasından yararlanan mükellefin ithalat öncesinde Petrol İşleri Genel Müdürlüğüne ithal faturasını ibraz ederek malzeme ithali müsaadesi alınması suretiyle uygulanır.

Bu durumda, münhasıran petrol arama faaliyetinde kullanılmak üzere ithal edilecek malzemeler için verilen ithal müsaadeleri (Ek 4C) Petrol İşleri Genel Müdürlüğünce "ARAMA" ibaresi yer almak suretiyle düzenlenir. Her bir ithalatta, ithal edilecek malzemelerin cinsi, miktarı ve niteliğini içeren faturalar Genel Müdürlükçe onaylanır.

3.3. Beyan

Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan teslim ve hizmetler, teslim ve hizmetin gerçekleştiği döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 306 kod numaralı "Petrol aramaları, petrol boru hatlarının inşa ve modernizasyonuna ilişkin yapılan teslim ve hizmetler" satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu teslim ve hizmetlerin KDV hariç tutarı, "Yüklenilen KDV" sütununa bu teslim ve hizmetlere ilişkin alım ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa "0" girmelidir.

İstisnayı belgelemek üzere ilgili dönem beyannamesinin verildiği tarihe kadar, "Onaylı liste", "Onaylı İstisna Belgesi" ile "İstisna kapsamında düzenlenen satış faturalarının fotokopisi veya bu faturaların dökümünü gösteren ve firma yetkililerince imzalı ve kaşeli liste" bir dilekçe ekinde bağlı olunan vergi dairesine verilir.

3.4. İstisna Uygulamasında Alt Sınır

Tebliğ'in (II/B/10) bölümünde yapılan açıklamalar, bu istisna uygulaması kapsamına giren işlemler için de geçerli olacaktır.

3.5. İade

3.5.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Petrol arama faaliyetlerinden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi

3.5.2. İade Talebi

3.5.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan mahsuben iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

3.5.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan nakden iade talepleri miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

3.6. Müteselsil Sorumluluk

Petrol arama faaliyetlerine ilişkin istisna kapsamında işlem yapılabilmesi için, istisna belgesinin, teslim veya hizmeti yapacak olan satıcı mükellefe ibraz edilmesi şarttır. Mükelleflerin bu belge olmadan istisna uygulamaları halinde, istisna uygulaması nedeniyle ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden teslim veya hizmeti yapan mükellefler ile birlikte teslim veya hizmet yapılan alıcı da müteselsilen sorumludur.

İşlemin, istisna için bu Tebliğ'de açıklanan şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında teslim veya hizmet yapılan alıcıdan aranır.

4. ALTIN, GÜMÜŞ, PLATİN İLE İLGİLİ ARAMA, İŞLETME VE ZENGİNLEŞTİRME FAALİYETLERİNE İLİŞKİN İSTİSNA

3065 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendine göre, "*Altın, gümüş ve platin ile ilgili arama, işletme, zenginleştirme ve rafinaj faaliyetlerine ilişkin olmak üzere, bu faaliyetleri yürütenlere yapılan teslim ve hizmetler*" KDV'den müstesnadır.

Bu istisnanın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar aşağıdaki şekilde tespit edilmiştir.

4.1. Kapsam

4.1.1. Mükellefler Bakımından

3065 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde düzenlenen istisna, altın, gümüş ve platin ile ilgili arama, işletme, zenginleştirme ve rafinaj faaliyetlerinde bulunanlara, söz konusu faaliyetlerine ilişkin olmak üzere yapılan teslim ve hizmetleri kapsamaktadır.

İstisnadan, 4/6/1985 tarihli ve 3213 sayılı Maden Kanunu¹² hükümlerine göre Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığında maden arama, altın, gümüş veya platin madenleri için işletme ruhsatı alan firmalarla, zenginleştirme işini yapan firmalar ve yaptıkları işlemler Hazine Müsteşarlığı tarafından yayımlanmış olan Kıymetli Maden Standartları ve Rafinerileri Hakkında Tebliğ¹³ hükümlerine göre “rafinaj faaliyeti” sayılan firmalar faydalanır.

Altın, gümüş veya platin ile ilgili arama, işletme ve zenginleştirme faaliyetleri için istisnadan faydalanmak isteyen mükellefler, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığına müracaat ederek (Ek 5)'de yer alan yazıyı alır. 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 yazıyı verir.

4.1.2. İşlemler Bakımından

İstisna; altın, gümüş veya platin ile ilgili arama, işletme, zenginleştirme ve rafinaj faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılmak üzere satın alınan mal ve hizmetleri kapsamaktadır.

Mükellefler bu faaliyetler nedeniyle indirim hakkına sahip oldukları alış ve giderlere ait yükledikleri KDV tutarlarını ilgili dönem beyannamesinde indirim konusu yapabilir. İndirim yoluyla giderilemeyen KDV, mükellefin talebi üzerine belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde iade edilir.

Altın, gümüş veya platin işletme faaliyeti sırasında, maden cevherinin kompleks halde olması nedeniyle altın, gümüş veya platin yanında başka metallerin de üretilmesi, işletme faaliyetine ilişkin alımların tamamının istisnadan yararlanmasına engel değildir.

İşletme, zenginleştirme ve rafinaj hizmetleri genel esaslara göre KDV'ye tabidir. Ancak, işletme faaliyetini yürütenlere verilecek zenginleştirme ve rafinaj hizmetleri ile zenginleştirme faaliyetini yürütenlere verilecek rafinaj hizmetleri istisna kapsamında değerlendirilir.

4.2. İstisnanın Uygulanması

4.2.1. İstisna, verginin önce uygulanıp sonra iade edilmesi şeklinde yürütülecektir. Bu nedenle altın, gümüş veya platin ile ilgili arama, işletme, zenginleştirme ve rafinaj faaliyetlerinde bulunanların mal ve hizmet alımlarında genel hükümler çerçevesinde KDV uygulanır. Bu şekilde yüklenilen vergiler, ilgili dönemde indirim konusu yapılır.

Altın, gümüş veya platin ile ilgili arama, işletme ve zenginleştirme faaliyetleri için istisnadan faydalanmak isteyen mükellefler, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığına müracaat

¹² 15/6/1985 tarihli ve 18785 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

¹³ 18/11/2006 tarihli ve 26350 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

ederek (Ek 5)'de yer alan belgeyi alır. 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.

Söz konusu istisna belgesi, altın, gümüş veya platin ile ilgili arama, işletme ve zenginleştirme faaliyetlerine ilişkin proje esas alınarak ve sadece proje kapsamındaki mal teslimleri ve inşaat taahhüt işleri ile sınırlı olarak uygulanmak üzere verilir. Dolayısıyla istisna belgesinde, 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. Satıcı mükellefin iade talebi bu belge esas alınmak suretiyle, iade için gerekli diğer belgeler de aranarak sonuçlandırılır. Projenin sonradan revize edilmesi, güncellenmesi veya ek proje düzenlenmesi halinde istisna belgesinin de buna uygun olarak revizesi yapılmalı veya ek istisna belgesi verilmelidir.

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

İstisna kapsamında mal ve hizmet alanlar istisna belgesinin bittiği tarih itibariyle istisna belgesini 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 kapatırlar.

Mükellefler tarafından indirim konusu yapılan vergilerden bir vergilendirme döneminde gerçekleştirilen arama, işletme, zenginleştirme ve rafinaj faaliyetlerinin bünyesine giren teslim ve hizmetlere ait kısım, bu Tebliğin (II/B/10) bölümünde yapılan açıklamalar da göz önünde bulundurulmak suretiyle, yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde tespit edilir. Yüklenen vergi tutarı verilecek ilk KDV beyannamesine iade olarak dâhil edilir ve buna göre hesaplanan KDV alacağı, mükellefin isteğine göre mahsuben ve/veya nakden iade edilir.

4.2.2. Rafinaj faaliyetinde bulunan mükelleflerin rafinajı yapılacak ürünün satın alınması sırasında yükledikleri vergiler de iade konusu yapılabilir.

4.2.3. Vergi daireleri, rafinaj faaliyeti nedeniyle iade talep eden mükellefin, Hazine Müsteşarlığı tarafından yayımlanmış olan “Kıymetli Maden Standartları ve Rafinerileri Hakkında Tebliğ” hükümlerine göre “rafinaj faaliyeti” yürüten bir firma olduğunu araştırıp tespit ettikten sonra iade işlemini yerine getirir.

4.2.4. Arama, işletme, zenginleştirme ve rafinaj faaliyetlerinde bulunanların bu faaliyetleri sonucu elde ettikleri külçe altın ve külçe gümüş teslimleri 3065 sayılı Kanunun (17/4-g) maddesine göre KDV'den istisnadır. Söz konusu istisna hükmü, kısmi istisna mahiyetinde olmakla birlikte altın ve gümüş ile ilgili arama, işletme, zenginleştirme ve rafinaj faaliyetlerine ilişkin olarak Kanunun (13/c) maddesinde yer alan istisna uygulaması tam istisna mahiyetinde olduğundan arama, işletme, zenginleştirme ve rafinaj faaliyetleri sonucu ortaya çıkan külçe altın ve külçe gümüş teslimleri ile ilgili olarak yüklenen vergiler indirim hesaplarından çıkarılmaz.

4.3. Beyan

Bu istisna kapsamında yapılan işlemlerle ilgili olarak satıcıların iade talep hakkı bulunmamaktadır. İade talep hakkı alıcılara aittir. Alıcıların bu istisna kapsamındaki iade taleplerine ilişkin beyanları aşağıdaki şekildedir.

Bu istisna kapsamında KDV ödenerek yapılan alımlar, teslim ve hizmetin gerçekleştiği döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunda 426 kod numaralı satır aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisna kapsamındaki alışların KDV hariç tutarı, "İadeye Konu Olan KDV" sütununa bu alışlara ilişkin belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, alımların yapıldığı dönem beyannamelerinde herhangi bir beyanda bulunmaz.

Birden fazla döneme ilişkin alımlar nedeniyle ödenen KDV'lerin tamamının birlikte iade konusu yapılması mümkündür. Bu durumda, iadenin talep edileceği dönem beyannamesinin 426 kod numaralı satırına ilişkin alanlar iade talep tutarına ilişkin kümülatif tutarlar dikkate alınarak doldurulur. Ancak, bu istisna kapsamındaki iade beyanlarının en geç alım ve giderlerin yapıldığı takvim yılının son vergilendirme dönemine ait beyanname ile yapılması gerektiği hususuna dikkat edilmelidir.

İadeye konu KDV'nin ait olduğu mal teslimi ve hizmet ifasını yapan satıcılar, beyanlarını "Matrah" kulakçığında genel esaslar çerçevesinde yapar.

Bu istisna kapsamında işlemi bulunan mükelleflerin, istisnanın "önce öde sonra al" şeklinde uygulanması nedeniyle istisnanın tevsiki amacıyla bağlı olunan vergi dairesine herhangi bir belge ibrazı söz konusu değildir. Belge ibraz sorumluluğu, sadece iade talebinin bulunduğu dönemlerde bu Tebliğde açıklamalar çerçevesinde söz konusudur.

4.4. İstisna Uygulamasında Alt Sınır

Tebliğin (II/B/10) bölümünde yapılan açıklamalar, bu istisna uygulaması kapsamına giren işlemler için de geçerlidir.

4.5. İade

4.5.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Altın, gümüş ve platin arama ve işletme faaliyetlerinden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İade talep edilen döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İstisna kapsamındaki harcamalara ait liste
- Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının izin belgesinin örneği

4.5.2. İade Talebi

4.5.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan mahsuben iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik

raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözümlür.

4.5.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan nakden iade talepleri miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözümlür.

5. TEŞVİKLİ YATIRIM MALLARINA İLİŞKİN İSTİSNA

3065 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi ile *"Yatırım Teşvik Belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makine ve teçhizat teslimleri (Şu kadar ki, yatırımın teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleşmemesi halinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar) "* KDV'den istisna edilmiştir.

Bu hüküm gereğince, yatırım teşvik belgesinde yer alan mallardan "makine ve teçhizat" niteliği taşıyanların yurtiçi teslimleri ile ithalinde aşağıda belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde KDV uygulanmaz.

5.1. Kapsam

5.1.1. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde¹⁴ makine ve cihazlar, üretimde kullanılan her türlü makine ve cihazlar ile bunların eklentileri ve bu amaçla kullanılan taşıma gereçleri şeklinde tanımlanmıştır.

Söz konusu istisna uygulaması bakımından da makine ve teçhizat, amortisman tabii iktisadi kıymet niteliği taşıyan ve mal ve hizmet üretiminde kullanılan sabit kıymetleri ifade eder.

5.1.2. Bir malın istisnadan yararlanabilmesi için, öncelikle yatırım teşvik belgesi eki listede yer alması ve makine ve teçhizat niteliğinde olması, ayrıca mal ve hizmet üretiminde kullanılması, bu üretim faaliyetlerinin tamamen veya kısmen indirim hakkı tanınan işlemlerden oluşması gerekmektedir.

Söz konusu istisna hükmü, teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makine-teçhizat teslimlerine ilişkin olması nedeniyle, teşvik belgesinde yer alsa dahi, KDV mükellefiyeti bulunmayanlar ile makine-teçhizatı münhasıran indirim hakkı tanınmayan işlemlerde kullanacak olanlara yapılacak teslimlerde uygulanmaz. Aynı şekilde, KDV mükellefiyeti olmayan veya makine-teçhizatı münhasıran indirim hakkı tanınmayan işlemlerde kullanacak olanlar tarafından bu malların ithalinde, teşvik belgesinde aksine bilgiler bulursa bile KDV uygulanır.

Sektörlerin yapısı itibariyle üretim faaliyetinin yanı sıra idari ve pazarlama gibi üretim dışı alanlarda kullanılan aynı cins sabit kıymetler de istisna uygulaması kapsamına girmez.

¹⁴ 26/12/1992 tarihli ve (mükerrer) 21447 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

5.1.3. Sarf malzemeleri ve yedek parçalar ile hizmet üretiminde doğrudan ve zorunlu olarak kullanılanlar dışındaki masa, sandalye, koltuk, dolap, mefruşat gibi demirbaşlar makine ve teçhizat niteliğinde olmadığından istisna kapsamına girmez.

Taşıt araçları da makine ve teçhizat kapsamına girmez. Bu nedenle otomobil, panel, arazi taşıtı, otobüs (Belediyeler ve İl Özel İdareleri ile bunların bağlı kuruluşları ve hisselerinin tamamına sahip oldukları şirketlerce şehir içi yolcu taşımacılığında kullanılmak üzere iktisap edilecek olanlar hariç), minibüs, kamyonet, kamyon, treyler ve çekici (Euro normlarına uygun yeşil motoru haiz olan çekiciler hariç) gibi taşıt araçları istisnadan faydalanamaz.

Ancak; yüklü ağırlığı 45 tonu geçen off road truck tipi kamyonlar ile karayoluna çıkması mümkün olmayan kaya tipi damperli kamyonlar, madencilikte kullanılan damperli kamyonlar, mikserli kamyonlar (beton pompası, silobas vb. monteli olanlar dahil), frigorifik kamyonlar, semi veya frigorifik treylerler, forkliftler, iş makineleri, vinçler, tarım makineleri ve benzerlerinin teslimi ve ithali istisna kapsamındadır.

Hastane yatırımlarına ilişkin teşvik belgelerinde yer alan ambulanslar, hastane yatırımları bakımından makine ve teçhizat niteliğinde olduklarından, bunların tesliminde de istisna uygulanır.

Ayrıca, yalnızca havaalanlarında yolcuları terminalden uçağa ve uçaktan terminale taşımak için kullanılan ve trafiğe çıkmayan apron otobüsü teslimleri de yukarıda belirtilen şartları taşımaları ve apron dışında taşımacılık işi yapmamaları kaydıyla, bu istisna kapsamında değerlendirilir.

İstisna uygulaması makine ve teçhizat niteliğindeki malların teslimine yönelik olduğundan, hizmet ifalarına ilişkin olarak bu uygulamadan yararlanılamaz. Ayrıca makine-teçhizat niteliğinde olmayan lisans, yazılım, bilgisayar programı ve benzeri de teşvik belgesi eki listede yer verilmiş olsalar dahi istisna kapsamında değerlendirilmez. Yazılımların, donanıma yüklenmiş veya yalnız olarak satışı uygulamaya mani değildir. Yazılımın bir sistemle birlikte satışının söz konusu olması halinde de bu istisna kapsamında işlem yapılamaz.

5.1.4. Teşvik belgesi eki listelerde yer alan ve teşvik belgesi sahibi mükellefe bir bütün halinde teslimine teknik olarak imkân olmadığı için yatırım mahallinde kurulumu, montajı gerçekleştirilen makine-teçhizatlar istisna kapsamındadır. Bu uygulamada, bizzat teslimi yapan mükellef tarafından yatırım mahallindeki kurulum ve montaj işleri hizmet olarak değerlendirilip istisna dışında tutulmaz, istisna kurulum ve montaj dahil toplam bedele uygulanır.

Ancak, teşvik belgeli yatırım mallarına teslimden ayrı olarak verilen tadil, bakım, onarım gibi hizmetler ile başka mükelleflerden alınan (teslimi yapan mükellef tarafından alt yüklenicilerden alınan ve bedeli yatırım teşvik belgesi sahibi mükellefe ayrıca yansıtılanlar dahil) kurulum, montaj ve benzeri hizmetler istisna kapsamında değerlendirilmez.

5.1.5. Yatırım teşvik belgesi kapsamında temin edilen makine-teçhizatın, Ekonomi Bakanlığının izin ve onayı ile yatırım teşvik belgesi sahibi bir başka mükellefe, bu mükellefin sahip olduğu yatırım teşvik belgesi eki listede aynı makine-teçhizatın sayılması şartıyla istisna kapsamında devri mümkündür. Yatırım teşvik mevzuatı çerçevesinde Ekonomi Bakanlığının

onay ve iznine gerek olmayan devir ve satışlarda, KDV uygulaması bakımından bu husus aranmaz.

5.1.6. Yatırım teşvik belgesinin süresinin bitmesi nedeniyle Ekonomi Bakanlığına süre uzatma talebinde bulunulması ve talebin olumlu karşılanmış olması halinde, süre bitim tarihi ile ilave yatırım süresinin verildiği tarih arasında (ara dönemi kapsayacak şekilde süre verilmiş olması kaydıyla) süre uzatımı yapılan yatırım teşvik belgesine dayanılarak alınan makine-teçhizatlar da istisna kapsamındadır.

5.1.7. Yatırım teşvik belgesinin düzenlenmesinden önce, satın alınan makine ve teçhizatlar bakımından istisna uygulamasından yararlanılması mümkün değildir. Yatırım teşvik belgesinin düzenlenmesinden önce istisna kapsamında teslim edilen makine-teçhizata ilişkin KDV satıcıdan aranır

5.1.8. Hava, deniz ve demiryolu taşıma araçları makine ve teçhizat kapsamına girmemektedir. Ancak 3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uygulamasına ilişkin şartların mevcudiyeti halinde, bu araçların teslim ve ithalinde söz konusu bentte düzenlenen "araçlara ilişkin istisna" hükümleri çerçevesinde istisna uygulanabilir.

5.1.9. Teşvik belgesi eki listede yer alan set, ünite, sistem, takım ve benzerini oluşturan makine-teçhizat teslimlerinde de bu istisna kapsamında işlem tesis edilir. Set, ünite, sistem, takım ve benzerini oluşturan muhtelif makine-teçhizatın kısmi teslimleri de istisna kapsamındadır.

5.2. İstisna Uygulaması

5.2.1. Yatırım teşvik belgelerine ekli listelerde makine ve teçhizat tanımına giren iktisadi kıymetler, belgeyi veren idareler tarafından yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde belirlenerek istisnadan yararlanacaklar açıkça ifade edilir.

İstisnadan yararlanmak isteyen yatırımcılar tarafından, teşvik belgesi ve eki listenin aslı satıcıya veya gümrük idaresine ibraz edilerek istisna uygulanması talep edilir.

Sabit kıymetin belgede istisna kapsamına giren mallar arasında yer aldığı belirlendikten sonra KDV uygulamaksızın işlem yapılır. Ayrıca satıcılar veya ilgili gümrük idaresi tarafından listenin uygun bir yerine, satılan veya ithal edilen mal miktarını belirten, "*Listenin sırasındaki adet makine ve teçhizat tarih ve sayılı fatura /gümrük beyannamesi ile satılmıştır/ithali yapılmıştır.*" şerh konularak imza ve kaşe (gümrük idarelerinde mühür) tatbiki suretiyle onaylanır. Listede şerh verilecek yer kalmaması durumunda satıcılar veya gümrük idarelerince listeye alonj ilave edilerek, alonj üzerine şerh verilir.

Bu şekilde şerh düşülen liste ile yatırım teşvik belgesinin birer fotokopisi belge sahipleri tarafından imza ve kaşe tatbik edilmek suretiyle onaylanarak gümrük idarelerine veya satıcılara verilir.

Yatırımcılar, yatırım teşvik belgesi eki listelerde her bir makine ve teçhizat için belirtilen miktardan fazla istisna kapsamında mal alamaz. Satıcılar, ibraz edilen listelerdeki şerhlere bakarak, bu miktarın aşılmasına dikkat etmelidir.

5.2.2. İstisna kapsamında mal satın almak isteyen alıcılar, bağlı oldukları vergi dairesine başvurarak, KDV mükellefiyetlerinin bulunduğu ve makine-teçhizatı indirim

hakkı tanınan işlemlerde kullanacaklarına dair belge alarak, bu belgenin örneğini gümrük idarelerine veya yurtiçindeki satıcılara ibraz ederler.

Bu istisnadan faydalanmak üzere vergi dairelerine dilekçe ile başvuran yatırımcılara söz konusu belge verilirken aşağıdaki hususlara dikkat edilir.

1) Yatırımcının vergi dairesinde KDV mükellefiyetinin bulunup bulunmadığı tespit edilir.

2) Yatırımcının iştegi konusu ve yatırım sonunda üretilecek mal ya da hizmetin mahiyeti göz önünde tutularak, yatırım teşvik belgesi eki listelerde belirtilen makine-teçhizatın indirim hakkı tanınan işlemlerle ilgili olup olmadığı tespit edilir.

3) Daha sonra ihtilaflara neden olmaması için, indirim hakkı tanınan ve tanınmayan işlemleri birlikte yapan mükelleflerin (Devlet üniversite ve hastaneleri, Belediyeler vb.) durumu değerlendirilirken teşvik belgelerinde yer alan makine-teçhizatın hangi amaçla kullanılacağı mutlaka araştırılır.

Örnek 1: *Bir Devlet üniversitesinin öğrencilerin eğitiminde kullanacağı makine ve teçhizat, yatırım teşvik belgesinde yer alsa bile, üniversiteye yukarıda belirtildiği şekilde yazı verilmeyecektir. Bunun gibi, Belediyelerin asfalt dökümü, içme suyu tesisi ve kanalizasyon inşası gibi verginin konusuna girmeyen beledi faaliyetlerde kullanacakları makine-teçhizat için, yatırım teşvik belgesinde yer alsa bile, istisnadan yararlanmasına imkân tanıyan yazı verilmeyecektir.*

Ancak bir makine veya teçhizat indirim hakkı tanınmayan işlemler yanında indirim hakkı tanınan işlemlerde de kullanılacak ise söz konusu yazı verilecektir.

Örnek 2: *Çeşitli faaliyetleri nedeniyle KDV mükellefiyeti bulunan bir belediye, münhasıran yol yapım faaliyetlerinde kullanmak üzere teşvik belgeli olarak bir iş makinesi ithal etmiştir.*

Bu belediyenin yol yapım işi, verginin konusuna girmediğinden, yol yapımında kullanılan iş makinesi ithali dolayısıyla yükleneceği KDV, indirim konusu yapılamayacaktır. Bu nedenle, yol yapım faaliyetinde kullanılacak teşvik belgeli makinenin ithalatında istisnadan yararlanamayacaktır.

Ancak, söz konusu iş makinesinin belediyeye ait iktisadi işletmede kullanılmak üzere ithal edilmesi halinde, iktisadi işletmenin faaliyetleri vergiye tabi olduğundan, iş makinesine ait ithal sırasında istisna uygulamasından yararlanacaktır.

Yatırımcının durumunun bu Tebliğde belirtilen şartlara uygun olmasının anlaşılması halinde kendisine örneği bu Tebliğ ekinde (Ek 6A) yer alan belge verilir.

5.2.3. İlgili birim, kurum ve kuruluşun yatırım teşvik belgesi kapsamında almış olduğu makine ve teçhizatın, ilgili birim, kurum ve kuruluşun mükellefiyeti bulunması halinde bilançosuna veya aktifine kaydedilmesi şartıyla, mükellefiyeti bulunmaması halinde ise iktisadi işletmesinin bilançosuna veya aktifine kaydedilmesi şartıyla indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanma şartı yerine getirilmiş olur.

5.2.4. Gümrük idareleri ve yurtiçindeki satıcılar yukarıda belirtilen şartlar yerine gelmeden ve bu belge ibraz edilmeden istisna kapsamında işlem yapamaz. Satıcılar tarafından, kendilerine ibraz edilen bu belge 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine göre saklanır.

5.2.5. Yatırım teşvik belgesi kapsamında vergiden müstesna olarak alınan makine-teçhizatın satıcıya iadesinin söz konusu olduğu durumlarda, malın iadesinde asıl işleme bağlı olarak vergi hesaplanmaz.

5.3. Finansal Kiralama Yoluyla Makine-Teçhizat Alımlarında Uygulama

21/11/2012 tarih ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu¹⁵ 35 inci maddesinde *"Yatırımların tamamının veya bir bölümünün finansal kiralama yoluyla gerçekleştirilmesi halinde kiralayan, finansal kiralamaya konu olan iktisadi kıymetlerle ilgili olarak bunların satın alınması halinde uygulanan teşviklerden yararlanır. Finansal kiralama şirketinin teşvik belgesi ile ilgili sorumluluğu, kendisine devri gerçekleşen kısmı ile sınırlıdır."* hükmü yer almaktadır.

15/6/2012 tarih ve 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı¹⁶ eki Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın 7 nci maddesinin (3) numaralı fıkrasında, *"Finansal kiralama yöntemiyle gerçekleştirilecek yatırımlar için finansal kiralama şirketi adına ayrı bir teşvik belgesi düzenlenmez."*; 5 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasında, *"Finansal kiralama yöntemiyle yapılacak yatırımlarda finansal kiralamaya konu makine ve teçhizata ait toplam tutarın, her bir finansal kiralama şirketi için asgari ikiyüzbin Türk Lirası olması gerekir."*; 9 uncu maddesinin (5) numaralı fıkrasında, *"Finansal kiralama yöntemiyle gerçekleştirilecek yatırımlar için finansal kiralama şirketi adına ayrı bir teşvik belgesi düzenlenmeksizin yatırımcının teşvik belgesi dikkate alınarak ithalat işlemleri yapılır. İthalat işlemleri ile ilgili olarak yatırımcı ile finansal kiralama şirketleri müteselsilen sorumludur."*; 28 inci maddesinin (4) numaralı fıkrasında, *"Yatırımcının mükellefiyetlerini yerine getirmemesi hâlinde uygulanacak olan müeyyidelerden finansal kiralamaya konu makine ve teçhizata tekabül eden bölümü, kısmen veya tamamen finansal kiralama şirketlerine de uygulanabilir."* hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca, bahse konu Kararın uygulanmasına ilişkin 2012/1 No.lu Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğin¹⁷ 20 nci maddesinde;

"(1) Teşvik belgesi kapsamında yer alan makine ve teçhizatın tamamı veya bir kısmı finansal kiralama yolu ile temin edilebilir.

(2) Finansal kiralama şirketinin gümrük vergisi muafiyeti ve KDV istisnası desteklerinden yararlanabilmesi için, teşvik belgesi sahibi yatırımcı ile sözleşme yapılmış olması ve teşvik belgesini düzenleyen ilgili merci tarafından finansal kiralamaya konu makine ve teçhizat listesinin onaylanmış olması gerekir.

(3) Yatırımcının teşvik belgesi dikkate alınarak finansal kiralama şirketi adına düzenlenen makine ve teçhizat listesi ile yerli temin ve/veya ithalat işlemleri yapılır. Bu işlemlerde yatırımcı, finansal kiralama şirketleri ile müteselsilen sorumludur.

... " düzenlemeleri yapılmıştır.

Buna göre, finansal kiralama şirketleri aracılığıyla gerçekleştirilecek yatırımlar için finansal kiralama şirketi adına ayrı bir teşvik belgesi verilmediğinden, vergi dairelerine dilekçe ile başvuran ve adına teşvik belgesi düzenlenen yatırımcılara belge verilirken aşağıdaki hususa da yer verilir.

¹⁵ 13/12/2012 tarih ve 28496 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

¹⁶ 19/6/2012 tarihli ve 28328 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

¹⁷ 20/6/2012 tarihli ve 28329 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

"Ayrıca, finansal kiralama şirketleri aracılığıyla gerçekleştirilecek yatırımlara ilişkin finansal kiralama şirketlerinin teşvik belgesi sahibi firmalara kiralanmak üzere teslim alacakları veya ithal edecekleri makine ve teçhizat için teşvik belgesi sahibi firma adına düzenlenen bu belge ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (13/d) maddesi kapsamında istisna uygulanabilecektir."

Bu belgeye istinaden, finansal kiralama şirketi yatırımcının teşvik belgesi dikkate alınarak kendi adına düzenlenen yatırım teşvik belgesi eki listede yer alan ve yatırımcıya kiralanacak olan makine ve teçhizatı Kanunun (13/d) maddesindeki istisna kapsamında temin edebilir. Finansal kiralama şirketinin bu kapsamda temin edeceği makine ve teçhizatı, ilgili mevzuat uyarınca kiracının kullanımına bırakması ise "teslim" hükmünde olmadığından genel esaslara göre KDV'ye tabidir.

Öte yandan finansal kiralama şirketi ile yatırımcı (kiracı) arasında yapılan sözleşmede belirtilen sürenin sonunda, makine-teçhizatın yatırımcının (kiracının) mülkiyetine geçmemesi veya yatırımın teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleşmemesi halinde, finansal kiralama şirketine yapılan teslim sırasında alınmayan vergi tutarları 3065 sayılı Kanunun (13/d) maddesi çerçevesinde yatırımcıdan (kiracıdan) vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.

5.4. Bildirim Zorunluluğu

5.4.1. Satıcıların Bildirim Zorunluluğu

Teşvik belgesi kapsamında KDV hesaplamadan mal tesliminde bulunan satıcılar tarafından her bir vergilendirme dönemi içinde gerçekleştirdikleri bu kapsamdaki satışlarını (Ek 6B)'de yer alan formata uygun şekilde liste halinde, beyanname verme süresi içinde elektronik ortamda vergi dairesine verilir.

5.4.2. Yatırım Teşvik Belgesini Veren İdarelerin Bildirimleri

Teşvik belgesi veren idarelerce, aylık dönemler itibariyle verdikleri teşvik belgesi kapsamındaki yatırım mallarından makine ve teçhizat kapsamına girenlerin tutarlarını mükellef bazında liste halinde Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilir. Bu kapsamda, teşvik belgeleri ve eki listeler gönderilmeyecek, makine ve teçhizat kapsamına giren malların tutarlarını mükellef bazında gösteren listeler aylık dönemler itibarıyla gönderilir.

Ayrıca, teşvik belgesi veren idareler 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 ayrıca bildirirler.

5.5. Yatırımın Usulüne Uygun Olarak Gerçekleşmemesi

5.5.1. Kanunun (13/d) maddesine göre, yatırımın teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleşmemesi halinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Satıcıların KDV iade talepleri ise yürürlükteki mevzuata göre sonuçlandırılır. Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.

5.5.2. Yatırımın teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleşip gerçekleşmediği Ekonomi Bakanlığı tarafından tespit edilir.

5.5.3. 3065 sayılı Kanununun (13/d) maddesinde yer alan istisna kapsamında olmamasına rağmen, söz konusu madde gerekçe gösterilerek ve KDV istisnası uygulanarak yapılan satışlarda vergi ve cezaların satıcıdan aranacağı tabiidir.

5.6. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamına giren işlemler, KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 308 kod numaralı "Teşvikli yatırım mallarının teslimi" satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu mal bedellerinin KDV hariç tutarı, "Yüklenilen KDV" sütununa bu mallara ilişkin alış ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa "0" girmelidir.

İstisna kapsamında işlem yapanlar, iade talep etsinler veya etmesinler bu Tebliğin (II/B/5.4.1) bölümünde bahsedilen bildirimini yapmak suretiyle istisnayı tevsik etmelidir.

5.7. İstisna Uygulamasında Alt Sınır

Tebliğin (II/B/10) bölümünde yapılan açıklamalar, bu istisna uygulaması kapsamına giren işlemler için de geçerli olacaktır.

5.8. İade

5.8.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamında makine-teçhizat teslimlerinden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Makine-teçhizat istisnası bildirim formu (daha önce verilmiş olması halinde iade talebinde ayrıca aranmaz.)
- Alıcının KDV istisnasından yararlanma hakkı bulunduğunu gösterir istisna belgesinin onaylı örneği
- Yatırım teşvik belgesi ile eki global listenin onaylı örneği

5.8.2. İade Talebi

5.8.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işleminden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

5.8.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işleminden kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan nakden iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

6. LİMANLAR VE HAVA MEYDANLARINA BAĞLANTI SAĞLAYAN DEMİRYOLU HATLARI İLE LİMAN VE HAVA MEYDANLARININ İNŞASI, YENİLENMESİ VE GENİŞLETİLMESİNE İLİŞKİN İSTİSNA

6.1. Kapsam

6.1.1. 3065 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (e) bendiyle, *“Liman ve hava meydanlarına bağlantı sağlayan demiryolu hatları ile limanlar ve hava meydanlarının inşası, yenilenmesi ve genişletilmesi işlerini fiilen kendisi yapan veya yaptıran mükellefler ile genel bütçeli idarelere bu işlere ilişkin olarak yapılan mal teslimleri ve inşaat taahhüt işleri”* KDV’den istisna edilmiştir.

Bu istisnanın uygulanmasında liman ve hava meydanının kapsamı ve sınırları, (II/B/2.1) bölümündeki açıklamalara göre belirlenir.

6.1.2. Tek safhada uygulanacak olan istisnadan, inşa, yenileme ve genişletme işlerini dışarıdan mal ve hizmet satın almak suretiyle kendi imkânları ile bizzat yapan ya da kısmen veya tamamen yüklenicilere yaptıran mükellefler ile genel bütçeli idareler faydalanabilir.

Mükellef veya idare, işi bizzat yapıyorsa bu işle ilgili mal ve hizmet (inşaat taahhüt işi) alışlarında KDV uygulanmaz, bu mal ve hizmetleri temin edenlerin alışları ise KDV’ye tabidir.

Mükellef veya idare işi yüklenicilere yapıyorsa, yüklenicilerin düzenleyecekleri faturalarda KDV hesaplanmaz, ancak yüklenicilerin bu işle ilgili mal ve hizmet alışlarında genel hükümler çerçevesinde KDV uygulanır.

Bu istisnanın uygulanmasında liman ve hava meydanlarının inşası, yenilenmesi veya genişletilmesi işine yönelik istisna tanınmış olup; inşa, yenileme veya genişletme işini yapanın kiracı, işletme hakkı sahibi veya malik olup olmamasının istisna uygulanmasına etkisi bulunmamaktadır. Dolayısıyla istisna uygulamasından, liman veya hava meydanlarındaki alanları/yerleri, işletici kuruluşlardan kiralayanların da yararlanabileceği tabiidir.

6.1.3. Bu istisnanın uygulanabilmesi için satın alınan mal ve hizmetler (inşaat taahhüt işi) liman ve hava meydanlarının inşası, yenilenmesi ve genişletilmesi faaliyetlerine ilişkin olmalıdır.

Bu nedenle mobilya, mefruşat ve benzeri demirbaşlar ile binek otomobili, insan taşımaya mahsus otobüs, minibüs ve benzeri araç alımları istisna kapsamında değerlendirilmez. İstisna kapsamında değerlendirilmeyecek olan bu alımlara ilişkin yedek parça, yakıt, tadil, bakım ve onarım masrafları ile ana hizmet birimlerinin tadil, bakım, onarım, ısıtma, aydınlatma giderleri, her türlü büro malzemesi, kırtasiye, yiyecek, giyecek gibi alımlar ve temizlik hizmetlerinde istisna uygulanmaz.

Ancak, yukarıda sayılan ve istisna kapsamında değerlendirilen işlemlerin ilişkin olduğu faaliyetlerin icrası ile ilgili ekipman, makine, teçhizat, sarf malzemesi, yedek parça, iş makinesi, enerji gibi mal alımları ile inşaat taahhüt işleri istisna kapsamında değerlendirilir.

6.1.4. Yüklenicinin yaptığı işin bütünü içinde istisna kapsamında olmayan mal ve hizmetlerin bulunması halinde bunlar ayrıca fatura edilir ve bu teslim veya hizmet bedelleri üzerinden KDV hesaplanır.

6.2. İstisna Uygulaması

6.2.1. Genel Uygulama

Liman ve hava meydanlarının inşası, yenilenmesi ve genişletilmesi işlerini fiilen kendisi yapan veya başkasına yaptıran mükellefler, bu düzenleme kapsamında işlemlerinin olduğundan bahisle bağlı buldukları vergi dairesine başvurarak (Ek 7)'de yer alan istisna belgesini almalıdırlar.

İstisnadan sadece KDV mükellefleri ile genel bütçeli idareler yararlanabileceğinden vergi daireleri KDV mükellefi veya genel bütçe kapsamında olmayan idare, kişi, kurum ve kuruluşlar adına istisna belgesi düzenlemez. Bu belge mükellefin/genel bütçe kapsamındaki idarenin bağlı olduğu/bulduğu yer vergi dairesi müdürü tarafından verilir.

Söz konusu istisna belgesi, inşa, yenileme veya genişletme işine ilişkin proje esas alınarak ve sadece proje kapsamındaki mal teslimleri ve inşaat taahhüt işleri ile sınırlı olarak uygulanmak üzere verilir. Dolayısıyla istisna belgesinde, 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. Satıcı mükellefin iade talebi bu belge esas alınmak suretiyle, iade için gerekli diğer belgeler de aranarak sonuçlandırılır. Projenin sonradan revize edilmesi, güncellenmesi veya ek proje düzenlenmesi halinde istisna belgesinin de buna uygun olarak revizesi yapılmalı veya ek istisna belgesi verilmelidir.

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

Liman ve hava meydanlarının inşası, yenilenmesi ve genişletilmesi işlerini kendisi yapan mükellefler/genel bütçe kapsamındaki idarelerce, bu işlerin yapımı esnasında kullanacakları mal alımlarında; yaptıran mükellefler/genel bütçe kapsamındaki idareler ise inşaat taahhüt işi alımlarında vergi dairesinden temin ettikleri istisna belgesinin ilgili mal ve hizmet bölümü doldurulmuş ve onaylanmış bir örneğini satıcılara/yüklenicilere verirler. Satıcılar/yükleniciler yaptıkları teslim ve hizmet ifalarına ilişkin faturada, 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümleri gereğince saklamak zorunda oldukları bu belgeye dayanarak, bu Tebliğin (II/B/10) bölümündeki açıklamaları da göz önünde bulundurmak suretiyle KDV hesaplamaz.

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.

6.3. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan teslim ve hizmetler, KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 309 kod numaralı satır aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu teslim ve hizmetlerin KDV hariç tutarı, "Yüklenilen KDV" sütununa bu teslim ve hizmetlere ilişkin alım ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa "0" girmelidir.

İstisnayı belgelemek üzere, iade talebinde bulunulmasa dahi, ilgili dönem beyannamesinin verildiği tarihe kadar, "satıcılara/yüklenicilere verilen istisna belgesi"nin örneği ile istisna kapsamında düzenlenen satış faturalarının listesi bir dilekçe ekinde bağlı olunan vergi dairesine verilir.

İstisna kapsamında mal ve hizmet alan mükellef/idare, istisna belgesinin bittiği tarih itibarıyla istisna belgesini 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 kapatırlar.

6.4. İstisna Uygulamasında Alt Sınır

Tebliğin (II/B/10) bölümünde yapılan açıklamalar, bu istisna uygulaması kapsamına giren işlemler için de geçerlidir.

6.5. İade

6.5.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Liman ve hava meydanlarına bağlantı sağlayan demiryolu hatları ile limanlar ve hava meydanlarının inşası, yenilenmesi ve genişletilmesi faaliyetlerinden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- İstisna belgesinin onaylı örneği

6.5.2. İade Talebi

6.5.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan mahsuben iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

6.5.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan nakden iade talepleri miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

6.6. Müteselsil Sorumluluk Uygulaması

İstisnadan yararlanmak isteyen mükellefler vergi dairesinden alacakları belgeyi teslim veya hizmeti yapacak olan satıcı/yüklenici mükellefe ibraz etmelidir. Bu belge olmadan istisna uygulanması halinde, ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden teslim veya hizmeti yapan mükellefler ile birlikte teslim veya hizmet yapılan alıcı da müteselsilen sorumludur.

Kendisine, teslim veya hizmetin istisna kapsamına girdiğini gösteren belge ibraz edilen satıcı/yüklenici mükelleflerce, başka bir şart aranmadan istisna kapsamında işlem yapılır. Daha sonra işlemin, istisna için ilgili düzenlemelerde belirtilen şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında teslim veya hizmet yapılan alıcıdan aranır.

7. ULUSAL GÜVENLİK AMAÇLI TESLİM VE HİZMETLERE İLİŞKİN İSTİSNA

3065 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinin (f) bendiyle, “*Milli Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı, Sahil Güvenlik Komutanlığı, Savunma Sanayii Müsteşarlığı, Milli İstihbarat Teşkilatı Müsteşarlığı, Emniyet Genel Müdürlüğü ve Gümrük Muhafaza Genel Müdürlüğüne milli savunma ve iç güvenlik ihtiyaçları için uçak, helikopter, gemi, denizaltı, tank, panzer, zırhlı personel taşıyıcı, roket, füze ve benzeri araçlar, silah, mühimmat, silah malzeme, teçhizat ve sistemleri ile bunların araştırma-geliştirme, yazılım, üretim, montaj, yedek parça, bakım-onarım ve modernizasyonuna ilişkin olarak yapılan teslim ve hizmetler ve bu teslim ve hizmetleri gerçekleştirenlere bu kapsamda yapılacak olan, miktarı ve nitelikleri yukarıda sayılan kuruluşlarca onaylanan teslim ve hizmetler*” KDV’den istisna edilmiştir.

Bu istisnanın uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda tespit edilmiştir.

7.1. Kapsam

7.1.1. Mükellefler Bakımından

Bu istisna;

- Millî Savunma Bakanlığı,
- Jandarma Genel Komutanlığı,
- Sahil Güvenlik Komutanlığı,
- Savunma Sanayii Müsteşarlığı,
- Milli İstihbarat Teşkilatı Müsteşarlığı,
- Emniyet Genel Müdürlüğü,
- Gümrük Muhafaza Genel Müdürlüğüne

(bu kurum ve kuruluşlar sonraki bölümlerde “Ulusal Güvenlik Kuruluşları” olarak adlandırılacaktır.) aşağıda belirtilen mal teslimleri ile hizmet ifalarında uygulanabilir.

Bu kuruluşlara istisna kapsamında mal teslimi ya da hizmet ifasında bulunmayı taahhüt eden mükelleflere (yüklenicilere) kapsam ve niteliği ulusal güvenlik kuruluşları tarafından onaylanacak mal teslimleri ile hizmet ifalarında da istisna uygulanır.

7.1.2. İşlemler Bakımından

İstisna kapsamına, ulusal güvenlik kuruluşlarına;

- uçak, helikopter, gemi, denizaltı, tank, panzer, zırhlı personel taşıyıcı, roket, füze ve benzeri araç ve silahlar ile bunların oluşturduğu sistemlerin teslimi,

- bu araç, silah ve sistemlere ilişkin mühimmat, teçhizat, yedek parça ve eklentilerinin teslimi,

- yukarıda belirtilen araç, silah ve sistemlerin ar-ge, yazılım, üretim, montaj, tadil-bakım-onarım ve modernizasyonuna ilişkin mal teslimi ve hizmet ifaları,

girmektedir.

Bu çerçevede söz konusu araç, silah ve sistemlerin temini kapsamında alınan eğitim hizmetleri de istisnadan yararlanır. Aynı şekilde, idari ve hizmet araçları dışında kalan muharebe ve taktik harekâtla ilgili savunma gereksinmelerini karşılamak üzere, özel olarak muharebe için imal edilen zırhlı veya zırhsız, silahlı veya silahsız motorlu araçların teslimleri de istisna kapsamında mütalaa edilir.

Ulusal güvenlik kuruluşlarına sadece yukarıda belirtilen kapsamdaki teslim ve hizmetlerde istisna uygulanabilecek, bu kuruluşların diğer harcamaları genel hükümler çerçevesinde vergiye tabi olacaktır. Buna göre, ulusal güvenlikle ilgili kuruluşların yemek, giyecek, hizmet binası, her türlü büro malzemesi, mefruşat, kırtasiye, bentte sayılanlar dışındaki araç alımları, taşıma işleri, istisna kapsamına girmeyen iktisadi kıymetlerin imal, inşa, tadil, bakım, onarım harcamaları ve benzeri alımlar istisna kapsamında değerlendirilmez.

7.2. İstisnanın Uygulanması

7.2.1. Ulusal Güvenlik Kuruluşlarına Doğrudan Yapılan Teslim ve Hizmetlerde

Ulusal güvenlik kuruluşlarına istisna kapsamında doğrudan teslim ve hizmet ifasında bulunan yükleniciler tarafından, düzenleyecekleri faturada bu Tebliğin (II/B/7.1.) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde istisna uygulayarak işlem yapılır. Faturada istisna kapsamına girmeyen işlemler de bulunuyorsa, istisna olan işlemler ayrıca gösterilir.

Bu mal ve hizmetleri alan ulusal güvenlik kuruluşları faturayı düzenleyen yükleniciye istisna kapsamında yapılan işlemin belgelenmesi amacıyla örneği (Ek 8A)'da yer alan yetkili birim amirinin mühür ve imzasının tatbik edileceği bir yazı verilir. Bu yazıda mükellefin kimlik bilgileri ile faturanın tarih ve numarasına yer verilerek, fatura muhteviyatı mal ve hizmetlerin, 3065 sayılı Kanunun (13/f) maddesi gereğince KDV'den müstesna olduğu belirtilir. Bu yazı 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak yüklenici tarafından saklanır ve gerektiğinde yetkililere ibraz edilir.

İstisna kapsamına giren malların ulusal güvenlik kuruluşu tarafından ithal edilmesi halinde söz konusu yazı ilgili gümrük idaresine hitaben düzenlenir.

7.2.2. Yüklenici Firmalara Yapılacak Teslim ve Hizmetlerde

Yüklenicilere yapılan, kapsam ve niteliği ilgili ulusal güvenlik kuruluşu tarafından onaylanacak mal teslimleri ile hizmet ifaları da istisna kapsamındadır. Yüklenicilere yapılacak teslim ve hizmetlerde istisna uygulaması aşağıdaki şekilde yürütülür:

7.2.2.1. Yüklenici firmaların (yurtdışında yerleşik olanlar dahil) istisna kapsamındaki alımlarında ulusal güvenlik kuruluşu ile imzalanan sözleşme esas alınır.

Yükleniciler, tarafından ulusal güvenlik kuruluşu ile imzaladıkları sözleşmeye dayanarak, yapılacak teslim ve hizmetlerin üretiminde kullanacakları mal ve hizmetleri cinsi ve ölçü birimi (adet, ton, kg, m², vb.) itibariyle bir listede toplanır ve ulusal güvenlik kuruluşunun onayına sunulur.

Ulusal güvenlik kuruluşu bu listeyi, nihai mal veya hizmetin üretimine yönelik olarak sarf edilecek mal ve hizmetlerden oluşup oluşmadığı bakımından inceleyerek ve üzerinde gerek duyduğu değişiklikleri yaparak (Ek 8B)'de yer alan biçimde onaylar. İstisna kapsamında temin edilecek mal ve hizmetleri gösteren bu liste, projenin yürütülmesinde ortaya çıkan gelişmeler/ihtiyaçlar (sözleşme değişikliği, yeni mallara ihtiyaç duyulması vb sebepler) çerçevesinde ve alıcı ulusal güvenlik kuruluşunun öngördüğü zaman dilimleri içinde değiştirilebilir. Değişiklik listeleri, önceki liste bilgilerini içerecek şekilde tanzim olunur.

Ulusal güvenlik kuruluşu tarafından ayrıca onayladığı listedeki mal ve hizmetlerin KDV'den müstesna olarak temin edilebilmesi için örneği (Ek 8C)'de yer alan, yetkili birim amirinin mühür ve imzasının tatbik edileceği belge düzenlenerek yüklenicilere verilir. Bu belge 213 sayılı Kanununun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak yüklenici mükellef tarafından saklanır ve gerektiğinde yetkililere ibraz edilir.

7.2.2.2. Yüklenici kuruluş, mal ve hizmet alımları sırasında ulusal güvenlik kuruluşu tarafından kendisine verilen istisna belgesi ile onaylı listenin (ilgili bölümü firma kaşesi tatbik edilen ve yetkilileri tarafından imzalanan) bir örneğini satıcı mükellefe ibraz eder. Satıcı, yüklenici firma adına düzenleyeceği faturaya söz konusu belgenin tarih ve sayısını da yazmak suretiyle teslim ve hizmet bedeline KDV uygulamaz.

Yüklenici kuruluşun onaylı listede yer alan malları ithal etmesi halinde ise istisna belgesi ile onaylı listenin (ilgili bölümünün firma kaşesi tatbik edilmiş ve yetkilileri tarafından imzalanmış) bir örneği gümrük idaresine verilerek söz konusu ithalatın KDV uygulanmadan gerçekleşmesi sağlanır.

Öte yandan, yüklenici kuruluşlar ithal ettikleri, onaylı listede yer alan hizmetler için başkaca bir işleme gerek olmaksızın sorumlu sıfatıyla KDV hesaplamaz.

7.2.2.3. Yüklenici firma tarafından teslim edilecek malın aynen satın alınmak veya ithal edilmek suretiyle ulusal güvenlik kuruluşuna tesliminde de bu bölüm kapsamında işlem tesis edilir.

7.2.2.4. Bu kapsamda istisna uygulanabilmesi için yükleniciye düzenlenen aynı faturada yer alan istisna kapsamındaki teslim ve hizmetlerin KDV hariç tutarları toplamının 10.000 TL ve daha fazla olması gerekmektedir. Bu tutarın altındaki alımlar listede yer alsa dahi KDV hesaplanır. Bu sınır ithalat işlemleri bakımından geçerli değildir.

7.3. Bildirim Zorunluluğu

7.3.1. Yüklenicilerin, ulusal güvenlik kuruluşunun onayladığı listeyi (Ek 8B) onay tarihinden itibaren 30 gün içinde ve her durumda bu liste kapsamında alım yapmadan önce elektronik ortamda Gelir İdaresi Başkanlığına göndermeleri zorunludur.

7.3.2. Yüklenicilere istisna kapsamında mal teslimi ve hizmet ifasında bulunan satıcılar, bu satışlara ait bilgileri ilgili dönemde, elektronik ortamda verilen KDV

beyannamesi (e-beyanname) ekinde yer alan ve örneği (Ek 8D)'de yer alan form ile Gelir İdaresi Başkanlığına elektronik ortamda intikal ettireceklerdir. İstisna kapsamındaki işlemlerini bu form ile Gelir İdaresi Başkanlığına bildirmeyen mükelleflerin KDV iade talepleri kabul edilmez.

7.4. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan teslim ve hizmetler, teslim ve hizmetin gerçekleştiği döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 310 kod numaralı "Ulusal güvenlik amaçlı teslim ve hizmetler" satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" alanına istisnaya konu teslim ve hizmetlerin bedeli, "Yüklenilen KDV" alanına bu teslim ve hizmetlere ilişkin alım ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" alanına "0" girmelidir.

Yüklenici firmalar ulusal güvenlik kuruluşları tarafından kendilerine verilen (Ek 8A)'daki belgenin bir örneği ile satış faturalarının fotokopilerini veya fatura muhteviyatı bilgileri içeren onaylı bir listeyi ilgili dönem beyanname verme süresi içinde bir dilekçe ekinde bağlı oldukları vergi dairesine verirler.

Yüklenicilere istisna kapsamında mal teslim eden mükellefler ise bu Tebliğin (II/B/7.3.2.) bölümünde belirtilen bildirimini yaparak istisna kapsamında yapılan işlemi tevsik edeceklerdir.

7.6. İstisna Uygulamasında Alt Sınır

Tebliğin (II/B/10) bölümünde yapılan açıklamalar, bu istisna uygulaması kapsamına giren işlemler için de geçerlidir.

7.7. İade

7.7.1. Ulusal Güvenlik Kuruluşlarına Doğrudan Yapılan Teslim ve Hizmetlerde

7.7.1.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Ulusal güvenlik kuruluşlarına bu bölüm kapsamında doğrudan yapılan teslim ve hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Ulusal güvenlik kuruluşundan alınan belgenin onaylı örneği

7.7.1.2. İade Talebi

7.7.1.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

7.7.1.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan nakden iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

7.7.2. Yüklenici Firmalara Yapılan Teslim ve Hizmetlerde

7.7.2.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Ulusal güvenlik kuruluşlarına teslimde bulunan yüklenici firmalara yapılan teslim ve hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır. - İade talep dilekçesi

- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Örneği (Ek 8B)'de yer alan Liste (KDV Beyannamesi ekinde verilmiş olmalıdır.),
- Ulusal güvenlik kuruluşunca yüklenici kuruluşa verilen istisna belgesi ve eki onaylı listenin onaylı örneği (Ek 8C-8D).
- Örneği Tebliğ ekinde (Ek 8D) yer alan "KDV Kanununun 13/f Maddesi Kapsamında Yüklenici Firmalara Yapılan Teslim ve Hizmetlere Ait Liste" (KDV Beyannamesi ekinde verilmiş olmalıdır.)

7.7.2.2. İade Talebi

7.7.2.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

7.7.2.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan nakden iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

7.8. Müteselsil Sorumluluk

Yüklenici firmaların, ulusal güvenlik kuruluşu tarafından onaylanan miktardan daha fazla mal veya hizmeti istisna kapsamında aldıkları ya da aldıkları mal veya hizmeti istisna kapsamı dışındaki bir işlemde kullandıkları tespit edildiği takdirde, alışıta ödenmeyen KDV ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar yüklenicilerden aranır.

8. BAŞBAKANLIK MERKEZ TEŞKİLATINA YAPILACAK ARAÇ TESLİMLERİNDE İSTİSNA

8.1. Kapsam

3065 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinin (g) bendiyle; "6/6/2002 tarihli ve 4760 sayılı *Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listede yer alan malların, Başbakanlık merkez teşkilatına teslimi*" KDV'den istisna edilmiştir.

Buna göre, 4760 sayılı Kanuna ekli (II) sayılı listede yer alan araçların, Başbakanlık merkez teşkilatına tesliminde KDV hesaplanmaz. Ancak, söz konusu araçların Başbakanlığa bağlı, ilgili, ilişkili kurul, kurum veya kuruluşlara teslimi, genel esaslar çerçevesinde vergilendirilir.

Diğer taraftan, 4760 sayılı Kanuna ekli (II) sayılı listede yer alan malların Başbakanlık merkez teşkilatı tarafından ithali de KDV'den istisnadır.

Bu Tebliğin (II/B/10) bölümünde yapılan açıklamalar bu istisna uygulaması bakımından da geçerlidir.

8.2. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan işlemler, teslimin yapıldığı döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 319 kod numaralı "Başbakanlık Merkez Teşkilatına Yapılan Araç Teslimleri" satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu teslim bedeli, "Yüklenilen KDV" sütununa bu işlemle ilgili alım ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır.

İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa ilişkin alana "0" girmelidir.

İade talep edilsin edilmesin, istisna kapsamındaki teslimlere ait faturaların fotokopilerini ya da dökümlerini gösteren bir liste, istisnanın beyan edildiği dönem (işlemin gerçekleştiği dönem) beyannamesinin verilme süresi içinde bir dilekçe ekinde bağlı olunan vergi dairesine verilir.

8.3. İade

8.3.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

4760 sayılı Kanuna ekli (II) sayılı listede yer alan araçların, Başbakanlık merkez teşkilatına tesliminden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu

- Satış faturaları listesi

8.3.2. İade Talebi

8.3.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

8.3.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan nakden iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

9. 5300 SAYILI TARIM ÜRÜNLERİ LİSANSLI DEPOCULUK KANUNUNA GÖRE DÜZENLENEN ÜRÜN SENETLERİNİN TİCARET BORSALARI ARACILIĞIYLA İLK TESLİMİ

9.1. Kapsam

3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin (ğ) bendiyle, “5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanununa göre düzenlenen ürün senetlerinin, ürün ihtisas borsaları ile Sanayi ve Ticaret Bakanlığında ürün senedi alım-satımı konusunda izin alan ticaret borsaları aracılığıyla ilk teslimi” KDV’den istisna edilmiştir.

Katma Değer Vergisi Kanununu 1 inci maddesinin 3 numaralı bendinin d alt bendinde, 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanununa göre düzenlenen ürün senetlerinin, senedin temsil ettiği ürünü depodan çekecek olanlara tesliminin katma değer vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 10 uncu maddesinin (k) bendine göre; vergiyi doğuran olayın 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanununa göre düzenlenen ürün senetlerinin temsil ettiği ürünlerin depodan çekilmesi anında meydana geleceği hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümler kapsamında, 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanununa göre düzenlenen ürün senetlerinin, ürün ihtisas borsaları ile Sanayi ve Ticaret Bakanlığında ürün senedi alım-satımı konusunda izin alan ticaret borsaları aracılığıyla ilk teslimi KDV’den istisnadır.

10. İSTİSNA UYGULAMALARINDA ALT SINIR

3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin son fıkrası uyarınca, 213 sayılı Kanunun 232 nci maddesinde yer alan ve ilgili yılda uygulanmakta olan haddi, istisna uygulamasında asgari tutar olarak belirlemeye ve belirlenen bu tutarı iki katına kadar artırmaya, sifıra kadar indirmeye Bakanlar Kurulu, istisna kapsamına girecek teslim ve hizmetleri tanımlamaya, istisnaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Bakanlar Kurulunca bu yetki, 11/11/2004 tarihli ve 2004/8127 sayılı Kararname¹⁸ ile kullanılarak, 3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinde sayılan istisnaların uygulanmasında alt limit, KDV hariç 100 Türk Lirası olarak tespit edilmiştir.

Bu düzenleme uyarınca, 13 üncü maddede sayılan istisnalar kapsamına giren işlemler dolayısıyla düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde gösterilen işlem bedelinin KDV hariç tutarının 100 Türk Lirasının altında olması halinde bu işlemlerde istisna uygulanmaz ve genel esaslar çerçevesinde KDV hesaplanır.

KDV hariç işlem bedelinin 100 Türk Lirası ve daha fazla olması halinde bedelin tamamı için istisna kapsamında işlem yapılır.

Kısım kısım mal teslimi veya hizmet yapılması mutad olan veya bu hususlarda anlaşılan durumlarda faturanın başlangıçta toplam bedel üzerinden düzenlenmesi ve fatura tutarının da KDV hariç 100 Türk Lirasını geçmesi durumunda istisna uygulanabilir.

Aynı belgede istisna kapsamına giren birden fazla işlemin yer alması ve bunların toplamının KDV hariç 100 Türk Lirası ve daha fazla olması halinde faturada vergi hesaplanmaz.

Aynı belgede istisna kapsamına giren ve girmeyen işlemlerin birlikte yer alması halinde ise her bir işlem, tür ve tutar itibarıyla faturada ayrı ayrı gösterilir, istisna kapsamına giren işlemlere ait bedeller toplamının KDV hariç 100 Türk Lirası ve daha fazla olması halinde, sadece istisna kapsamına girmeyen işlem bedellerinin toplamı üzerinden KDV hesaplanır.

C. TAŞIMACILIK İSTİSNASI

1. TRANSİT VE TÜRKİYE İLE YABANCI ÜLKELER ARASINDA YAPILAN TAŞIMACILIK İŞLERİNDE İSTİSNA UYGULAMASI

3065 sayılı Kanunun 14 üncü maddesinin (1) numaralı fıkrası ile transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık işlerinde Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek taşıma işleri vergiden istisna edilmiştir.

Maddenin (2) numaralı fıkrası uyarınca söz konusu istisna, ikametgâhı, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan mükelleflere, yani Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre dar mükellefiyete tabi gerçek ve tüzel kişilere karşılıklı olmak şartıyla uygulanır.

Söz konusu istisna uygulaması ile ilgili olarak aşağıda belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde hareket edilir.

1.1. Kapsam

3065 sayılı Kanunun 14 üncü maddesinin (1) numaralı fıkrasında Bakanlar Kuruluna verilen yetkiye dayanılarak yayımlanan 24/12/1984 tarih ve 84/8889 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı¹⁹ ile transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında deniz, hava, karayolu ve demiryolu ile yapılan yük ve yolcu taşıma işlemleri KDV'den istisnadır.

İstisna kapsamına;

- yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'den geçerek yabancı bir ülkede sona eren,

¹⁸ 3/12/2004 tarihli ve 25659 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

¹⁹ 28/12/1984 tarih ve 18619 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

- yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'de sona eren,
 - Türkiye'de başlayıp yabancı bir ülkede sona eren,
- taşıma işleri girmektedir.

İstisna kapsamına giren taşıma faaliyetlerinin tamamının veya bir kısmının başka taşımacılara yaptırılması halinde, gerek taşıma işini yaptıran firmaya karşı muhatap olarak işi yüklenen organizatör firmanın, gerekse ikinci derece yüklenici olarak fiili nakliyei gerçekleştiren firmanın bu faaliyetleri istisna kapsamına girdiğinden her iki faaliyet de vergiye tabi değildir. Ancak ikinci derece yüklenicinin taşıma faaliyetinin Türkiye içinde başlayıp bitmesi halinde bu işler KDV'ye tabidir.

Örnek: İthalatçı (A) firması, ithal edeceği malların Arjantin'den Konya'daki deposuna taşınması için Türkiye' de mukim (B) firması ile anlaşmıştır.(B) firması malların Arjantin – Mersin limanı deniz yolu ile taşınmasını kendisi yapmakta, Mersin-Konya kara taşımasını ise (C) firmasına yaptırmaktadır.

(B) firmasının, (A) firmasına Arjantin–Konya taşımasının tamamı için düzenleyeceği faturada KDV hesaplanmayacak, (C) firmasının Mersin–Konya taşıması için (B) firmasına düzenleyeceği faturada ise KDV hesaplanacaktır. (B) firması bu taşıma nedeniyle yüklediği KDV' yi iade hesaplarına alabilecektir.

Ayrıca, taşıma işinde kullanılan aracın taşıma hizmetini gerçekleştiren mükellefe ait olması veya kiralanmış olması istisna uygulamasına engel teşkil etmemektedir.

Uluslararası taşımacılık işinin Ro-Ro gemileri vasıtasıyla ve dorse (remork) kullanılarak yurt içi ve yurt dışında farklı çekicilerle gerçekleştirilmesi de mümkündür.

Serbest bölge içindeki taşıma işleri 3065 sayılı Kanunun (17/4-ı) maddesi gereğince, serbest bölgeden yurtdışına veya yurtdışından serbest bölgeye yapılan taşımalar aynı Kanunun 14 üncü maddesi gereğince KDV' den istisnadır. Ancak, serbest bölgeden ülke içindeki herhangi bir noktaya veya ülke içinden serbest bölgeye yapılan taşımacılık söz konusu istisna uygulamalarının kapsamına girmemektedir. Yurtiçindeki noktanın; diğer bir serbest bölge, gümrüklü saha, gümrük antreposu, vergisiz satış mağazaları gibi yerler olması taşıma işinin vergiye tabi olmasını engellemez.

KDV den istisna edilen uluslararası taşıma işlerine ait bilet satışı yapan mükelleflerin, bu işlemlere ilişkin olarak hesapladıkları komisyonlar da taşımacılık işi içinde mütalaa edilir ve istisnadan yararlanır.

Bilet satış komisyonunun, acente tarafından taşıma firmasına fatura düzenlemek suretiyle taşıma firmasından tahsil edildiği durumlarda, komisyon faturasında “Uluslararası taşımaya ait bilet satışına ilişkin komisyon olduğundan 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 14 üncü maddesi gereğince KDV uygulanmamıştır.” açıklamasına yer verilir ve faturadaki bedel üzerinden KDV hesaplanmaz. Komisyonun, acenteler tarafından bilet veya fatura üzerinde ayrıca gösterilerek doğrudan yolcudan tahsil edildiği durumda ise bilet, fiş veya fatura üzerinde ayrıca gösterilen komisyon tutarı üzerinden KDV hesaplanmaz.

1.2. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamındaki taşımacılık işleri, hizmetin tamamlandığı döneme (yurt dışına yapılan veya transit taşımalarda en erken gümrük bölgesinden çıkıldığı döneme) ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının,

"Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 311 kod numaralı "Uluslararası taşımacılık" satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu hizmet bedeli, "Yüklenilen KDV" sütununa bu hizmet dolayısıyla yüklenilen KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa "0" girmelidir.

KDV Kanununun 37/1 inci maddesinde aksine hüküm bulunmadıkça mükelleflerin gerçek usulde vergilendirileceği, 40/1 inci maddesinde de katma değer vergisinin mükelleflerin yazılı beyanları üzerine tarh olunacağı hükme bağlanmıştır.

Bu itibarla, KDV uygulamasında gerçek usulde vergilendirme esas olup, bu usule göre vergi, mükelleflerin beyanı üzerine tarh edilmekte ve tahakkuk ettirilmektedir. Ayrıca, 1/1/2008 tarihinden itibaren KDV mükellefleri e-beyanname kullanmak suretiyle işlemlerini beyan etmekte olup, beyannamede yüklenilen KDV gösterilip gösterilmediğine bakılmaksızın mükelleflerden e-beyanname ekinde herhangi bir liste veya belge talep edilmemektedir.

Diğer taraftan, mükellefin beyanının gerçek durumu yansıtmadığı yönünde vergi dairesinde bir tereddüt oluşması halinde mükelleften işlemlerini tevsik etmesi istenir.

Buna göre, KDV beyannamesinde istisna olarak beyan edilen bir taşımacılık işinin istisna olduğu, Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesine göre, yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir. Dolayısıyla, istisna kapsamında beyan edilen uluslararası taşımacılık faaliyeti, tereddüt edilmesi halinde, taşıma işinin niteliğine göre özet beyan veya özet beyana dayanak oluşturan belgelerle tevsik edilir.

1.3. İade

1.3.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık işlerinden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır. Söz konusu belgelerin tevsik edici olarak kabul edilebilmesi için, yapılan taşıma işinin uluslararası taşımacılık işi kapsamında olduğunu ispat etmesi gerektiği tabiidir.

- İade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Taşımacılık istisnası kapsamındaki işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinde tevsik edici diğer belgeler aşağıdaki gibidir.

1.3.1.1. Kara Taşımacılığında; Transit Beyannamesi / TIR Karnesi / Form 302 Belgesi / Kara Manifestosu / Yük Senedi (CMR) / Ro-Ro Faturası / Geçiş Belgesi (Dozvola) / Özet Beyan veya Özet Beyan Yerine Geçen Belgeler / Özet Beyana Dayanak Oluşturan Tevsik Edici Belge / Transit Refakat Belgesi / Özel Fatura 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 ve 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.

1.3.1.2. Deniz ve Havayolu Taşımacılığında ayrıca; 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 (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da YMM onaylı örnekleri)

1.3.1.3. Demiryolu Taşımacılığında ayrıca; Transit Beyannamesi / CIV Belgesi / CİM Belgesi / Remiz Bülteni / Özet Beyan veya Özet Beyan Yerine Geçen Belgeler / Özet Beyana Dayanak Oluşturan Tevsik Edici Belge / Transit Refakat Belgesi (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da YMM onaylı örnekleri)

1.3.1.4. Yukarıda sayılan taşımacılığın tevsikine ilişkin belgeler haricinde, Gümrük Yönetmeliğinin 61 ve 118 inci maddeleri kapsamındaki diğer belgelerin aslı veya noter, gümrük idaresi ya da YMM onaylı örneklerinin ibrazı da mümkündür.

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

1.3.1.6. Organizatörlerde, taşımayı fiilen yapanlara ait fatura bilgilerini içeren liste ile bunlardan temin edilen taşımacılığı tevsik eden yukarıdaki belgelere ilişkin bilgileri içeren liste kabul edilir. Fiili taşımayı gerçekleştiren mükellefler tarafından düzenlenerek tasdik edilen onaylı liste. Taşımanın gerçekleştiğini gösteren gümrük beyannamesi ile konşimento bilgilerini ihtiva eden ve taşımacılığı yapan firma tarafından düzenlenerek tasdik edilen listelerde asgari, istisna kapsamındaki işleme ait fiili taşımayı gerçekleştiren firmanın düzenlediği fatura bilgilerinin, taşımayı yapan mükellefe ait bilgilerin (unvan, vergi dairesi, vergi kimlik numarası) bulunması gerekmektedir.

1.3.1.7. Uluslararası taşımacılık faaliyetinin yürütülmesi için ilgili ulaştırma mevzuatı gereğince yetki belgesi alınmasının zorunlu olması halinde, söz konusu belge de (Belgeye ilişkin değişiklik olmaması kaydıyla sadece bir defa verilir.) kabul edilir.

1.3.2. İade Talebi

1.3.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

1.3.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işleminden kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan nakden iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

2. İHRAÇ MALI TAŞIYAN ARAÇLARA MOTORİN TESLİMLERİNDE İSTİSNA

3065 sayılı Kanununun 14 üncü maddesinin 3 numaralı fıkrasıyla; “4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun ile 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu hükümleri çerçevesinde, Bakanlar Kurulunca belirlenen sınır kapılarında 4458 sayılı Gümrük Kanununun ihracat rejimi kapsamında yurtdışına çıkarılacak eşyayı taşıyan kamyon, çekici ve soğutucu ünitesine sahip yarı römorkların depolarına (araçların ve soğutucu ünitelerin standart yakıt deposu miktarlarını aşmamak kaydıyla) yalnızca yurtdışına çıkışlarında yapılacak motorin teslimleri” KDV’den istisna edilmiş, istisnanın uygulamasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi konusunda Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

Söz konusu istisna uygulaması ile ilgili olarak aşağıda belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde hareket edilir.

2.1. Kapsam

İstisna, Bakanlar Kurulunca belirlenen (Ambarlı, Pendik, İpsala, Tekirdağ, Kapıkule ve Hamzabeyli)²⁰, (Çeşme)²¹, (Çanakkale Kepez)²², (Gürbulak)²³ ve (Mersin)²⁴ sınır kapılarındaki gümrüklü sahalarda uygulanacaktır.

İstisna kapsamına, yurtdışına çıkarılacak eşyayı taşıyan kamyon, çekici ve soğutucu ünitesine sahip yarı römorkların depolarına (araçların ve soğutucu ünitelerin standart yakıt deposu miktarlarını aşmamak kaydıyla) 11 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Genel Tebliğinde²⁵ belirtilen bayiler tarafından yine aynı Genel Tebliğ kapsamında yapılacak motorin teslimleri girmektedir.

11 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin “Tanımlar” başlıklı (1.) bölümünde, söz konusu istisnadan yararlanacak araçların alabilecekleri akaryakıt miktarlarını belirleyen standart yakıt deposunun, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 167 nci maddesinin (9) numaralı fıkrasının (c) bendindeki hüküm kapsamında gümrük vergisi istisnası uygulanan standart depolarını ifade ettiği belirtilmiştir.

İstisna; Bakanlar Kurulu Kararlarıyla belirlenmiş olan sınır kapılarında, ihracat rejimi kapsamında yurtdışına çıkarılacak olan eşyayı taşıyan kamyon, çekici ve soğutucu ünitesine sahip yarı römorklara yapılacak motorin teslimi, gümrük vergisi istisnası uygulanan standart yakıt deposu miktarı ile sınırlı olarak uygulandığından, bu araçlara 4458 sayılı Kanun hükümlerine göre belirlenen standart yakıt deposu miktarının üzerinde yapılacak olan akaryakıt teslimlerinde istisna uygulanması mümkün değildir.

²⁰ 2006/10784 sayılı (BKK) 4/8/2006 tarih ve 26249 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

²¹ 2006/11167 sayılı (BKK) 16/11/2006 tarih ve 26348 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

²² 2006/11453 sayılı (BKK) 30/12/2006 tarih ve 26392 (4. Mükerrer) sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

²³ 2007/12574 sayılı (BKK) 29/8/2007 tarih ve 26628 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

²⁴ 2011/1819 sayılı (BKK) 11/6/2011 tarih ve 27961 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

²⁵ 7/9/2006 tarih ve 26282 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Yukarıda belirtilen miktar ve uygulamalarla ilgili olarak 4458 sayılı Kanun ve 4760 sayılı Kanun uygulamaları hakkında yapılacak düzenlemeler, söz konusu KDV istisnası uygulaması için de geçerlidir.

2.2. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamındaki teslimler, KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 315 kod numaralı "İhraç konusu eşyayı taşıyan kamyon, çekici ve yarı römorklara yapılan motorin teslimleri" satırı aracılığıyla beyan edilir. Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu teslim bedeli, "Yüklenilen KDV" sütununa bu teslimler dolayısıyla yüklenilen KDV tutarı yazılır.

İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa ilişkin alana "0" girmelidir.

İade talep edilsin edilmesin bu istisna kapsamında işlem yapan mükellefler, istisnanın beyan edildiği dönem beyannamesinin verilme süresi içinde;

- 11 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği ekindeki "İhraç Malı Taşıyan Araçlara Vergiden İstisna Motorin Teslimine İlişkin Bildirim Formu"nun bir örneğini,
 - İstisna kapsamındaki satış faturalarının fotokopisi veya listesini,
 - İstisna kapsamında teslim edilen malların alış faturalarının fotokopisi veya listesini,
- bir dilekçe ekinde bağlı oldukları vergi dairesine vermelidirler.

ÖTV uygulamaları bakımından söz konusu belgelerin ibraz edilmiş olması halinde, bu belgeler ayrıca istenmez.

2.3. İade

2.3.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

İhraç malı taşıyan araçlara yapılan motorin teslimlerinden kaynaklanan iade taleplerinde yukarıda belirtilen belgelere ek olarak aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu

2.3.2. İade Talebi

2.3.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemten kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

2.3.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemten kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan nakden iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna

göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

D. DİPLOMATİK İSTİSNA

3065 sayılı Kanunun 15 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası ile karşılıklı olmak kaydıyla yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilciliklerine, konsolosluklarına ve bunların diplomatik haklara sahip mensuplarına yapılan teslim ve hizmetler ile uluslararası anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlara ve bunların mensuplarına yapılan teslim ve hizmetler vergiden istisna edilmiştir.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

1. DİPLOMATİK TEMSİLCİLİK VE KONSOLOSLUKLARA YAPILACAK TESLİM VE HİZMETLERDE İSTİSNA

1.1. Kapsam

3065 sayılı Kanunun 15 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendine göre, karşılıklı olmak kaydıyla, yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilciliklerine, konsolosluklarına yapılan teslim ve hizmetler vergiden istisnadır.

Bu hüküm uyarınca diplomatik temsilcilikler ve konsolosluklara yönelik istisna uygulaması karşılıklılık ilkesi çerçevesinde yürütülmekte, istisna uygulanacak ülkeler ile istisna kapsamına giren mal ve hizmetler Maliye Bakanlığı ile Dışişleri Bakanlığı tarafından müştereken belirlenmektedir.

Temsilcilikler ve konsolosluklara, Dışişleri Bakanlığınca istisnadan faydalanacakları mal ve hizmetleri gösteren bir belge verilir. Karşılıklılık ilkesi çerçevesinde asgari harcama limitleri Dışişleri Bakanlığınca belirlenir ve bu miktar istisna belgesinde belirtilir.

Bu belge diplomatik temsilcilik ve konsoloslukların resmi alımları için geçerlidir. Satıcılar tarafından, kendilerine ibraz edilen istisna belgeleri incelenerek, satın alınmak istenilen mal ve hizmetlerin istisna kapsamına girip girmediği tespit edilir, kapsama giren mal ve hizmetlerin satışına ilişkin olarak düzenlenen faturada KDV hesaplamaz.

Diplomatik temsilcilik veya konsolosluk adına düzenlenecek faturada, temsilcilik adı ve adresi ile istisna belgesinin tarih ve numarasına yer verilir. Ayrıca, temsilcilik adına alım yapanın bilgilerine (adı-soyadı, adresi, kimlik kartı numarası) de faturada yer verilecektir. Belgenin fotokopisi ayrıca alıcıdan istenmez.

Söz konusu belgede temsilcilik adına alım yapmaya yetkili olduğu belirtilenler dışındakilere istisna kapsamında satış yapılmaz.

Yukarıdaki açıklamalar taktir yöntemi teslimler için geçerli değildir.

3065 sayılı Kanunun (16/1-a) maddesine göre yurtiçinde teslimleri KDV'den istisna olan malların ithali de vergiden istisnadır Diplomatik Temsilcilik ve Konsoloslukların resmi kullanımı için iktisap edeceği malların Dışişleri Bakanlığınca verilecek belgede açıkça belirtilmesi şartıyla yurt içinden satın alınması veya doğrudan elçilik tarafından ithali KDV'den istisnadır. İstisna belgesinin sadece ithal edilecek mal için verilmiş olması halinde ise yurt içinden satın alınması sırasında istisna uygulanmayacaktır

1.2. İstisnanın Beyanı

Diplomatik istisna kapsamındaki işlemler, işlemin tamamlandığı döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 312 kod numaralı "Diplomatik organ ve misyonlara yapılan teslim ve hizmetler" satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu işlem bedeli, "Yüklenilen KDV" sütununa bu işlemin bünyesine giren KDV tutarı yazılır.

İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa ilişkin alana "0" girmelidir.

İade talep edilsin edilmesin diplomatik istisna, diplomatik temsilcilik veya konsolosluklara düzenlenen satış faturaları ile tevsik edilir.

Faturaların fotokopilerinin ya da dökümlerini gösteren bir listenin ibrazı mümkündür. Bunlar istisnanın beyan edildiği dönem beyannamesinin verilme süresi içinde bir dilekçe ekinde bağlı olunan vergi dairesine verilir.

1.3. İade

1.3.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilciliklerine, konsolosluklarına yapılan teslim ve hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Dışişleri Bakanlığında alınan İstisna Belgesi
- Takrir Yöntemi Kapsamındaki İşlemlerde Dışişleri Bakanlığında alınan İstisna Belgesinin veya Takrir Belgesinin aslı veya onaylı örneği.

1.3.2. İade Talebi

1.3.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

1.3.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan nakden iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

2. ULUSLARARASI KURULUŞLARA YAPILACAK TESLİM VE HİZMETLERDE İSTİSNA

2.1. Kapsam

3065 sayılı Kanununun 15 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendine göre, uluslararası anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlara yapılan teslim ve hizmetler vergiden istisnadır.

İstisnadan, Türkiye Cumhuriyeti'nin taraf olduğu anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlar yararlanır. Kapsam esas itibariyle, vergi bağışıklığı veya ayrıcalığın tanındığı uluslararası anlaşmalardaki hükümlere göre belirlenir.

Bu kapsamdaki kuruluşlara resmi ihtiyaçlarında kullanacakları mal ve hizmetlerin KDV'den istisna olarak temin edilmesini sağlamak amacıyla Maliye Bakanlığının görüşü alınmak suretiyle Dışişleri Bakanlığınca istisnadan faydalanacakları mal ve hizmetleri gösteren KDV/ÖİV Diplomatik İstisna Belgesi verilir.

Satıcılar tarafından, kendilerine ibraz edilen istisna belgeleri incelenerek, satın alınmak istenen mal ve hizmetlerin istisna kapsamına girip girmediği tespit edilir, kapsama giren mal ve hizmetlerin satışına ilişkin olarak düzenlenen faturada KDV hesaplanmaz.

Uluslararası kuruluşlar adına düzenlenmesi gereken faturada, kuruluşun adı ve adresi ile istisna belgesinin tarih ve numarasına yer verilir. Ayrıca, uluslararası kuruluş adına alım yapanın bilgilerine (adı-soyadı, adresi, kimlik kartı numarası) de faturada yer verilecektir. Belgenin fotokopisi ayrıca alıcıdan istenmez.

Söz konusu belgede uluslararası kuruluş adına alım yapmaya yetkili olduğu belirtilenler dışındakilere istisna kapsamında satış yapılmaz. Ayrıca, istisnadan yararlanmak isteyen kuruluşların uluslararası bir temsilcisi niteliğinde olmayıp sadece söz konusu kuruluşların bir üyesi niteliğinde olmaları durumunda da istisna uygulanmayacaktır.

Takrir yöntemi uygulanan teslimler için yukarıdaki açıklamalar geçerli değildir.

2.2. Kuzey Atlantik Antlaşması Teşkilatı Müşterek Enfrastrüktür Programları Gereğince Türkiye'de Yapılacak İnşa ve Tesis İşlemlerine İlişkin İstisna Uygulaması

20/12/1985 tarihli ve 85/10191 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında²⁶, Kuzey Atlantik Antlaşması Teşkilatı Müşterek Enfrastrüktür Programları gereğince Türkiye'de yapılacak tesislerin; etüt, proje ve inşasına ilişkin olarak Kuzey Atlantik Antlaşması Teşkilatına veya onun namına yetkili makamlara yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'den istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Uluslararası anlaşma hükümleriyle kendilerine istisna veya muafiyet tanınan kuruluşların, ilgili uluslararası anlaşmaya atıfta bulunarak satın alacakları mal ve hizmetlere KDV uygulanmamasını bir yazı ile talep etmeleri ve bu yazıya istinaden mal teslim eden veya hizmet yapan kuruluşların faturalarında KDV'yi ayrıca göstermemeleri gerekmektedir.

Buna göre, Kuzey Atlantik Teşkilatı Müşterek Enfrastrüktür Programı gereğince Türkiye'de yapılacak tesislerin etüt, proje ve inşasına ilişkin olarak Kuzey Atlantik Teşkilatı veya onun namına 26/7/1971 tarihli ve 7/2864 sayılı Kararnamede belirtilen yetkili makamlara, satıcılar veya müteahhitler tarafından yapılan mal teslimi ve hizmet ifalarında, bu

²⁶ 12/3/1986 tarih ve 19045 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

makamlar tarafından resmi ihtiyaçlarında kullanılacağı yazılı olarak belirtilen mal ve hizmetler için düzenlenecek fatura ve benzeri vesikalarda KDV gösterilmez.

2.3. Türkiye ile Amerika Birleşik Devletleri Arasında Vergi Muafiyetleri Anlaşması Gereğince, Ortak Savunma Amacıyla Amerika Birleşik Devletleri Tarafından veya Onun Namına Yapılacak Mal ve Hizmet Alımlarında İstisna Uygulaması

30/6/1954 tarihli ve 6426 sayılı Kanunla onaylanan 23/6/1954 tarihli Türkiye ile Amerika Birleşik Devletleri Arasında Vergi Muafiyetleri Anlaşmasınının 8 inci maddesi ile ekinin 16 ncı maddesinde; Türkiye Cumhuriyeti ile Amerika Birleşik Devletleri Hükümetlerinin, Anlaşmada belirtilen ve Anlaşmanın amacına uygun düşen Türk vergi, resim ve harçları ile daha sonra ihdas edilecek benzer mahiyetteki vergi, resim ve harçların, ortak savunma harcamalarına yansıtılmaması için münasip bir muafiyet sağlanması hususunda usul belirlemeleri öngörülmüş, bu hükümlere dayanılarak 22/4/1992 tarihli ve 92/2958 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı²⁷ ile anlaşma kapsamına KDV de dahil edilmiştir.

Buna göre, ortak savunma amacıyla Amerika Birleşik Devletlerine veya onun namına hareket eden yetkili makamlara satıcılar veya müteahhitler tarafından yapılan mal teslimi ve hizmet ifalarında, sözü edilen anlaşma kapsamındaki ihtiyaçlarda kullanılacağı yetkili makamlar tarafından yazılı olarak belirtilen mal ve hizmetler için düzenlenecek fatura ve benzeri vesikalarda KDV gösterilmez.

A.B.D. veya onun namına hareket eden yetkili makamlarca ortak savunma amacıyla kullanılmak üzere satın alınacak mal ve hizmetlerin satıcılarına verilmek üzere, Tebliğ ekinde örneği yer alan (Ek 9) belge kullanılır.

Öte yandan, aynı Anlaşma'nın 6 ncı maddesinde "İşbu Anlaşma hükümleri, fertler tarafından yapılan masraflara tesir etmeyeceği gibi, işbu Anlaşma çerçevesine girmekle beraber mübayaaya ve ihaleye selahiyetli bir memur veya Amerika Birleşik Devletleri tarafından veya onun namına 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 bulunmamaktadır.

2.4. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan işlemler, işlemin tamamlandığı döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 313 kod numaralı "Uluslararası kuruluşlara yapılan teslim ve hizmetler" satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu işlem bedeli, "Yüklenilen KDV" sütununa bu işlemle ilgili alım ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır.

İade talep etmeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa ilişkin alana "0" girmelidir.

²⁷ 21/5/1992 tarih ve 21234 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

İade talep edilsin edilmesin diplomatik istisna, uluslararası kuruluşlar (veya bunlar adına alım yapmaya yetkili olan mensupları adına düzenlenen satış faturaları ile uluslararası kuruluşun istisna talep yazısının örneği ile tevsik edilir.

Satış faturalarının fotokopilerinin ya da dökümlerini gösteren bir listenin ibrazı mümkündür. Bunlar istisnanın beyan edildiği dönem beyannamesinin verilme süresi içinde bir dilekçe ekinde bağlı olunan vergi dairesine verilir.

Tebliğin (II/D/2.3.) bölümü uygulamasında, ABD'nin Türkiye'deki yetkili birimleri (Askeri Birimler/KDV Formunu İmzalamakla Yetkili Kılınan Yüklenici Kurumlar) tarafından imzalanan/düzenlenen, ABD veya onun namına hareket eden yetkili makamlarca (istisnadan yararlanacak askeri birimler ile özel firma veya kuruluşlarca) satın alınacak mal ve hizmetlerin satıcılarına verilen belgenin onaylı örneği tevsik için ibraz edilir.

2.5. İade

2.5.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Uluslararası kuruluşlara yapılan teslim ve hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Dışişleri Bakanlığında alınan İstisna Belgesi veya Uluslararası Kuruluşların Resmi Talep Yazısı veya Yetkili Kuruluş İstisna Belgesi örneği
- Takrir Yöntemi Kapsamındaki Teslimlerde Dışişleri Bakanlığında alınan İstisna Belgesinin veya Takrir Belgesinin aslı veya onaylı örneği.

2.5.2. İade Talebi

2.5.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

2.5.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan nakden iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

3. YABANCI DEVLETLERİN DİPLOMATİK TEMSİLCİLİK VE KONSOLOSLUK MENSUPLARI İLE ULUSLARARASI KURULUŞ MENSUPLARINA YAPILAN TESLİM VE HİZMETLERDE İSTİSNA

3.1. Kapsam

İstisna kapsamına;

- Karşılıklı olmak kaydıyla yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilcilik ve konsoloslukların vergi muafiyetine sahip diplomatik misyon şefleri, diplomasi memurları, konsolosluklarda görevli misyon şefleri, meslekten konsolosluk memurlarına,

- Karşılıklı olmak kaydıyla servis pasaportu hamili olan ve Dışişleri Bakanlığınca II. sınıf kimlik kartı verilen teknik ve idari personeline,

- Türkiye Cumhuriyeti'nin taraf olduğu uluslararası anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşların söz konusu anlaşmada personeline yönelik istisna hükmü olması kaydıyla bunların mensuplarına,

yapılan ve bedeli KDV dahil en az 50 TL olan (elektrik, su ve telekomünikasyon harcamalarında 50 TL şartı aranmaz) teslim ve hizmetler girmektedir.

Devletlerarası konsolosluk ilişkilerini düzenleyen 24.04.1963 tarihli Viyana Sözleşmesi ile konsolosluk kavramı meslekten konsolosluk ve fahri konsolosluk olarak ikiye ayrılmış ve Fahri Konsolosluk ve Memurlarına ilişkin III. Bölümde bu sıfatı haiz kişi ya da kurumların yararlanabileceği diplomatik haklar diplomatik konsolosluk ve memurlarının yararlanabileceği haklardan ayrılarak sınırlanmıştır. Bu nedenle, fahri konsoloslara yapılan teslim ve hizmetler diplomatik istisna kapsamında değerlendirilemeyecektir.

Dışişleri Bakanlığı, karşılıklılık ilkesini gözeterek, her ülke itibarıyla geçerli olacak yıllık kişisel harcamaların üst sınırı ile Türkiye Cumhuriyeti misyon mensuplarına kişisel mal ve hizmet alımlarında 50 TL'den yüksek alt limit uygulayan ülke temsilcilik mensupları için alt sınırı tespit ederek bu miktarı ilgili temsilciliğe bildirir.

Dışişleri Bakanlığınca, bu tespit uluslararası kuruluşların vergi muafiyetine haiz mensupları için de yapılır. Kapsam esas itibarıyla, vergi bağımsızlığı veya ayrıcalığın tanındığı uluslararası anlaşmalardaki hükümlere göre belirlenir.

Dışişleri Bakanlığı tarafından bu bilgiler ülke/uluslararası kuruluş ve kişi bazında Gelir İdaresi Başkanlığına da iletilecektir. Bu bilgilerde herhangi bir değişiklik olması halinde bu değişiklikler, Dışişleri Bakanlığı tarafından, uygulamanın aksamasına neden olmayacak bir sürede Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilir

Diplomatik statüyü haiz mensuplar kapsamına diplomatların eş ve çocukları da dahil olduğundan, bu kişilere yapılan teslim ve hizmetlerde de istisnadan yararlanılabilir.

3.2. İstisna Uygulaması

3.2.1. İstisna, verginin önce uygulanıp sonra iade edilmesi şeklinde yürütülecek olup, Türkiye'deki diplomatik misyonlar ve konsolosluklar ile uluslararası kuruluşların vergi muafiyetine sahip mensupları, KDV'ye tabi her türlü mal ve hizmeti KDV ödeyerek satın alır.

Bu çerçevede, diplomatik misyonlar ve konsolosluklar ile uluslararası kuruluşların vergi muafiyetine sahip mensuplarına satış yapan KDV mükellefleri, düzenledikleri faturalarda (fatura düzenleme sınırının altında kalsa bile bu kapsamdaki satışları için fatura düzenlenmesi gerekmektedir) yabancı misyona tabi kişinin adı-soyadını, Dışişleri

Bakanlığınca düzenlenen yabancı misyon personel kimlik kartının numarasını veya yabancılara mahsus kimlik numarasını yazmalıdır. Bu bilgilerin yer almadığı faturalara dayanılarak iade talebinde bulunulamaz. Ancak elektrik, su ve telekomünikasyon harcamalarına ait belgelerde yabancı misyon personel kimlik kartının numarası veya yabancılara mahsus kimlik numarası aranılmaz.

Bu fatura ve benzeri belgelerde teslim ve hizmet bedeline ait hesaplanan ve usulü dairesinde gösterilen KDV alıcıdan tahsil edilir.

3.2.2. Diplomatik misyonlar ve konsolosluklar ile uluslararası kuruluşların resmi alımlarında KDV istisna uygulaması için Tebliğin (II/D/1.) ve (II/D/2) bölümlerindeki düzenlemeler geçerli olduğundan, söz konusu misyonların resmi mal ve hizmet alımlarında istisnadan yararlanmaları amacıyla Dışişleri Bakanlığınca düzenlenen “KDV ve Özel İletişim Vergisi Diplomatik İstisna Belgesi” ile işlem tesis edilir.

Ayrıca, mensupların akaryakıt, doğalgaz, motorlu taşıt ve taşınmaz alımlarında takrir yöntemi uygulanır.

3.3. İade

3.3.1. Diplomatik misyonlar ve konsolosluklar ile uluslararası kuruluşların mensuplarından bedeli KDV dahil en az 50 TL (veya karşılıklılık ilkesi çerçevesinde tespit edilen daha yüksek alt limit) olan mal ve hizmetlere ait alış sırasında ödedikleri KDV'nin iadesini talep edenler; içinde buldukları takvim yılının üçer aylık dönemleri itibariyle gerçekleşen harcamalarına ait fatura, serbest meslek makbuzu ve benzeri belgeleri, Dışişleri Bakanlığı ile Gelir İdaresi Başkanlığının internet sitelerinde örneği yer alan bildirim formuna ekleyerek takip eden ayda mensup oldukları temsilciliğin belirleyeceği süre içinde bu temsilcilğe verirler. Elektrik, su ve telekomünikasyon harcamalarında bedel 50 TL'yi geçmese dahi bu harcamalara ilişkin belgeler bu bildirim formuna eklenir.

Sağlık harcamaları ve uçak bilet bedellerine ilişkin faturaların, iade hakkı sahibi yabancı misyonlar, konsolosluklar ile uluslararası kuruluşların vergi muafiyetine sahip mensuplarının eşleri adına düzenlenmesi halinde de iade taleplerinde kullanılması mümkündür. Dolayısıyla, misyon mensuplarının eşleri adına düzenlenen faturalar, karşılıklılık sağlanan teslim ve hizmet alımları itibariyle, herhangi bir sınırlama olmaksızın, iade işlemlerine konu edilebilir.

Diplomatik misyonlar ve konsolosluklar ile uluslararası kuruluşların mensuplarına mal tesliminde veya hizmet ifasında bulunan mükelleflerce, işlem bedeline bakılmaksızın Tebliğin (II/D/3) bölümündeki açıklamalara uygun olarak ilgilinin adı-soyadı ve kimlik numarasını da yazmak suretiyle fatura düzenlenir. Bu zorunluluğa uymadığı tespit edilen mükellefler için 213 sayılı Kanun hükümlerine göre gerekli cezai işlem yapılır.

İade hakkı sahibi yabancı misyon mensuplarının, ödeme kaydedici cihaz fişi ibraz etmek suretiyle iade talebinde bulunması mümkün değildir.

3.3.2. İlgililer tarafından harcamalara ilişkin bildirim formları doldurulurken, birden fazla sayfadan oluşan faturaların birinci sayfadaki numarası tam olarak yazılır, diğer sayfalara ait numaraların son üç hanesinin arasına "-" işareti konularak kaydedilebilir.

3.3.3. Diplomatik misyonlar ve konsolosluklar ile uluslararası kuruluşlar, mensuplarından aldıkları bu formları, aynı ayın sonuna kadar resmi bir yazı ekinde, buldukları yer Vergi Dairesi Başkanlığının (Vergi Dairesi Başkanlığı bulunmayan illerde Defterdarlığın) yetkilendirdiği vergi dairesine intikal ettirirler. Diplomatik misyonlar ve

konsolosluklar ile uluslararası kuruluşlar, bildirim formlarının vergi dairelerine zamanında verilebilmesine yönelik gerekli tedbirleri alırlar.

3.3.4. Formların, vergi dairesine öngörülen süre geçtikten sonra verilmesi/gönderilmesi halinde, değerlendirme ve iade işlemi bir sonraki üç aylık dönem itibariyle yapılır.

3.3.5. İçinde bulunulan yılın üç aylık bir döneminde mal ve hizmet alımlarına ait KDV'nin iadesi için form verilmediği veya bazı harcamalar verilen formlara dahil edilmediği takdirde, bu harcamaların cari yılı geçmemek kaydıyla izleyen dönemlerde verilecek formlara dahil edilmesi mümkündür.

3.3.6. Misyona mensubunun yıl içinde göreve başlaması halinde, yararlanacağı istisna tutarı göreve başladığı ay tam olarak dikkate alınarak kıst olarak hesaplanır.

Örnek: A ülkesinin Ankara'daki Büyükelçiliğinde 2010 yılının Eylül ayında göreve başlayan ve karşılıklılık ilkesi çerçevesinde yıllık KDV dahil 24.000 Euro karşılığı TL tutarında KDV istisnasından yararlanabilecek bir diplomatın istisnadan faydalanacak harcama limiti $(24.000 / 12 \times 4) = 8.000$ Euro karşılığı TL olacaktır.

3.3.7. Görev sürelerini tamamlayarak iade talep dönemleri içinde ülkemizden ayrılacak olanlar, iade formlarını, ayrıldığı tarih itibariyle Tebliğin (II/D/3) bölümünde belirtilen dönem ve sürelerle ilgili olmaksızın vergi dairesine verebilir, ancak vergi dairesi bu talepleri ait olduğu döneme ilişkin diğer işlemlerle birlikte değerlendirir, sonuçlandırır.

3.3.8. Vergi Dairelerince Yapılacak İşlemler

Vergi dairesi, formu veren misyon için Dışişleri Bakanlığının karşılıklılık ilkesine göre belirlediği yıllık harcama sınırı çerçevesinde gerçekleşen mal ve hizmet alımları sırasında ödenen KDV'ye ilişkin fatura ve benzeri belgeleri, Tebliğin (II/D/3) bölümü ve yukarıdaki hususlar çerçevesinde değerlendirir. Vergi dairesi iade işlemlerini, formların intikal ettiği tarihten itibaren en geç 30 gün içinde sonuçlandırır ve iade tutarını ilgili kişinin banka hesabına aktarır.

İade yapmaya yetkili vergi daireleri, elektronik ortamda kendilerine gelen bilgi ve formlarla kağıt ortamında alınan form ve diğer belgeleri karşılaştırmak suretiyle gerekli kontrolleri yapacaklardır. İade yapmaya yetkili vergi daireleri, hak sahiplerinden, yabancı misyon personel kimlik kartı numarası veya yabancılara mahsus kimlik numarası dışında ayrıca vergi kimlik numarası istemeyeceklerdir.

İadeye esas olmak üzere vergi dairelerine ibraz edilecek elektrik, su, haberleşme, uçak bileti, eğitim vb. harcamalara ait fatura asıllarını ülkelerine de vermek/göndermek zorunda olan diplomatik misyon mensupları, söz konusu belgelerin aslı ile birlikte fotokopilerini de ibraz edebilecek, ilgili vergi dairesince, belgeler üzerinde gerekli kontrol yapıldıktan sonra fotokopi nüshasının aslına uygunluğu yazıldıktan sonra asıl belgeler ilgililere geri verilebilir.

Harcama belgelerini ülkelerine gönderme zorunluluğu bulunanların iade dönemi öncesi ülkelerine göndermek üzere belge asıllarının elçilik yetkilileri tarafından "aslı gibidir." şeklinde onaylanması ve mal/hizmet satın alınan firma/şahısların "aslı gibidir." şeklinde onayladıkları belge örneklerinin ibraz edilmesi halinde de bu belgelerin KDV iadelerine dahil edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Bildirime ekli fatura ve benzeri belgelerin sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge olduğu vergi inceleme raporu ile tespit edilmişse, bu belgelerde gösterilen KDV tutarlarıyla sınırlı olmak üzere iade talebi yerine getirilmez.

İadenin ilgili olduğu yıl ile bir önceki yıl içinde haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği konusunda vergi inceleme raporu bulunanlardan alım yapılmışsa, bu satıcılardan alınan belgelerde gösterilen KDV tutarları ile sınırlı olmak üzere, iade talepleri yerine getirilmez. Söz konusu belgelerin gerçek olup olmadığı 3 ay içinde vergi dairesince tespit edilir ve olumlu sonuçlanması halinde iade yerine getirilir.

Yabancı misyonlar, konsolosluklar ile uluslararası kuruluşların mensupları tarafından iadesi talep edilen KDV tutarı, herhangi bir nedenle kısmen veya tamamen iade edilmediği takdirde, vergi dairesince bu durum ivedilikle yazı ile gerekçesiyle birlikte talep sahibine ve Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilir.

E. DİĞER İNDİRİM VE İADE HAKKI TANINAN İSTİSNALAR

1. ENGELLİLERİN KULLANIMINA MAHSUS ARAÇ VE GEREÇLERİN TESLİMİNDE İSTİSNA UYGULAMASI

1.1. Kapsam

3065 sayılı Kanununun 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (s) bendi uyarınca, *“özürlülerin eğitimleri, meslekleri, günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç ve özel bilgisayar programlarının teslimi”* KDV'den müstesnadır.

Buna göre, münhasıran özürlülerin eğitimleri, meslekleri, günlük yaşamlarında kullanmaları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç (örneğin görme özürlülerin kullandıkları baston, yazı makinesi, kabartma klavye; ortopedik özürlülerin kullandıkları tekerlekli sandalye, ortez-protez gibi cihaz ve araçlar) ile özel bilgisayar programları istisna kapsamında kabul edilir.

Özürlüler dışında özürlü olmayanlar tarafından da kullanılması mümkün olan araç ve gereçlerin teslimi bu istisna kapsamında değildir.

Ayrıca, binek otomobili ve diğer nakil vasıtaları istisna hükmünde yer verilen "araç-gereç" kapsamında değildir. Zira, 3065 sayılı Kanununun 17 nci maddesinin 4 üncü fıkrasına 5378 sayılı Yasa ile “s” bendinin eklenmesi için TBMM de yapılan görüşmeler esnasında istisna kapsamına belirli özellikleri haiz motorlu kara taşıtlarının da alınması yönünde yapılan kanun teklifleri kabul görmediğinden, yasa koyucunun iradesinin bu tür araçların teslimine katma değer vergisi istisnası tanımadığı yönündedir.

İstisna, münhasıran özürlülere yapılan teslimlerle sınırlı olmayıp, kapsama giren araç ve gereçlerin her safhada tesliminde ve ithalinde uygulanır.

İstisna kapsamına giren işlemler dolayısıyla yüklenen vergiler mükellefler tarafından indirim konusu yapılacak, indirim yoluyla telafi edilememeleri halinde iade konusu yapılabilecektir. Bu istisna uygulaması kapsamındaki işlemlerden kaynaklanan KDV iade talepleri, bu Tebliğde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde sonuçlandırılır.

1.2. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan işlemler, teslimin yapıldığı döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 317 kod numaralı "Özürlülerin eğitimleri, meslekleri ve günlük yaşamlarına ilişkin araç-gereç ve bilgisayar programları" satırı aracılığıyla beyan edilecektir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu teslim bedeli, "Yüklenilen KDV" sütununa bu işlemle ilgili alım ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılacaktır.

İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa ilişkin alana "0" girmelidir.

İade talep edilsin edilmesin, istisna kapsamındaki teslimlere ait faturaların fotokopilerini ya da dökümlerini gösteren bir liste, istisnanın beyan edildiği dönem beyannamesinin verilme süresi içinde bir dilekçe ekinde bağlı olunan vergi dairesine verilecektir.

1.3. İade

1.3.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Engellilerin kullanımına mahsus araç-gereç teslimlerinden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi

1.3.2. İade Talebi

1.3.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

1.3.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemden kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan nakden iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

2. BİRLEŞMİŞ MİLLETLER (BM) İLE KUZEY ATLANTİK ANTLAŞMASI TEŞKİLATI (NATO) TEMSİLCİLİKLERİ VE BU TEŞKİLATLARA BAĞLI FON VE ÖZEL İHTİSAS KURULUŞLARI İLE İKTİSADİ İŞBİRLİĞİ VE KALKINMA TEŞKİLATINA (OECD) RESMİ KULLANIMLARI İÇİN YAPILACAK MAL TESLİMİ VE HİZMET İFALARI, BUNLARIN SOSYAL VE EKONOMİK YARDIM AMACIYLA BEDELSİZ OLARAK YAPACAKLARI MAL TESLİMİ VE HİZMET İFALARI, BEDELSİZ MAL TESLİMİ VE HİZMET İFALARI İLE İLGİLİ MAL VE HİZMETLERİN BUNLARA TESLİM VE İFASINDA İSTİSNA UYGULAMASI

2.1. Kapsam

3065 sayılı Kanunun geçici 26 ncı maddesine göre, finansmanları söz konusu maddede belirtilen kuruluşlar tarafından karşılanması şartıyla ilgili kurum, temsilcilik, program, fon ve özel ihtisas kuruluşlarının Türkiye'deki faaliyetlerinin devamı veya ilgili kurumlara ilişkin uluslararası anlaşmaların yürürlükte bulunduğu süre içerisinde;

- Birleşmiş Milletler temsilciliği, Birleşmiş Milletlere bağlı program, fon ve özel ihtisas kuruluşlarının resmi kullanımları için yapılacak mal teslimi ve hizmet ifaları,

- İktisadi İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatına resmi kullanımları için yapılacak mal teslimi ve hizmet ifaları,

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

- Yukarıda sayılanların, sosyal ve ekonomik yardım amacıyla bedelsiz olarak yapacakları mal teslimi ve hizmet ifaları ile bu mal teslimi ve hizmet ifaları ile ilgili mal ve hizmetlerin bunlara teslim ve ifası

istisnanın kapsamına girmektedir.

2.2. İstisna Uygulaması

Bu istisnanın uygulamasında, Dışişleri Bakanlığınca istisnadan yararlanabilecek kuruluşlar adına düzenlenecek "İstisna Belgesi" kullanılır.

Söz konusu belgeyi alan ve KDV istisnasından yararlanmak isteyen kuruluşlar bu belgeyi ibraz ederek resmi ihtiyaçlarında kullanacakları mal ve hizmetlere KDV uygulanmamasını talep ederler.

Satıcılar tarafından, kendilerine ibraz edilen istisna belgesi incelenerek, mal ve hizmetlerin istisna kapsamına girip girmediği tespit edilir, kapsama giren mal ve hizmetlerin satışına ilişkin olarak düzenlenen faturada KDV hesaplanmaz. Ancak bu kuruluş tarafından verilen istisna belgesi örneği 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde saklanır.

Kanunun geçici 26 ncı maddesinde sayılan kuruluşlar ve bunların temsilcilikleri adına düzenlenmesi gereken faturada, kuruluş ve temsilcilik adı ve adresi, istisna belgesinin tarih ve numarası ile kuruluş ve temsilcilik adına alım yapana ilişkin bilgilere (adı-soyadı, adresi, kimlik kartı numarası) yer verilir.

2.3. Beyan

Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan işlemler, KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda, 321 kod numaralı satırında beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu işlem bedeli, "Yüklenilen KDV" sütununa bu işlemle ilgili alım ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır.

İstisnadan yararlanan kuruluşlar adına düzenlenen satış faturalarının ve istisna belgelerinin dökümlerini gösteren bir liste beyanname ekinde elektronik olarak verilir.

İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa ilişkin alana "0" girmelidir.

2.4. İade

2.4.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Bu bölümde yer alan istisna kapsamındaki teslim ve hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Dışişleri Bakanlığında alınan İstisna Belgesi örneği (Takrir Yöntemi Kapsamında Akaryakıt, Doğalgaz, Motorlu Taşıtlar ve Taşınmaz Tesliminde Dışişleri Bakanlığında alınan Takrir Belgesinin onaylı örneği)

2.4.2. İade Talebi

2.4.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

2.4.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan nakden iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözümlenir.

3. 3996 SAYILI KANUNA GÖRE YAP-İŞLET-DEVRET VEYA 3359 SAYILI KANUN İLE 652 SAYILI KARARNAMEYE GÖRE KİRALAMA KARŞILIĞI YAPTIRILAN PROJELERDE KDV İSTİSNASI UYGULAMASI

3065 sayılı Kanunun, 6322 sayılı Kanunun²⁸ 24 üncü maddesiyle değişik geçici 29 uncu maddesiyle, "8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanuna²⁹ göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilecek projeler ve 7/5/1987 tarihli ve 3359 sayılı Sağlık Hizmetleri Temel Kanununun³⁰ ek 7 nci maddesine göre Yüksek Planlama Kurulu tarafından kiralama karşılığı yaptırılmasına karar verilen sağlık tesislerine ilişkin projeler ve 25/8/2011 tarihli ve 652 sayılı Millî Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin³¹ 23 üncü maddesine göre Bakanlık tarafından kiralama karşılığı yaptırılmasına karar verilen eğitim öğretim tesislerine ilişkin projelerden bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce ihale veya görevlendirme ilanı yayımlanmış ancak teklif

²⁸ 15/6/2012 tarihli ve 28324 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

²⁹ 13/6/1994 tarihli ve 21959 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

³⁰ 15/5/1987 tarihli ve 19461 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

³¹ 14/9/2011 tarihli ve 28054 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

alınmamış olanlar ile 31/12/2023 tarihine kadar ihale veya görevlendirme ilanı yayımlanacak olanların; ihale edilmesi ile görevlendirilen veya projeyi üstlenenlere yatırım döneminde proje kapsamında yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları” KDV’den istisna edilmiştir.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

3.1. Kapsam

3.1.1. İstisnadan Yararlanacak Projeler

İstisnadan;

- 3996 sayılı Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilecek projeler,

- 3359 sayılı Kanunun ek 7 nci maddesine göre Yüksek Planlama Kurulu tarafından kiralama karşılığı yaptırılmasına karar verilen sağlık tesislerine ilişkin projeler,

- 652 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 23 üncü maddesine göre Milli Eğitim Bakanlığı tarafından kiralama karşılığı yaptırılmasına karar verilen eğitim öğretim tesislerine ilişkin projeler,

- Yukarıdaki projelerden 4/4/2012 tarihinden (652 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 23 uncu maddesi kapsamındaki, Milli Eğitim Bakanlığı tarafından kiralama karşılığı yaptırılmasına karar verilen eğitim öğretim tesislerine ilişkin projelerde 15/6/2012 tarihinden) önce ihale veya görevlendirme ilanı yayımlanmış ancak teklif alınmamış projeler,

- Bu projelerden 31/12/2023 tarihine kadar ihale veya görevlendirme ilanı yayımlanacak olanlar

yararlanır.

3.1.2. İstisna Kapsamına Giren İşlemler

Bu Tebliğin (II/E/3.1.1.) ayrımında sayılan projelere ilişkin olarak;

- bu projeler kapsamındaki işlerin ihale edilmesi,

-görevlendirilen veya projeyi üstlenenlere/alanlara proje kapsamında inşaata yönelik olarak yatırım döneminde yapılacak teslim ve hizmetler

KDV'den istisna tutulur.

Yatırım dönemi, söz konusu projelere ilişkin olarak ilgili idare ile yapılan sözleşmelere göre belirlenir. Yatırım dönemi süresinde (sürenin uzatılması ya da kısaltılması şeklinde) ortaya çıkacak değişiklikler, ilgili idare tarafından doğrudan Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilir.

3.1.3. İstisna Kapsamına Giren Mal ve Hizmetler

İstisna; bu Tebliğin (II/E/3.1.1.) ayrımında belirtilen projeleri üstlenen ana yüklenicilere, doğrudan bu projelere yönelik olarak yapılacak teslim ve hizmetler ile ithalat işlemlerine uygulanır.

Ancak doğrudan proje ile ilgili olmayan mobilya, mefruşat ve benzeri demirbaşlar ile binek otomobili, insan taşımaya mahsus otobüs, minibüs ve benzeri araç alımları istisna kapsamında değerlendirilmez. İstisna kapsamında değerlendirilmeyecek olan bu alımların yedek parça, yakıt, tadil, bakım ve onarım masrafları ile idari hizmet birimlerinin tadil, bakım, onarım, ısıtma, aydınlatma giderleri, her türlü büro malzemesi, kırtasiye, yiyecek, giyecek gibi alımlar ve temizlik hizmetlerinde de istisna uygulanmaz.

3.2. İstisnanın Uygulanması

Bu Tebliğin (II/E/3.1.1.) ayırımında sayılan projelerden birisini üstlenen ana yüklenici mükellefler, söz konusu projeler kapsamında (projeyle ilgili bilgilere de yer vermek kaydıyla) kendilerine yapılacak teslim ve hizmetlere istisna uygulanması talebiyle doğrudan Gelir İdaresi Başkanlığına bir yazı ile müracaat ederler.

Gelir İdaresi Başkanlığı istisna talebinde bulunan mükellef ve projenin istisna kapsamına giren projelerden olup olmadığına, talepte bulunan mükellefin bu projenin ana yüklenicisi konumunda bulunup bulunmadığına, yatırım döneminin sona erdiği tarih ve benzeri hususlara yönelik olarak projeyi ihale eden ilgili idareden bir yazı ile bilgi ister.

Projeyi ihale eden ilgili idarenin olumlu yazısına istinaden durum mükellefin bağlı bulunduğu Vergi Dairesi Başkanlığı (VDB)/Defterdarlığa bildirilir, ilgili VDB veya Defterdarlık Tebliğ ekinde yer alan (Ek 10) belgeyi düzenleyerek mükellefe verir.

Söz konusu istisna projedeki mal ve hizmetlerle sınırlı olarak, vergi dairesi tarafından verilen istisna belgesi gösterilmek suretiyle uygulanır. Vergi dairesinden alınan istisna belgesinin bir örneği mükellef tarafından hizmeti sunanlara verilir. Bu belge hizmeti sunanlar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır.

Söz konusu istisna belgesi, sadece proje kapsamındaki mal teslimleri ve hizmet ifaları ile sınırlı olarak uygulanmak üzere verilir. Dolayısıyla istisna belgesinde, istisnalı 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. Satıcı mükellefin iade talebi bu belge esas alınmak suretiyle, iade için gerekli diğer belgeler de aranarak sonuçlandırılır. Projenin sonradan revize edilmesi, güncellenmesi veya ek proje düzenlenmesi halinde istisna belgesinin de buna uygun olarak revizesi yapılmalı veya ek istisna belgesi verilmelidir.

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

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 bölümde onaylanır.

İstisna kapsamında mal ve hizmet alanlar istisna belgesinin bittiği tarih itibariyle istisna belgesini vergi dairesine ibraz ederek kapatırmak zorundadır. Vergi dairesi istisna belgesinde yer alan mal ve hizmet bölümlerinin satıcılar tarafından doldurulup doldurulmadığını ve faturalarla uyumunu kontrol ederek istisna belgesini kapatırlar.

Satıcılar yaptıkları teslim ve hizmet ifalarına ilişkin faturada, bu Tebliğin (II/E/3.1.1.) ayırımındaki açıklamaları da göz önünde bulundurmamak suretiyle KDV hesaplamaz.

İstisna tek safhada uygulanacak olup, projeyi üstlenen mükellefe mal teslimi ve hizmet ifasında bulunan mükelleflerin istisna kapsamında yaptıkları teslim ve hizmetlere yönelik alımlarında KDV istisnası uygulanması söz konusu değildir.

Ayrıca, ana yüklenici firmanın istisnadan yararlanma şartlarını kaybetmesi halinde bu durum projeyi ihale eden ilgili idare tarafından istisnadan yararlanma şartlarının kaybedildiği tarihe de yer vermek suretiyle Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilir.

3.3. Teklifleri Alınmış ya da İhalesi veya Görevlendirmesi Yapılmış İşlerde İstisna Uygulaması

Kanunun geçici 29 uncu maddesinin ikinci fıkrasında, *"Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce teklifleri alınmış ya da ihalesi veya görevlendirmesi yapılmış işlerde; görevli şirketin veya yüklenicinin bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren üç ay içinde talepte bulunması halinde bu maddenin yürürlük tarihinden sonra birinci fıkra kapsamındaki mal teslimleri ve hizmet ifaları da KDV'den müstesna tutulur. Şu kadar ki, bu istisnanın uygulanabilmesi için görevli şirketin veya yüklenicinin proje nedeniyle yatırım döneminde yükleneceği KDV tutarının, indirim yoluyla telafi edilebileceği tarihe kadar, projenin ana kredi finansman koşullarına göre oluşacak finansman maliyeti tutarı veya buna isabet eden sürenin, ilgisine göre; işletme süresi öngörülen projelerde işletme süresinden, kira öngörülen projelerde kira tutarından veya kira süresinden indirileceği hususunun bu şirketler tarafından, içeriği idarece belirlenecek taahhütname ile taahhüt edilmesi ve bu taahhüdün idarece kabul edilmesi gerekir. İndirimler, ilgili projelere ait sözleşmelerde öngörülen esaslar dikkate alınarak yapılır."* hükmüne yer verilmiştir.

Kanunun geçici 29 uncu maddesinin ikinci fıkrası ile bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce teklifleri alınmış ya da ihalesi veya görevlendirmesi yapılmış işlerde; görevli şirketin veya yüklenicinin bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren üç ay içinde talepte bulunması halinde bu maddenin yürürlük tarihinden sonra birinci fıkra kapsamındaki mal teslimleri ve hizmet ifalarında da katma değer vergisi istisnası uygulanmasına imkân tanınmıştır.

Buna göre, 4/4/2012 (652 sayılı KHK'nın 23 üncü maddesi kapsamındaki projelerde 15/6/2012) tarihinden önce teklifleri alınmış ya da ihalesi veya görevlendirmesi yapılmış işlerde de bu madde kapsamında istisna uygulanır.

İstisnadan faydalanmak isteyen mükelleflerce 4/4/2012 (652 sayılı KHK'nın 23 üncü maddesi kapsamındaki projelerde 15/6/2012) tarihinden itibaren üç ay içinde, işi taahhüt ettikleri ilgili idareye doğrudan müracaat edilerek talepte bulunulmuş ve istisnadan yararlanma şartları sağlanmış olmalıdır.

Projeyi ihale eden idare, projenin 3065 sayılı Kanunun geçici 29 uncu maddesinde sayılan projelerden olduğunu, talepte bulunan mükellefin bu projenin ana yüklenicisi konumunda bulunduğunu, görevli şirketin veya yüklenicinin proje nedeniyle yatırım döneminde yükleneceği KDV tutarının indirim yoluyla telafi edilebileceği tarihe kadar, projenin ana kredi finansman koşullarına göre oluşacak finansman maliyeti tutarı veya buna isabet eden sürenin, ilgisine göre; işletme süresi öngörülen projelerde işletme süresinden, kira öngörülen projelerde kira tutarından veya kira süresinden indirilmesini taahhüt ettiğini ve bu taahhüdün idarelerince kabul edildiğini, dolayısıyla firmanın söz konusu istisnadan yararlandırılmasında herhangi bir sakınca bulunmadığını bir yazı ile Gelir İdaresi Başkanlığına bildirir.

Projeyi ihale eden idarenin olumlu yazısına istinaden mükellefin istisnadan yararlanma talebiyle ilgili olarak bu Tebliğin (II/E/3.2.) bölümünde belirtildiği şekilde hareket edilir.

3.4. Beyan

Projeyi üstlenen firmalara mal teslimi ve hizmet ifasında bulunan mükelleflerce, istisna kapsamında yapmış oldukları teslim ve hizmetler ait oldukları dönemler itibarıyla

KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının "Tam İstisna Kapsamındaki İşlemler" tablosunun 318 kod numaralı "3996 sayılı Kanuna göre Yap-İşlet-Devret veya 3359 sayılı Kanuna göre Kiralama Karşılığı Yapıtılan Projelere İlişkin Teslim ve Hizmetler" satırında beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu teslim bedeli, "Yüklenilen KDV" sütununa bu işlemle ilgili alım ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır.

İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa ilişkin alana "0" girmelidir.

3.5. İade

3.5.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Bu bölümde yer alan istisna kapsamındaki teslim ve hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Bu Tebliğ ekinde örneği yer alan yazının (Ek 10) alıcı mükellef tarafından imza ve kaşe tatbik edilmek suretiyle onaylanmış örneği.

3.5.2. İade Talebi

3.5.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan mahsuben iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

3.5.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan nakden iade talepleri miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

3.6. Müteselsil Sorumluluk

İstisnadan yararlanmak isteyen mükelleflerin istisna yazısının imza ve kaşe tatbik edilmiş bir suretini mal teslimi ve hizmet ifasında bulunan satıcıya vermeleri gerekmektedir. Bu yazı olmadan istisna uygulanması halinde, ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden teslim veya hizmeti yapan mükellefler ile birlikte teslim veya hizmet yapılan alıcı da müteselsilen sorumludur.

Kendisine teslim veya hizmetin istisna kapsamına girdiğini gösteren belge verilen satıcı mükelleflerce, başka bir şart aramaksızın istisna kapsamında işlem yapılır. Daha sonra işlemin, istisna için ilgili düzenlemelerde belirtilen şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar, kendisine istisna kapsamında teslim veya hizmet yapılan alıcıdan aranır.

İade talep edilsin edilmesin, istisna kapsamındaki teslimlere ait faturaların fotokopilerinin ya da dökümlerini gösteren bir liste ile Tebliğ ekinde yer alan (Ek 10) yazının alıcı mükellef tarafından imza ve kaşe tatbik edilmek suretiyle onaylanmış bir örneği, istisnanın beyan edildiği dönem beyannamesinin verilme süresi içinde bir dilekçe ekinde bağlı olunan vergi dairesine verilir.

4. BÜYÜK VE STRATEJİK YATIRIMLAR KAPSAMINDAKİ İŞLEMLER

3065 sayılı Kanunun geçici 30 uncu maddesi, “31/12/2023 tarihine kadar uygulanmak üzere, yatırım teşvik belgeleri kapsamında asgari 500 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen stratejik yatırımlara ilişkin inşaat işleri nedeniyle yüklenilen ve takvim yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisi, izleyen yıl talep edilmesi halinde belge sahibi mükellefe iade olunur. Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, iade edilen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanarak iade tarihinden itibaren gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Bu vergiler ve cezalarında zamanaşımı, verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılı başında başlar.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

hükmüne amirdir.

4.1. Kapsam

Söz konusu düzenleme ile 31/12/2023 tarihine kadar uygulanmak üzere, yatırım teşvik belgeleri kapsamında asgari 500 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen stratejik yatırımlar kapsamında, inşaat işleri nedeniyle yüklenilen ve takvim yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin, izleyen yıl içerisinde bu kapsamda işlemleri bulunan mükelleflere iade edilmesi öngörülmektedir.

Uygulamadan 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın 8 inci maddesinde hükme bağlanan nitelikteki yatırımlar yararlanır. Bahse konu Kararın uygulanmasına ilişkin 2012/1 No.lu Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğin 10 uncu maddesinde de stratejik yatırımların kapsamına ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen Kararname ve Tebliğ maddelerinde belirtilen kriterleri sağlayan, ithalat bağımlılığı yüksek ürünlerin üretimine yönelik 500 milyon Türk Lirası tutarında sabit yatırım öngörülen yatırımlar stratejik yatırım olarak değerlendirilir.

4.2. İstisnanın Uygulanması

İstisna münhasıran söz konusu yatırımlar kapsamındaki bina-inşaat giderlerine yöneliktir. İnşaat taahhüt işi, nakliye, hafriyat ve benzeri bina inşasına ilişkin hizmet alımlarının yanı sıra, yatırımı yapanların söz konusu inşaat işlerinde kullanılan mal alımları da bu kapsamda değerlendirilir.

Bu istisna, verginin önce uygulanıp sonra iade edilmesi şeklinde yürütüldüğünden, istisna kapsamında değerlendirilen mal ve hizmet alımlarında genel hükümler çerçevesinde KDV uygulanır.

Mükellefler tarafından bu şekilde yüklenilen vergiler ilgili dönemde indirim konusu yapılır. Mükellefler, istisna kapsamındaki alışlara ilişkin olarak ödenen/borçlanılan ve indirim konusu yapılan vergilerden takvim yılı sonuna kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen katma değer vergisini, izleyen yıl talep edilmesi kaydıyla iade konusu yapabilir.

4.3. İstisnanın Beyanı

İade talep tutarı, en erken izleyen yıl Ocak dönemine ilişkin olarak izleyen yılın Şubat ayında verilecek KDV beyannamesi ile en geç izleyen yıl Kasım dönemine ait KDV beyannamesine dahil edilebilir. İadesi talep edilecek tutar, talebin yapılacağı döneme ait KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunda, 439 kod numaralı satır aracılığıyla beyan edilir.

Yatırımın ilgili mevzuat hükümlerine göre tamamlanamaması halinde, iade edilen vergiler vergi zıyaı cezası uygulanarak iade tarihinden itibaren gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.

4.4. İade

4.4.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Bu bölümde yer alan istisna kapsamındaki teslim ve hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi
- İade talep edilen döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Yatırım teşvik belgesi ve ekinin listenin onaylı örneği

-Yatırım teşvik belgesinde belirtilmemiş olması halinde, yatırımın stratejik yatırım kapsamında olduğunu tevsik eden belgenin onaylı örneği. (Yatırım tamamlanıncaya kadar, değişiklik olmaması kaydıyla, bir defa verilir.)

- İade uygulaması kapsamındaki harcamalara ait fatura ve benzeri belgelerin listesi.

4.4.2. İade Talebi

4.4.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

4.4.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan nakden iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporuna göre yerine getirilir.

Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

5. İSTANBUL SİSMİK RİSKİN AZALTILMASI VE ACİL DURUM HAZIRLIK PROJESİ (İSMEP) KAPSAMINDA, İSTANBUL İL ÖZEL İDARESİNE BAĞLI OLARAK FAALİYET GÖSTEREN İSTANBUL PROJE KOORDİNASYON BİRİMİNE YAPILACAK TESLİM VE HİZMETLER

6111 sayılı Kanunun geçici 16 ncı maddesinde;

“(1) İstanbul Sismik Riskin Azaltılması ve Acil Durum Hazırlık Projesi (İSMEP) kapsamında, İstanbul İl Özel İdaresine bağlı olarak faaliyet gösteren İstanbul Proje Koordinasyon birimine yapılacak teslim ve hizmetler, finansmanı yabancı devletler, uluslararası kurum ve kuruluşlarca karşılanmak şartıyla 31/12/2020 tarihine kadar KDV’den müstesnadır.

(2) İstisna kapsamındaki teslim ve hizmetler dolayısıyla yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler nedeniyle hesaplanan vergiden indirilir, indirim yoluyla giderilemeyen vergiler 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 32 nci maddesi hükmü uyarınca mükellefe iade edilir.

(3) Maliye Bakanlığı, istisna kapsamına girecek teslim ve hizmetleri tanımlamaya, istisna ve iade uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

hükmü yer almaktadır.

5.1. Kapsam

İstisna, finansmanlarının yabancı devletler, uluslararası kurum ve kuruluşlar tarafından karşılanması şartıyla İSMEP kapsamında 31/12/2020 tarihine kadar İstanbul İl Özel İdaresine bağlı olarak faaliyet gösteren İstanbul Proje Koordinasyon Birimine yapılan teslim ve hizmetlere uygulanır.

Yabancı devletlerden, uluslararası kurum ve kuruluşlardan karşılıksız olarak sağlanan destekler yanında bu kurum ve kuruluşlardan temin edilen krediler kullanılarak yapılan mal ve hizmet alımları da istisna kapsamına girmektedir.

İstisna kapsamına İSMEP çerçevesindeki mal ve hizmet alımları girmektedir. Bunun dışında İstanbul Proje Koordinasyon Biriminin harcamaları genel hükümler çerçevesinde KDV’ye tabidir. Buna göre, İstanbul Proje Koordinasyon Biriminin yiyecek, giyecek, temizlik, güvenlik, elektrik-su-telefon vb. giderleri, araç kiralama, hizmet binası, her türlü büro malzemesi, mefruşat, kırtasiye ve benzeri alımları proje çerçevesinde olmaması halinde istisna kapsamında değerlendirilmez.

5.2. İstisna Uygulaması

İstanbul Proje Koordinasyon Birimine, İSMEP kapsamında yapacağı alımlarla ilgili olarak yukarıdaki açıklamalar dikkate alınarak istisnadan yararlanabileceğine ilişkin İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığınca bir istisna belgesi (Ek 15) verilir. Alınacak bu belgenin (noter veya YMM onaylı örneği de geçerlidir.) İstanbul Proje Koordinasyon Birimince gümrük idaresine veya yurtiçindeki satıcılara ibraz edilmesi suretiyle istisna uygulanması talep edilir.

Söz konusu istisna belgesi, İstanbul Sismik Riskin Azaltılması ve Acil Durum Hazırlık Projesi kapsamındaki mal teslimleri ve hizmet ifaları ile sınırlı olarak uygulanmak üzere verilir. Dolayısıyla istisna belgesinde, istisnalı 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. Satıcı mükellefin iade talebi bu belge esas alınmak suretiyle, iade için gerekli diğer belgeler de aranarak sonuçlandırılır. Projenin sonradan revize edilmesi, güncellenmesi veya ek proje düzenlenmesi halinde istisna belgesinin de buna uygun olarak revizesi yapılmalı veya ek istisna belgesi verilmelidir.

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

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 bölümde onaylanır.

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

İstanbul Proje Koordinasyon Biriminin İSMEP kapsamında, 25/2/2011 tarihinden önce ihalesi yapılan veya sözleşmesi düzenlenen işlere ilişkin mal ve hizmet alımlarının 6111 sayılı Kanunun geçici 16 ncı maddesinin yürürlüğünden önce yapılması halinde bu alımlarda istisna uygulanmaz. Ancak, ihale veya sözleşme maddenin yürürlük tarihinden önce yapılsa bile bu ihale veya sözleşmeye istinaden maddenin yürürlük tarihinden sonra temin edilen mal ve hizmetlere istisna uygulanır.

5.3. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan işlemler, teslimin yapıldığı döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 320 kod numaralı "İSMEP Kapsamında, İstanbul İl Özel İdaresine Bağlı Olarak Faaliyet Gösteren İstanbul Proje Koordinasyon Birimine Yapılacak Teslim ve Hizmetler" satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu teslim bedeli, "Yüklenilen KDV" sütununa bu işlemle ilgili alım ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır.

İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa ilişkin alana "0" girmelidir.

İade talep edilsin edilmesin, istisna kapsamındaki teslimlere ait faturaların fotokopilerini ya da dökümlerini gösteren bir liste ile İstanbul Proje Koordinasyon Birimi tarafından ibraz edilen yazının onaylı örneği, istisnanın beyan edildiği dönem beyannamesinin verilme süresi içinde bir dilekçe ekinde bağlı olunan vergi dairesine verilir.

5.4. İade

5.4.1. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Bu bölümde yer alan istisna kapsamındaki teslim ve hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranmaktadır.

- İade talep dilekçesi

- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi

-İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığınca İstanbul Proje Koordinasyon Birimine verilen, istisnadan yararlanılabileceğine dair Belgenin onaylı örneği.

5.4.2. İade Talebi

5.4.2.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve YMM tasdik raporu aranmadan yerine getirilir.

5.4.2.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL.yi aşmayan nakden iade talepleri inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL.yi aşması halinde aşan kısmın iadesi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, teminat verilmesi üzerine mükellefin iade talebi yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür.

III- İSTİSNALARDAN KAYNAKLANAN KDV İADELERİNDE ORTAK HUSUSLAR

A. İADESİ TALEP EDİLEBİLECEK KDV

Bu Tebliğin kapsamına giren işlemler nedeniyle iadesi talep edilebilecek tutar, 3065 sayılı Kanunun (11/1-b), (11/1-c), 32, geçici 26, geçici 29 ve geçici 30 uncu maddeleri ile 6111 sayılı Kanunun geçici 16 ncı maddesi ve 213 sayılı Kanunun 120 nci maddesi hükümleri uyarınca, her bir istisna türüne ilişkin düzenlemeler veya öngörülen/belirlenen esaslar çerçevesinde, aşağıdaki şekilde hesaplanır.

Kanunda aksi öngörülmediği sürece, iadesi gereken KDV'nin hesabında, iade hakkı doğuran işlemlerin bünyesine giren ve indirilemeyen KDV tutarları dikkate alınır.

İşlemin bünyesine giren KDV'nin iadesinin öngörüldüğü (ihraç kayıtlı teslimlerde ve istisna uygulaması olarak verginin önce ödenip sonra iadesinin öngörüldüğü uygulamalar hariç) istisna uygulamalarından kaynaklanan iade taleplerinde, aşağıda belirtilen hususlar çerçevesinde yüklenilen KDV hesabı yapılır.

1. Kapsam

İşlemin bünyesine giren KDV; teslim işlemlerinde malın üretimi, iktisabı, muhafazası ve teslimi, hizmet işlemlerinde ise ifa edilen hizmetin meydana getirilmesi ile doğrudan veya dolaylı olarak ilgisi bulunan harcamalar nedeniyle yüklenilen KDV'den oluşur.

Bu vergilerin, iade hakkı doğuran işlemlerin gerçekleştiği dönemde ortaya çıkmış olması şart değildir. İade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği dönemden önce yukarıda belirtilen alımlar-giderler nedeniyle ödenen/borçlanılan vergiler de bu tutara dahildir.

KDV iadesi uygulamasında temel prensip, bir dönemde gerçekleştirilen iade hakkı doğuran işlemlerin bünyesine giren vergilerden indirimle giderilemeyen kısmın iadesidir. Buna göre, vergiye tabi işlemlerle iade hakkı doğuran işlemlerin bünyesine giren KDV tutarları, işlem türleri itibariyle ayrı ayrı hesaplanarak iade konusu yapılabilir KDV tutarı bulunur. Yüklenilen bu vergilerden indirim konusu yapılamayan KDV, iade hakkı doğuran işlemin bünyesine giren miktarla sınırlı olmak üzere iade konusu edilebilir, kalan kısım ise sonraki dönemlere devredilir. Böyle bir hesaplama veya ayırım yapılmadan, iade hakkı doğuran işlemin bedeli ile genel vergi oranının çarpımı suretiyle bulunacak KDV tutarının iadesi mümkün değildir.

İade hakkı doğuran işlemler için yüklenilen vergiler, öncelikle indirim konusu yapılır. İndirimle giderilemeyen bir miktarın kalması halinde ise, kalan tutar iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği dönemde iade edilecek vergi olarak dikkate alınabilir.

Bir vergilendirme döneminde iade konusu yapılabilir vergi (azami iade edilebilir vergi), kural olarak o dönemdeki iade hakkı doğuran işlemlere ait bedelin %18'i (genel KDV oranı) olarak hesaplanan miktardan fazla olamaz. Ancak, doğrudan yüklenim nedeniyle bu tutardan fazla iade talebinde bulunulması halinde, aşan kısmın iadesi münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

2. İşlemin Bünyesine Giren Verginin Hesabına Dahil Edilebilecek Unsurlar

Yüklenilen KDV, iade hakkı doğuran işlemle ilgilendirilebilen alış ve giderler, genel imal ve genel idare giderleri ile ATİK için yapılan harcamalara ilişkin KDV'den oluşur. İade hakkı doğuran işlemle ilişkilendirilebilen normal alış ve giderler ile genel imal ve genel idare giderlerinden bu dönemde gerçekleştirilen işleme isabet eden pay, aşağıda yer alan açıklamalar dikkate alınarak hesaplanır.

Buna göre, indirim hakkı tanınan KDV tutarlarından iade konusu yapılabilecek yani işlemin bünyesine giren KDV tutarı;

(1) iade hakkı doğuran işlemlerin doğrudan girdisini oluşturan mal ve hizmetler,

(2) iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği döneme ilişkin telefon, kırtasiye, posta, ulaşım, konaklama, akaryakıt, elektrik, su, büro malzemeleri, muhasebe, reklâm, temizlik malzemeleri, kira vb. genel imal ve genel idare giderlerinden iade hakkı doğuran işleme isabet eden kısım,

(3) ATİK'in alımı

nedeniyle yüklenilen KDV'den oluşur.

İade tutarının hesaplanmasında, önce işlemin bünyesine doğrudan giren harcamalar nedeniyle yüklenilen KDV dikkate alınır, daha sonra ilgili dönem genel yönetim giderleri için yüklenilen KDV'den pay verilir. Bu şekilde hesaplanan tutarın, azami iade edilebilir vergi tutarının altında kalması halinde, en fazla aradaki farka isabet eden tutar kadar ATİK'ler dolayısıyla yüklenilen KDV'den iade hesabına pay verilebilir. İade hakkı doğuran işlemle ilgisi bulunmayan giderler dolayısıyla yüklenilen KDV iade hesabına dâhil edilmez.

Mükellefler, iade hakkı doğuran işlemlerle ilgili olarak yükledikleri KDV'yi doğru olarak hesaplamak zorundadırlar. 213 sayılı Kanununun 275 inci maddesine göre, kayıtlarını maliyet muhasebesi esasına göre tutan mükellefler, yükledikleri KDV'yi aynı ilkeler ışığında hesaplamalıdır. Bu çerçevede, genel imal ve genel idare giderlerinden mamule verilen payın

hesabında hangi usul kullanılıyor ise bu giderler dolayısıyla yüklenilen KDV'nin hesabında da aynı usul kullanılır.

ATİK'i kısmen veya tamamen iade hakkı doğuran işlemlerde kullanan ve iade talebinde bulunan mükellefler, iade hakkı doğuran işlem için yükledikleri KDV içindeki ATİK'lere ilişkin iade edilecek kısmı, Tebliğin (III/A/1.3.) bölümüne göre hesaplayarak iade hesabına dahil edebilir.

"Yüklenilen KDV" bulunurken, mükellefin yüklenilen toplam vergileri içinde, o dönemde gerçekleştirilen iade hakkı doğuran işlemlere isabet eden kısım hesaplanır. Bu hesaplama sonucu bulunacak vergi, beyannamenin ilgili satırlarında beyan edilir.

Ayrıca, indirim konusu yapılan dönem ve sonraki dönemlerde ödenmesi gereken KDV beyan edilmiş olması ya da devreden KDV olmaması hallerinde, ödenmesi gereken KDV beyan edilen ya da devreden KDV olmayan dönem ve öncesinde, iade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenilen KDV tutarları indirim yoluyla telafi edildiğinden iade hesabına dahil edilmez. Ara dönemlerde yüklenilen KDV devreden KDV karşılaştırması yapılarak, devreden KDV beyanı bulunmakla birlikte, söz konusu dönemlerde yüklenilen KDV tutarından düşük olması halinde küçük olan tutar iade hesabına dahil edilebilir.

3. Amortisman Tabi İktisadi Kıymetlerde İade Uygulaması

ATİK nedeniyle yüklenilen vergilerden, söz konusu iktisadi kıymetlerin iade hakkı doğuran işlemlerde kullanılması kaydıyla, iade hesabına pay verilebilir. Söz konusu iktisadi kıymetlerin bizzat mükellef tarafından imal ve inşa edilmesi halinde ise, imal ve inşa sırasında yüklenilen vergilerden, bu kıymetlerin aktife alınıp iade hakkı doğuran işlemlerde fiilen kullanılmaya başlandığı dönemden itibaren iade hesabına pay verilebilir.

ATİK dolayısıyla yüklenilen vergilerden iade hesabına pay verildiği durumda, bir vergilendirme döneminde iade konusu yapılabilir vergi (azami iade edilebilir vergi), kural olarak o dönemdeki iade hakkı doğuran işlemlere ait bedelin %18'i (genel KDV oranı) olarak hesaplanan miktardan fazla olamaz.

ATİK'lerin işletme aktifine girdiği dönem ve bu kıymete ait KDV'den iade hesabına pay verildiği dönem arasındaki, sonraki döneme devreden KDV tutarları iade hesabına aktarılacak tutarın belirlenmesinde dikkate alınır.

Aradaki dönemlerden herhangi birinde devreden KDV'nin söz konusu KDV tutarından düşük olması halinde, devreden KDV tutarı kadarlık kısım iade hesabına dahil edilebilir.

ATİK'lerin işletme aktifine girdiği dönem ile bu kıymete ait KDV'den iade hesabına pay verilmek istenen dönem arasındaki herhangi bir dönemde "Ödenmesi Gereken KDV" beyanının bulunması halinde, iade hesabına pay verilemez.

3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamında ihraç kaydıyla mal alan ihracatçının ödemediği KDV'yi iade olarak talep etmesi mümkün olmayıp, varsa genel giderler ve ATİK'ler nedeniyle iade talep etmesi mümkündür. Bu durumda ihracatçının genel giderler ve ATİK nedeniyle yüklendiği KDV için iade talebinde bulunabileceği KDV tutarı, ihracat bedeline genel vergi oranı uygulanması sonucu hesaplanan tutar ile ihraç kayıtlı teslim bedeli üzerinden hesaplanan KDV arasındaki farkı aşamaz.

4. İhracat Teslimlerine İlişkin Komisyonlar Dolayısıyla Yüklenilen KDV

Turizm acente, rehber ve benzerlerince turist kabileleri alışveriş etmeleri için belirli dükkânlara/mağazalara götürülmekte ve bu hizmet karşılığında söz konusu satıcı işletmelerden komisyon geliri elde edilmektedir. Satıcı işletmeler, turistlerin siparişlerini topluca serbest bölgeye veya diğer bir ülkeye ihraç etmekte ve buralardan yapılan dağıtımla siparişler turistlere ulaştırılmaktadır.

Turizm acente, rehber ve benzerlerinin turist kabilelerini alışveriş etmeleri için belirli dükkânlara/mağazalara götürmeleri karşılığında bu işletmelerden aldıkları komisyonlar, ihracat işlemlerinin bünyesine giren "genel gider" mahiyetinde bir harcama olduğundan, komisyonlar nedeniyle yüklenilen KDV tutarları, indirim yoluyla telafi edilememeleri halinde aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde ihracatçılara iade edilebilir.

İhracat işlemlerinden kaynaklanan iade talep tutarının hesabında, bu tür komisyon harcamaları nedeniyle hesaba dahil edilecek pay, ihracat bedelinin %25'i üzerinden hesaplanan KDV tutarından fazla olamaz. Bu hesaplama her takvim yılının Ocak ayından başlamak üzere yıl sonuna kadar kümülatif olarak yapılır ve izleyen yılda hesaplama yeniden başlanır.

B. İADE USUL VE ESASLARINA İLİŞKİN GENEL KURAL VE AÇIKLAMALAR

1. GENEL ESASLAR

Bu Tebliğ kapsamındaki KDV iade talepleri, bu bölümde yer alan açıklamalar dikkate alınarak iade hakkı doğuran her bir işlem bakımından Tebliğin ilgili bölümündeki düzenlemelere göre yerine getirilir. Ancak, özel esaslara tabi mükelleflerin iade talepleri Tebliğin (III/B/2) bölümünde belirlenen esaslara göre sonuçlandırılır.

1.1. Vergi İnceleme Raporu ve Teminat Aranmaksızın İade

(1) Tebliğin (III/B/1.1.1.1.1.) alt bölümü kapsamındaki borçlara mahsup yoluyla iade talepleri,

(2) Maliye Bakanlığınca belirlenen sınırı aşmayan nakden iade talepleri,

(3) YMM KDV İadesi Tasdik Raporuna dayalı nakden iade talepleri,

(4) Kamuya ait kuruluşların iade talepleri,

vergi inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilir.

1.1.1. Mahsup Yoluyla İade

KDV iade alacağı mükellefin kendisinin veya ortaklık payı ile orantılı olmak üzere adi, kollektif ve adi komandit şirketlerde ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların),

- Vergi dairelerince takip edilen amme alacaklarına,

- İthalat sırasında uygulanan vergilere,

- Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) prim borçlarına,

mahsuben iade edilebilir.

Mahsup talebi, iade hakkı doğuran işleme ilişkin ilgili bölümlerde belirtilen belgelerin tamamlanıp, KDVİRA sistemi tarafından üretilen "KDV İadesi Kontrol Raporu"nun geldiği tarihte olumsuzluk tespit edilmeyen tutarlar itibariyle yapılır. Olumsuzluk tespit edilen

alımlara ilişkin KDV tutarlarının mahsuben iadesi ise olumsuzlukların giderilmesi kaydıyla yapılabilir.

Mahsup talebinin yerine getirilmesinde, iade hakkı doğuran işlemin tevsikinde kullanılan (gümrük beyannamesi, serbest bölge işlem formu, gümrükte onaylatılan özel fatura nüshası v.b.) belgelerin doğrulanmış (teyidinin alınmış) olması gereklidir.

1.1.1.1. Mahsup Edilebilecek Borçlar

Mükellefler, KDV iade alacaklarının; kendilerinin, ortaklık payı ile orantılı olmak üzere adi, kollektif ve adi komandit şirketlerde ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların) aşağıda belirtilen borçlarına mahsubunu talep edebileceklerdir.

(1) Vergi Dairelerince Takip Edilen Amme Alacaklarına Mahsup

İade alacağının, vergi dairelerine olan bütün borçlara (Devlete ait olup vergi dairelerince takip edilen amme alacaklarına) mahsubu suretiyle iadesi talep edilebilir.

Vergi dairelerine olan borçlara mahsup talebi bulunan mükelleflerin bu işlemleri 15 gün içinde tamamlanır.

(2) İthalde Alınan Vergilere Mahsup

KDV iade alacağının ithalde alınan vergilere mahsubu için, ilgili gümrük idaresinden mükellefin vergi dairesine hitaben yazılan ve ithalde alınan vergiler ile varsa gecikme faizi, zam ve ceza tutarları ile ödemenin yapılacağı gümrük saymanlığı ve hesap numarasını belirten bir yazı alınır. Mahsup tutarını gösteren saymanlıklar arası işlem fişi talep tarihinden itibaren 15 gün içinde ilgili gümrük saymanlığına gönderilir.

Herhangi bir nedenle mahsup yapılamaması halinde, gümrük saymanlığınca düzenlenecek saymanlıklar arası işlem fişi ile mahsup edilemeyen tutar ilgili vergi dairesine iade edilir.

(3) SGK Prim Borçlarına Mahsup

KDV iade alacağının, SGK'ya olan borçlara (sosyal sigorta primi, işsizlik sigortası primi ve idari para cezası borçları ile bunların ferilerine) mahsubu mümkündür.

Bu talep, mükellefin SGK'dan alıp mahsup dilekçesine ekleyeceği, mahsubu talep edilecek prim borçlarını ve varsa gecikme zammı ve cezası tutarlarını gösteren belgeye göre değerlendirilir. Cari dönem borçlarına ilişkin mahsup taleplerinde söz konusu belge aranmaz.

Söz konusu belgeye prim alacaklısı SGK şubesinin banka hesap numarası da yazılır. Mahsup edilecek prim borcu tutarları mükellefin vergi dairesince ilgili şubenin banka hesap numarasına gönderilir.

Bu şubelerdeki prim borcu vergi iadesi talep eden mükellefin kurumdan getirdiği belgelerin tesliminden sonra, ödeme veya diğer nedenlerle vergi dairelerince gönderilen tutara göre azalmışsa, prim borcu tutarından arta kalan kısım ilgili SGK şubesi tarafından vergi dairesine iade edilir. Arta kalan tutarın prim borçlusuna iadesi veya ileride doğacak prim borçlarına mahsup edilmek üzere bekletilmesi mümkün değildir.

SGK prim borçlarının tahsilinde de 6183 sayılı Kanun hükümleri uygulandığından, vergi dairesince bu işlemlerin gerçekleştirildiği tarihte prim borcunun vadesinin geçmiş olması halinde, borcun vade tarihi ile SGK'ya ödemenin yapıldığı tarihler arasında gecikme zammı uygulanabileceği hususunun mükelleflerce göz önünde bulundurulması gerekir.

KDV iade alacaklarının SGK prim borçlarına mahsubunu isteyecek mükelleflerin mahsup dilekçesi ve iade talebinde aranan belgeleri ilke olarak verilmesi mümkün olan en erken tarihte, fakat en geç KDV beyannamelerinin verildiği ayın son gününe kadar vergi dairelerine intikal ettirmeleri gerekmektedir.

SGK prim borçlarına mahsup işlemleri, bu Tebliğin (III/B/1.1.1.1.3.) alt bölümünde belirtilen belgelerin ibrazından sonra, en geç 31/5/2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun³² 88 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak lehine mahsup talep edilenler için belirlenecek prim borcu vade tarihinden önce tamamlanır.

1.1.1.2. Mahsup Talebi

(1) Mahsup talebinin geçerlik kazanabilmesi için talebin, talebe ve dayanağına ilişkin bilgileri ihtiva eden bir dilekçeyle yapılması şarttır.

İade alacağının sonraki dönemlerde muaccel hale gelecek, vergi dairesine olan borçlarına mahsubunun talep edilmesi, bu durumun iade talep dilekçesinde belirtilmesi kaydıyla mümkündür. Muaccel hale gelen ayrı borç için ayrı dilekçe verilmek suretiyle mahsubun gerçekleştirilmesi de mümkündür.

Mahsup dilekçesi ve iade için aranan belgelerin eksiksiz ve tam olarak verilmiş olması kaydıyla, vergi dairelerince yapılan işlemler sırasında meydana gelen gecikme nedeniyle zamanında mahsubu yapılamayan, vergi dairesine olan borçlar için gecikme zammı uygulanmaz.

KDV iade alacağının kesinleştiği (iadeye hak kazanılan) tarih ve tutar itibarıyla, vadesi geçmiş borçlara bu tarihten sonra gecikme zammı uygulanmaz, bu tarihten sonra muaccel hale gelecek borçlar için ise gecikme zammı hesaplanmaz.

KDV iadesi için mahsup talep dilekçesi hariç, gerekli belgelerin ibraz edilmiş olması halinde, iade talebinde bulunulmamış sayılır. İlgili dönem KDV beyannamesinde iade beyanında bulunulmuş olması da bu şekilde işlem tesisine engel teşkil etmez.

(2) Vergi dairesine olan borçlara mahsup taleplerinde vergi daireleri, belge ya da belgelerdeki muhteviyat eksikliklerini tespit edecek ve bu eksiklikleri mükellefe yazı ile bildirecektir. Yazının tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde eksiklikleri tamamlayan mükelleflerin mahsup talepleri, mahsup dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarih itibarıyla yerine getirilir ve bunlara gecikme zammı uygulanmaz.

30 günlük ek süreden sonra eksikliklerini tamamlayan mükelleflerin mahsup talepleri ise eksikliklerin tamamlandığı tarih itibarıyla yerine getirilir ve borcun vadesinden mahsup tarihine kadar geçen süre için gecikme zammı uygulanır.

Mahsup dilekçesinin verilmesi ancak elektronik ortamda gönderilmesi gereken belgelerin gönderilmemesi veya belgelerin muhteviyatında eksiklikler bulunması halinde de yukarıda belirtilen doğrultuda işlem tesis edilir.

1.1.1.3. Mahsup Sonrası Alacağın Nakden İadesi

İade hakkı sahipleri, iade alacaklarının yukarıda belirtilen şekillerde mahsubundan sonra kalan kısmının nakden iadesini talep ederlerse bu Tebliğin nakden iade taleplerinin yerine getirilmesine ilişkin bölümlerindeki açıklamalara göre işlem yapılır. Bu şekilde yapılacak iadede, mahsup yoluyla iade edilen kısım, bu Tebliğin (III/B/1.1.2.) bölümündeki

³² 16/6/2006 tarih ve 26200 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

sınırın hesaplanmasında dikkate alınmaz. İade alacağının tamamının üçüncü kişilere nakden ödenmesinin talep edilmesi halinde de aynı hükümler uygulanır.

Mahsup sonrası alacağın, üçüncü kişilere nakden iadesinin talep edilmesi halinde, alacağın üçüncü kişilere ödenmesine ilişkin talep, alacağın açık bir şekilde kime temlik edildiğini içeren, noter tarafından onaylanmış/düzenlenmiş alacağın temlik sözleşmesi ile yapılır.

Mahsup sonrası alacağın, borçlarına mahsup yapılabilecekler dışındakilerin borçlarına mahsubunun talep edilmesi halinde, iade hakkı sahibi mükellefe nakden iadeye ilişkin usul ve esaslar uygulanır. Bu durumda da önceki paragrafta belirtilen alacağın temlik sözleşmesi aranır.

1.1.2. Maliye Bakanlığınca Belirlenen Sınırı Aşmayan Nakden İadeler

İade hakkı doğuran her bir işlem bakımından bu Tebliğin ilgili bölümlerinde belirlenmiş sınırları aşmayan nakden iade talepleri teminat ve/veya vergi inceleme raporu aranmaksızın yerine getirilir. Talep, iade talep dilekçesi ve Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan belgelerin tamamlanıp, KDVİRA sistemi tarafından “KDV İadesi Kontrol Raporu”nun üretilmesinden ve teyidi gereken belgelerin teyidi (örneğin, mal ihracatında gümrük beyannamesinin ve/veya onaylı fatura ya da özel faturaların teyidi) ile aşağıda belirtilen şartların gerçekleşmesinden sonra yerine getirilir.

(1) Liste sorgulamaları sırasında bu Tebliğin (III/B/2) bölümü kapsamında olumsuzluk tespit edilen mükelleflerin iade talepleri, söz konusu bölümde yapılan açıklamalara göre yerine getirilir.

(2) Mükellef tarafından süresinde başvuru yapıлып gerekli belgeler ibraz edildiği halde işlemin tevsiki için ibraz edilen belgelerin teyidi alınmadığı için yerine getirilemeyen iade talepleri, tarh zaman aşımı süresinin geçmesi halinde, teyit beklenmeksizin yerine getirilir. Bu husus ihraç kaydıyla teslimlerde tecil edilen verginin terkininde de geçerlidir.

(3) İşlemin tevsiki için ibraz edilen belgelerin teyidi gerçekleşen kısmına isabet eden tutarların kısmen iadesi de mümkündür.

(4) Bu bölümde belirtilen limitlerin daha sonra değiştirilmesi halinde iade taleplerinin değerlendirilmesinde aksi belirtilmedikçe iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde geçerli limitler esas alınır.

(5) Bu bölümde belirtilen limit, bir vergilendirme dönemine ait bu bölüm kapsamındaki iade taleplerinin tamamı bakımından geçerlidir.

1.1.3. YMM KDV İadesi Tasdik Raporuna Dayalı Nakden İadeler

1.1.3.1. 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun³³ 12 nci maddesinin Maliye Bakanlığınca verdiği yetkiye istinaden yayımlanan "Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik"³⁴ uygulamasına ilişkin genel tebliğlerle, YMM KDV İadesi Tasdik Raporu (bundan sonra kısaca YMM raporu olarak belirtilecektir) ile KDV iadesi yapılmasının usul ve esasları belirlenmektedir.

³³ 13/6/1989 tarih ve 20194 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

³⁴ 2/1/1990 tarih ve 20390 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Vergilendirme dönemleri itibarıyla YMM raporu, vergi inceleme raporu ve teminat aranmaksızın iade için (Tebliğin “III/B/1.1.2” bölümünde) belirlenen limit ile 3568 sayılı Kanun Genel Tebliğiyle belirlenen tutarlar arasındaki iade talepleri YMM raporuna göre yerine getirilebilir.

İade talebi bir dilekçe (Gelir İdaresi Başkanlığınca standart iade talep dilekçelerinin kullanılmasının öngörülmesi halinde bu dilekçe) ile yapılır ve dilekçede iadenin YMM raporu ile alınmak istendiği belirtilir.

1.1.3.2. Süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesinin mevcudiyeti halinde, bavul ticareti ve yolcu beraberliği eşya ihracatından doğan iadelerde sözü edilen Genel Tebliğlerle belirlenen limitlere göre, diğerlerinde miktara bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve teminat aranmadan iade yapılır.

1.1.3.3. YMM raporu ile iade talebinde bulunan mükelleflere, rapor ibraz edilmedikçe nakden iade yapılmaz. Mükelleflerin rapor düzenleninceye kadar, izleyen bölümlerde açıklandığı şekilde teminat göstermeleri halinde ise iade talebi incelemeye sevk edilmeksizin yerine getirilir. Rapor ibraz edildiğinde teminatlar iade edilir.

Teminat karşılığı iadenin yapıldığı tarihten itibaren 6 ay içinde bu iade ile ilgili YMM raporu ibraz edilmemesi halinde, söz konusu teminat inceleme sonucuna göre çözülür.

Bu süre içinde rapor ibraz edemeyecek olanların mazeretleriyle birlikte başvuruları halinde, gerekli değerlendirme yapılarak mazeretleri haklı nedenlere dayananlara, 213 sayılı Kanununun 17 nci maddesi uyarınca vergi dairesince en fazla 6 ay ek süre verilebilir.

1.1.3.4. Mükelleflerin iade tutarını kısmen mahsup, kısmen YMM raporu ile nakden almak istemeleri halinde, iade için istenen belgelerin ibraz edilmiş olması kaydıyla öncelikle muaccel hale gelen borçlarına tamamı mahsup edilir. Kalan tutarın, teminatsız-incelemesiz iade sınırını aşan kısmı YMM raporu ile nakden iade edilebilir.

Bu uygulamada nakden iade edilecek tutara ilişkin olarak tam tasdik sözleşmesi ile ilgili sınır dikkate alınır.

Tam tasdik sözleşmesi bulunmayanların, YMM raporu ile alınabilecek azami iade tutarını aşan kısma ilişkin nakden iade talepleri münhasıran teminat ve/veya vergi inceleme sonucuna göre yerine getirilir. Teminat, vergi incelemesi sonucuna göre çözülür.

Söz konusu tutarın mahsuben iadesine ilişkin talepler ise Tebliğin ilgili bölümlerinde yapılan açıklamalara göre sonuçlandırılır. Muaccel olmayan borçlara mahsup talebinde bulunulması, bu şekilde işlem tesisine engel teşkil etmez.

1.1.3.5. Tam tasdik sözleşmesi bulunmayan mükelleflerin muaccel hale gelmiş borçlarının bulunmaması halinde, YMM raporu ile nakden iade edilebilir tutarın nakden iadesinden sonra kalan tutar, ileride muaccel hale gelecek borçlara mahsubu suretiyle mahsuben iade esasları çerçevesinde iade edilebileceği gibi, münhasıran teminat ibrazı ve/veya vergi inceleme raporu sonucuna göre de iade edilebilir.

1.1.3.6. Aynı döneme ilişkin farklı işlemlerden kaynaklanan iade talepleri için tek YMM raporu düzenlenebilir. Bir takvim yılını aşmamak ve her bir döneme ilişkin bilgi ve hesaplamaların ayrı ayrı yer alması kaydıyla birden fazla dönemi kapsayan tek YMM raporu verilmesi de mümkündür.

1.2. Teminat Karşılığı İade

1.2.1. Genel Olarak

Mükelleflerin, Tebliğin (III/B/1.1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan ve YMM raporu ibraz edilmeyen nakden iade taleplerinde aşağıda belirtildiği şekilde teminat gösterilmesi halinde iade yapılır. Teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna dayanılarak çözülür.

Adi ortaklık ve iş ortaklıkları adına yapılacak iadelerde teminat mektubunun ortaklardan biri adına düzenlenmesi yeterlidir.

Teminat çözümüne ilişkin YMM raporu ibraz edeceğine dair bilginin olmaması halinde mükellefin ilgili döneminin vergi dairesince incelemeye sevk edilmesinden sonra YMM tarafından rapor ibraz edilmesi halinde vergi dairesince inceleme elemanının olumlu görüşünün alınması koşuluyla bahse konu teminat çözümüne ilişkin YMM raporuna göre işlem yapılır.

Bu kapsamdaki nakden iade talepleri, nakit iade talebine ilişkin dilekçe ve teminatın yanı sıra ibrazı gerekli diğer belgelerin tamamlanıp KDVİRA sistemi tarafından "KDV İadesi Kontrol Raporu"nun üretilmesinden ve varsa yapılması gereken teyitlerin (örneğin, mal ihracatında gümrük beyannameleri ve usulüne uygun olarak gösterilmiş teminat mektupları ile varsa onaylı özel faturaların teyidi) yapılmasından sonra 7 gün içinde karşılanır.

1.2.2. Teminat Türleri

Teminat olarak 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinde sayılan iktisadi kıymetlerden bir veya bir kaç gösterilebilir. Şu kadar ki; banka teminat mektuplarının paraya çevrilmeleri konusunda hiç bir sınırlayıcı şart taşımayacak biçimde, bu Tebliğ ekinde yer alan kesin ve süresiz örneğe (Ek 11) uygun olarak ve 5411 sayılı Bankacılık Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar tarafından düzenlenmiş olması gerekir.

1.2.3. Teminat Miktarları

Talep edilen iade miktarının Tebliğin (III/B/1.1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmının tamamı için teminat verilir.

1.2.4. Teminat Mektuplarının İadesi

Teminat mektupları vergi inceleme raporu veya YMM raporuna istinaden iade edilir.

İlgili vergi dairesince teminat mektuplarının iadesi sırasında teminat mektubunun, uygun bir yerine: "*KDV iadesi dolayısıyla alınan bu teminat mektubunun vergi dairemizde olan işlemi sona ermiştir*" şerhi düşülerek, tarih yazılmak ve mühür tatbiki suretiyle imzalanır. Bu şerhi gören bankaların, vergi dairesinden ayrıca bir teyit almaksızın gerekli işlemi yapmaları mümkün bulunmaktadır.

1.2.5. Teminat Mektuplarının Teyidi

Banka teminat mektubu karşılığında yapılan iade taleplerinde, teminat mektuplarının teyidi yapılmadan iade talebi sonuçlandırılmaz.

Bu çerçevede, mükellefler tarafından KDV iade alacakları için verilen ve bu Tebliğde öngörülen niteliği haiz banka teminat mektuplarının teyidi işlemi öncelikle, Bankalar tarafından Maliye Bakanlığı veri ambarına gönderilen, müşterilerine düzenlenen teminat mektuplarına ait bilgilerle elektronik ortamda yapılır.

Banka teminat mektubu bilgilerine elektronik ortamda ulaşılamaması halinde teminat mektubunu veren banka şubesinden doğrudan teyit alınır.

1.3. Taşınmaz Rehni ile İade

Mükelleflerin, üzerinde herhangi bir kısıtlayıcı kayıt olmayan bir taşınmazı teminat göstermek suretiyle iade talep etmeleri de mümkün bulunmaktadır. Bu durumda, ipotek olarak gösterilen taşınmaz üzerinde şerh, kayıt gibi hiçbir kısıtlamanın olmaması, ipotegİN birinci derecede kurulması, herhangi bir kayıt veya koşula bağlanmaması, ipotek bedelinin azami 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununa³⁵ göre tespit edilen vergi değeri tutarında olması koşuluyla; ipotek tutarının yarısına kadar iade talepleri vergi inceleme ve/veya YMM raporu beklenmeksizin yerine getirilir. Bu kapsamda kurulacak ipotegİN taşınmazın vergi değerinin altında da olabileceği tabiidir.

İpotek tutarının azami yarısı şeklinde belirlenen iade limiti, her bir iade talebi için ayrı ayrı değİL, mükelleflerin bu kapsamdaki iade taleplerinin tamamı için geçerlidir. Bu itibarla, bir mükellefe bu bölüm kapsamında iade yapılması halinde, iade edilen tutar mükellef için belirlenen limitten düşölür ve yeni bir iade talebi için geçerli olacak azami iade miktarı bulunur.

Bu bölüm kapsamında yapılan iadelerin doğruluğu ve ipotegİne dayalı olarak iade edilen tutarın kesinleşmesi, iade hakkı doğuran işlemin iade prosedüründe bu TebliğİN ilgili bölümlerinde yapılan açıklamalar çerçevesinde geçerli olan inceleme usulüne göre (vergi inceleme raporu veya YMM raporu) gerçekleşir.

İpotegİne dayalı olarak iade alabilme imkanı söz konusu raporda onaylanan/ kesinleşen iade tutarı kadar yeniden doğar. Düzenlenecek raporlarda haksız KDV iadesi dolayısıyla tarhiyat önerilmesi halinde, bu tutar 6183 sayılı Kanunun ilgili hükümleri çerçevesinde aranır. İpotegİN paraya çevrilmesi ise tahsilatın bu şekilde yapılamaması halinde gerçekleştirilir.

1.4. Vergi İnceleme Raporu ile İade

(1) Mükelleflerin;

i. İadelerini Vergi İnceleme Raporu sonucunda almak istemeleri,

ii. İadesini talep ettikleri KDV'nin TebliğİN (III/B/1.1.2.) ve (III/B/3.3.) bölümlerinde belirtilen miktarı aştığı hallerde; (teminat göstermek veya YMM Raporu ibraz etmeleri gerekmesine rağmen) teminat göstermemeleri veya iadelerini YMM tasdik raporu ile alacaklarını beyan etmemeleri,

iii. Bu TebliğİN (II) ve (III/B/2) bölümlerine göre münhasıran vergi inceleme raporu ile iadesi öngörülen durumların bulunması,

hallerinde, iade talepleri vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen vergi inceleme raporları sonucuna göre yerine getirilir.

İade talebi bir dilekçe (Gelir İdaresi Başkanlığınca standart iade talep dilekçelerinin kullanılmasının öngörölmesi halinde bu dilekçe) ile yapılır.

Yukarıda ilk iki sıra kapsamına giren taleplerde, inceleme başlamadan önce talepten vazgeçilerek teminat karşılığı veya YMM tasdik raporu ibrazı ile iade talep edilmesi de mümkündür. İnceleme başladıktan sonra talepte bulunulması halinde ise, bu talep inceleme elemanının genel esaslara göre iade yapılmasına engel bir görüşünün bulunmaması halinde yerine getirilir.

³⁵ 11/8/1970 tarih ve 13576 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Teminat karşılığı iadelerde, YMM raporu ibraz edilmemesi halinde, teminat vergi inceleme raporuna istinaden çözülür.

Bu Tebliğde vergi inceleme raporu ifadesi, vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporu ifade eder.

(2) Kanununun 32 nci maddesinde sayılan veya düzenlendikleri maddelerde bu maddeye atıf yapılan iade hakkı doğuran teslim ve hizmetlerle ilgili olarak yüklenilen KDV, esas itibariyle, işlem bedelinin genel vergi oranıyla çarpılması sonucu bulunacak tutardan fazla olamayacaktır.

Ancak, piyasa ekonomisinin veya mevcut yasal düzenlemelere ilişkin uygulamaların zorunlu bir sonucu olarak ortaya çıkan durumlarda, Gelir İdaresi Başkanlığının veya uygun bulması kaydıyla Vergi Dairesi Başkanlıkları (bulunmayan yerlerde Defterdarlıklar) tarafından onaylanması halinde yukarıda belirtilen tutarı aşan kısmın iadesi de mümkündür.

İade hakkı doğuran işlem bedelinin genel vergi oranı ile çarpılması suretiyle bulunacak iade talep tutarını aşan kısım, teminat ve/veya vergi inceleme raporuna göre iade edilir. Teminat verilmesi halinde teminat, vergi incelemesi sonucuna göre çözülür.

İade talebinin nakden veya mahsuben yapılması bu şekilde işlem tesisine engel teşkil etmez.

1.5. İade Talebinde Aranılan Belgeler

Bu Tebliğin (III/B/1) bölümünde belirlenen esaslara tabi olan iade taleplerinde aşağıda belirtilen belgeler ortak mahiyette olup, ayrıca aranacak belgeler her bir işlem türü itibariyle Tebliğin ilgili bölümlerinde belirtilmiştir.

Söz konusu bölümlerde, aranılan belgelerin fotokopilerinin verilmesinin mümkün görüldüğü hallerde, bu fotokopilerin aslı ile aynı olduğunun kaşe tatbiki ve imzalanması suretiyle firma yetkililerince onaylanması gerekir.

Aşağıda yer verilen belgelerden Gelir İdaresi Başkanlığınca uygun görülenler elektronik ortamda alınır. Bu belgeler, Gelir İdaresi Başkanlığınca öngörülen içeriğe uygun olarak gönderilir. Ancak, bu durumda söz konusu belgelerin elektronik ortamda gönderildiğine ilişkin, "İnternet Vergi Dairesi Liste Alındısı'nın dökümü iade talep dilekçesi ekinde vergi dairesine ibraz edilir.

Vergi dairelerinin muhasebe birimleri tarafından iade (nakden ve mahsuben) işlemlerinde düzenlenen muhasebe işlem fişine, elektronik ortamda gönderilen listelerin tamamının eklenmesi yerine bu listelerin elektronik ortamda bulunduğunu gösteren "İnternet Vergi Dairesi Liste Alındısı'nın eklenmesi yeterlidir.

İnternet vergi dairesi üzerinden gönderilen belgeler, Gelir İdaresi Başkanlığınca uygun görülen durumlar hariç, kâğıt ortamında ayrıca vergi dairesine verilmez.

İade talebinde bulunulmaması halinde, aşağıda belirtilen ortak belgelerden indirilecek KDV listesi, yüklenilen KDV tablosu ve listesi aksi yönde bir düzenleme bulunmaması kaydıyla vergi dairesine verilmez.

a. İade Talep Dilekçesi

İade talebi, KDV yönünden bağlı olunan vergi dairesine verilecek bir dilekçe (Gelir İdaresi Başkanlığınca standart bir dilekçenin kullanılma zorunluluğunun getirilmesi halinde bu dilekçe) ile yapılır.

Sermaye şirketleri ve kooperatiflerde mahsup dilekçesi, tüzel kişiliği temsile yetkili kişilerce kaşe tatbik edilmek suretiyle imzalanır.

Kollektif şirketler, adi komandit şirketler ve adi ortaklıklarda iade alacaklarının ortakların vergi borçlarına mahsubu ile ilgili dilekçeye, diğer ortakların mahsup yapılmasına izin verdiğini gösteren noter tasdikli belgeler de eklenir.

İade alacağının SGK prim borçlarına mahsubuna ilişkin dilekçede; KDV iadesinin doğduğu dönem, mahsubu istenilen tutar, mahsubu istenilen primin borçlusu durumundaki kişi ve kuruluşların adı, soyadı, unvanı, adresi, vergi dairesi, vergi kimlik numarası, prim borcunun ait olduğu SGK şubesi ve borç tutarları belirtilir.

İade taleplerinde dilekçenin yanı sıra iade hakkı doğuran işlem itibarıyla aranan belgelerin de verilmesi zorunludur. Bunlardan Gelir İdaresi Başkanlığınca uygun görülenler, öngörüldükleri şekil ve içeriğe uygun olarak internet vergi dairesi aracılığıyla gönderilir. Elektronik ortamda gönderilen belgeler kâğıt ortamında ayrıca vergi dairesine verilmeyeceği gibi, bu belgelerin YMM KDV İadesi Tasdik Raporlarına eklenme zorunluluğu da bulunmamaktadır. Ancak, iade talebine ilişkin olarak ibrazı gereken ve elektronik ortamda gönderilenler dışında kalan diğer belgeler (aslı veya noter, YMM, ilgili kamu kurumu tarafından onaylı örnekleri) vergi dairesine doğrudan intikal ettirilir.

İnceleme raporu ve YMM raporu aranmadan gerçekleştirilecek iade işlemlerinde, Tebliğin ilgili bölümlerinde öngörülen belgelerin verilmesi kaydıyla iade işlemi yerine getirilir. Sözü edilen belgelerin verilmemesi halinde, iade talebi yerine getirilmeyecek ve mahsup talebi, belgelerin ikmal edilip, vergi dairesine verildiği (elektronik ortamda gönderildiği) tarihte hüküm ifade eder.

İade taleplerinde verilmesi gereken belgelerin, aksi yöndeki düzenlemeler saklı kalmak kaydıyla, beyanname ekinde veya beyanname ile birlikte ya da beyanname ile aynı gün içinde verilmesi zorunlu değildir.

Ayrıca, elektronik ortamda gönderilebilen belgelerin, iade talep dilekçesinden önce gönderilmesi de mümkündür. Ancak, bu durum, mahsuben iade tarihi olarak söz konusu belgelerin gönderildiği tarihin dikkate alınmasını sağlamaz.

b. İade Hakkı Doğuran İşlemin Beyan Edildiği Döneme Ait İndirilecek KDV Listesi

Aynı döneme ilişkin olarak birden fazla iade hakkı doğuran işlem türünden (örneğin; Kanunun 11/1-a ve 13 üncü maddeleri kapsamındaki işlemlerden) kaynaklanan iade talepleri bulunanlarda indirilecek KDV listesi, her bir işlem için ayrı ayrı aranmayacaktır.

Gümrük beyannameli mal ihracında, dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketleri, ihracatına aracılık ettikleri mükelleflerin indirilecek KDV listesini de verirler.

Listeye, fatura düzenleme limitinin altında kalsa dahi her bir belge kaydedilir. Aynı mükelleften yapılan alımlar belge bazında bu listelere ayrı ayrı girilir.

KDV iadelerinde aranılan ve elektronik ortamda sistem üzerinden gönderilmesi gereken "İndirilecek KDV Listesi"nin doldurulmasında aşağıda belirtilen hususlar dikkate alınır.

(1) Perakende satış fişi veya yazar kasa fişlerinin gider belgesi kabul edildiği harcamalara ait KDV tutarlarının indirimi mümkün olduğundan, söz konusu belgeler, "indirilecek" KDV listelerine dâhil edilecek, bu belgelerin gider belgesi olarak kabul edilmediği harcamalara ait KDV ise indirim konusu yapılamayacağından listeye de alınmaz.

(2) Bu listeye, fatura düzenleme limitinin altında kalsa dahi her bir belge ayrı ayrı kaydedilir.

Ancak, 213 sayılı Kanunun 219 uncu maddesinde hükme bağlandığı üzere; muamelelere ilişkin belgelerin, muhasebe fişlerine kaydedilmesi ve defterlere kayıtların bu fişler üzerinden yapılması halinde, belgelerin fişlere kaydedilmesi, defterlere kaydedilmesi hükmündedir. Bu durumda, muhasebe fişlerinde yer alan belgelerin esas defterlere en geç 45 gün içinde işlenmesi gerekmektedir.

(3) Aynı mükelleften yapılan alımlar ile aynı mükellefe yapılan satışlar da bu listeye belge bazında ayrı ayrı girilir.

c. İade Hakkı Doğuran İşleme Ait Yüklenilen KDV Listesi:

Yüklenilen KDV listesi, esas itibariyle, iadesi talep edilen KDV hesaplama tablosunda yer alan hesaplamalara konu olan vergili mal ve hizmet alışlarına ilişkin KDV'nin dayanak belgeler itibariyle listelenmesinden ibaret maliyet tablosudur.

İşlemin bünyesine giren vergi miktarına ilişkin listede, iade hakkı doğuran işlem nedeniyle iadesi talep edilen tutarın hangi girdiler nedeniyle yüklenildiğine (örneğin, mamul mal alımları, hammadde alımları, yardımcı malzeme alımları, hizmet alımları, genel gider, ATİK gibi) ilişkin bilgilere, dayanak belgeler itibariyle yer verilir.

KDV iadelerinde aranılan ve elektronik ortamda sistem üzerinden gönderilmesi gereken "İndirilecek KDV Listesi" ile "Yüklenilen KDV Listesi"nin doldurulmasında aşağıda belirtilen hususlar dikkate alınır.

(1) Perakende satış fişi veya yazar kasa fişlerinin gider belgesi kabul edildiği harcamalara ait KDV tutarlarının indirimi mümkün olduğundan, söz konusu belgeler, "yüklenilen" KDV listesine dâhil edilecek, bu belgelerin gider belgesi olarak kabul edilmediği harcamalara ait KDV ise indirim konusu yapılamayacağından listeye de alınmaz.

(2) Bu listeye, fatura düzenleme limitinin altında kalsa dahi her bir belge ayrı ayrı kaydedilir.

Ancak, 213 sayılı Kanunun 219 uncu maddesinde hükme bağlandığı üzere; muamelelere ilişkin belgelerin, muhasebe fişlerine kaydedilmesi ve defterlere kayıtların bu fişler üzerinden yapılması halinde, belgelerin fişlere kaydedilmesi, defterlere kaydedilmesi hükmündedir. Bu durumda, muhasebe fişlerinde yer alan belgelerin esas defterlere en geç 45 gün içinde işlenmesi gerekmektedir.

(3) Aynı mükelleften yapılan alımlar ile aynı mükellefe yapılan satışlar da bu listeye belge bazında ayrı ayrı girilir.

(4) Yüklenilen KDV listesi, işlemin bünyesine doğrudan giren KDV tutarları ile işlemle ilgili olmak kaydıyla genel giderler ve ATİK nedeniyle yüklenilen vergilerin doğruluğunun tespiti amacıyla alınır.

İade talebinde bulunan mükelleflerin farklı stok takip yöntemleri izlemesinin yüklenilen KDV listesinin "Bünyeye Giren Mal ve/veya Hizmetin KDV'si" sütununun doldurulmasında bir önemi bulunmaz.

Ayrıca, imalatçılar da dâhil olmak üzere iade talep eden mükelleflerce, iade için istenen durumlarda, "Yüklenilen KDV Tablosu" doğrudan vergi dairesine verilir.

d. İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu:

İadesi talep edilen KDV nin hesaplamasına ilişkin işlemleri gösteren tablodur. Tablo, vergili ve vergisiz girdilerin (veya maliyet unsurlarının) tür itibarıyla (faiz, işçilik, pazarlama, genel imal ve idare gideri, hammadde ve yardımcı maddeler dahil mal alımı, hizmet alımı ve benzeri) tutar ve toplam içindeki oransal dağılımını gösterir şekilde düzenlenecektir.

Genel itibarıyla iadesi talep edilen tutarın, hangi girdiler nedeniyle yüklenildiği (örneğin, mamul mal alımları, hammadde alımları, yardımcı malzeme alımları, hizmet alımları, genel gider, ATİK gibi) ve ne şekilde hesaplandığı gibi bilgilere yer verilir.

e. Satış Faturaları Listesi

İade hakkı doğuran işlemlere ait satış faturası, serbest meslek makbuzu ve benzeri belgelere ilişkin bilgileri ihtiva eden listedir.

Mal ihracı, hizmet ihracı ve roaming hizmetinde, fatura yurtdışındaki müşteri adına düzenlenmiş olmalıdır.

Yolcu beraberli ve bavul ticareti kapsamında eşya ihracında, bu uygulamalar için öngörülen gümrükçe onaylı faturaların aslı veya fotokopisi verilir.

2. ÖZEL ESASLAR

2.1.Ortak Hükümler

2.1.1.Amaç

Tebliğin bu bölümünde yer alan düzenlemeler, iade edilecek KDV tutarının gerçek olup olmadığının tespit edilmesi suretiyle, Hazine'ye intikal etmemiş ve hayali olarak oluşturulmuş, gerçek bir yüklenime dayanmayan tutarların KDV iadesi çatısı altında yolsuz olarak iadesini önlemeyi amaçlamaktadır.

KDV Kanununun 11, 29 ve 32'nci maddeleri ile iadeye ilişkin hükümler içeren diğer maddelerinde, nihai aşamada vergiden istisna edilen işlemler nedeniyle gerçek bir mal veya hizmet hareketine dayalı ve dayandığı işlemi mahiyet ve miktar itibarıyla doğru olarak yansıtan belgelere istinaden yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin iadesi öngörülmektedir.

Mükelleflerin gerçekte yüklendikleri ve indirim yoluyla gideremedikleri KDV tutarlarının iadesini temin amacıyla, hiç yüklenilmediği halde sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeye dayalı olarak indirim hesaplarına alınan ve indirim yoluyla giderilemediği için de iadesi talep edilen KDV olarak gösterilen tutarların iadesinin önlenmesi gerekmektedir. Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeye dayalı indirilecek KDV tutarlarının aynı zamanda KDV'nin katma değerden vergi alma işlevini de bozduğu ve gerçekte vergilenmesi gereken katma değeri vergi dışı bıraktığı da tabiidir.

Bu nedenle, Tebliğin bu bölümü Katma Değer Vergisi Kanununun 29, 32 ve iadeyi düzenleyen diğer maddelerinde yer alan yetkilere istinaden, gerçekte iadesi gereken KDV'nin tespitine yönelik olarak düzenlenmiştir.

2.1.2. Belge Kavramı

Bu bölümde bahsi geçen belgeler, Tebliğin ilgili bölümlerinde belirtilen ve (YMM raporu ve vergi inceleme raporu hariç) iadeye esas teşkil eden belgelerdir. Bu belgeler, 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) iade için aranılan “diğer belgeler”dir. Bunların haricindeki belgelerin, sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge olarak düzenlendiklerine ve kullanıldıklarına yönelik belirlenmeler nedeniyle mükelleflere özel esaslar uygulanmaz. Söz konusu belgelerin 213 sayılı Kanun uyarınca düzenlenme, saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan belgeler kapsamında olması bu şekilde işlem tesisine engel teşkil etmez.

Örneğin, sipariş mektupları ve proforma faturaların nihai faturalar veya gümrük beyannameleri ile uyumsuz olması halinde, nihai faturaların veya gümrük beyannamelerinin gerçeğe aykırı olarak düzenlendiği tespit edilmedikçe, sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlendiği veya kullanıldığı gerekçesi ile özel esaslara göre işlem yapılamaz. Aynı şekilde, sigorta poliçesi, müstahsil makbuzu ve sevk irsaliyesinin gerçeğe aykırı düzenlendiği ve bunların kullanıldığı gerekçesi ile özel esaslara göre işlem yapılmaz. Ayrıca, KDV indirimi imkânı tanınan durumlar dışında, 213 sayılı Kanun uyarınca düzenlenmesi zorunlu olan ödeme kaydedici cihaz fişi ile gider pusulasının gerçeğe aykırı düzenlendiği ve bunların kullanıldığı gerekçesi ile mükelleflerin özel esaslar kapsamına alınmasını gerektirmez.

2.1.3.Özel Esaslara Tabi Mükellefler

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.

- Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme fiiline iştirak eden mükellefler de dahil olmak üzere sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme ya da kullanma konusunda;

- Haklarında “olumsuz rapor” bulunan mükellefler,

- Haklarında “olumsuz tespit” bulunan mükellefler,

- Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle 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 itibariyle yanıltıcı belge düzenleme olumsuz raporu” veya “sahte belge veya muhteviyatı itibariyle 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 bu alımlarına ilişkin iade taleplerinde özel esaslar uygulanır.

Tebliğın “Özel Esaslar” bölümü kapsamına KDV Kanununun 9, 11/1-b, 11/1-c, 29/2, 32 ve geçici 17 nci maddeleri çerçevesinde yapılacak iade talepleri girmekte olup, “fazla ve yersiz ödenen vergiler” ile “fazla ve yersiz tevkif edilen vergiler” in iadesine yönelik talepler, bu kapsamda değerlendirilmez.

2.1.4. Olumlu Rapor

Vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen raporlar (vergi inceleme raporu, vergi tekniği raporu, basit rapor gibi), KDV yönünden düzenlenmeleri ve olumlu olmaları kaydıyla bu kapsamda değerlendirilir.

KDV iade uygulamaları bakımından bir raporun "olumlu rapor" sayılabilmesi için, iade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenilen vergilerin (indirimli orana tabi ihraç kayıtlı teslimlerde yüklenilen verginin fazla olduğu durum hariç ihraç kaydıyla teslimlerde teslim bedeli üzerinden hesaplanan verginin) ve iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği (beyan konusu edildiği) döneme ait “Bu Döneme Ait İndirilecek KDV” tutarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgeden kaynaklı herhangi bir indirim olmaması gerekir.

İade talebi olmamakla birlikte olumsuz rapor nedeniyle özel esaslara tabi tutulan bir mükellefin, olumsuz raporun ilgili olduğu vergilendirme dönemlerinden sonraki vergilendirme dönemlerinden herhangi birine yönelik inceleme talep etmesi mümkündür. Bu durumda yapılan inceleme sonucunda düzenlenen raporun olumlu rapor olabilmesi için, mükellefin indirilecek KDV tutarlarının içerisinde sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgeye dayalı indirim olmadığını tespiti gerekir.

İndirilecek KDV tutarlarının içerisinde sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgeye dayalı indirim olmamakla birlikte, sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlendiğine ilişkin tespit içeren raporun olumlu rapor olarak değerlendirilmeyeceği tabiidir.

Sadece vergi incelemesi yapılan dönemi takip eden döneme/dönemlere ait KDV beyanlarının düzeltilmesi amacıyla düzenlenen raporlar ile yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen raporlar “olumlu rapor” olarak değerlendirilmez.

2.1.5. Olumsuz Rapor

Olumsuz rapor, Tebliğin (III/B-2.3.1.) ve (III/B-2.4.1.) bölümlerinde belirtilen hususları içeren ve iade taleplerinin genel esaslar yerine özel esaslara göre yerine getirilmesine yol açan rapordur.

Mükellefler hakkında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenledikleri ve/veya kullandıkları konusunda belirlemelerin yer aldığı tüm raporlar (vergi inceleme raporu, vergi tekniği raporu, basit rapor gibi) "olumsuz rapor" sayılır.

Yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen raporlar “olumsuz rapor” olarak değerlendirilmez.

2.1.6. Genel Esaslar

İade talebinin, iade hakkı doğuran işlem için belirlenen usul ve esaslara göre yerine getirilmesidir. İade talepleri özel esaslara göre yerine getirilen mükelleflerin gerekli şartları

sağladıktan sonra iade taleplerinin, yeniden iade hakkı doğuran işlem için belirlenen usul ve esaslara tabi tutulması “genel esaslara dönüş” olarak ifade edilir.

2.2. Sahte Belge Düzenlemek Amacıyla Mükellefiyet Tesis Ettirenler

Vergi Usul Kanununun 153/A maddesi kapsamına girenlerden;

-Başkaca bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiğinin vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen rapor ile tespit edilmesi ve mükellefiyet kaydının devamına gerek görülmediğinin raporda belirtilmesi üzerine işi bırakmış addolunan ve mükellefiyet kayıtları vergi dairesince terkin edilenlerden, serbest meslek erbabı, şahıs işletmelerinde işletme sahibin, adi ortaklıklarda ortaklardan her birin, ticaret şirketlerinde; şirketin, kanuni temsilcilerin, yönetim kurulu üyeleri, şirket sermayesinin asgari % 10’una sahip olan gerçek veya tüzel kişiler ya da bunların asgari % 10 ortağı olduğu veya yönetiminde buldukları teşebbüsler, tüzel kişiliği olmayan teşekküllerde bunları idare edenler veya düzenlenen raporda fiillerin işlenmesinde bilfiil buldukları tespit edilenler,

-Yukarıda sayılanların ortağı oldukları adi ortaklıkların, kanuni temsilcisi, yönetim kurulu üyesi, şirket sermayesinin asgari % 10’una sahip oldukları ticaret şirketleri,

özel esaslar kapsamına alınırlar.

Bu kapsamda bir mükellefin özel esaslara alınabilmesi için münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesisinin tespitinde, temin edilebilmesi halinde mükellefin düzenlemiş olduğu belgelerin (belirli bir dönem, yıl veya daha uzun zaman dilimi esas alınabilir) tutar olarak yarısından fazlasının sahte olduğunun, yani herhangi bir mal veya hizmet hareketine ilişkin olmadığı tespitini gerekir. Bu tespit mükellefin herhangi bir ticari işinin olup olmadığı, faturaların düzenlendiği dönemki iş durumu, çevresindeki ticari itibarı gibi hususlarla desteklenmesi de gerekir.

Mükellefin düzenlemiş olduğu belgelerin temin edilememiş olması halinde, fatura dönemleri itibariyle ticari bir işinin olup olmadığı, mükellefiyetle ilgili ödevlerini yerine getirip getirmediği, herhangi bir vergi ödeyip ödemediği gibi hususlar dikkate alınarak münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirildiğinin tespit edilmesi halinde, bu bölüme göre özel esaslar kapsamında işlem yapılması gerekmektedir.

Bu şekilde özel esaslar kapsamına alınan mükellefler ile bunlardan mal veya hizmet alımları nedeniyle iade talebinde bulunan mükelleflerin iade talepleri münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

Bu mükellefler;

-haklarında düzenlenen raporlara dayanılarak tesis edilen işlemlerin yargı kararı ile iptali veya

- VUK’un 153/A maddesinde belirtilen durumları vergi inceleme raporuna bağlanarak özel esaslar kapsamına alındıkları dönemi takip eden takvim yılı başından itibaren haklarında başka bir olumsuz rapor düzenlenmemiş veya olumsuz tespit yapılmamış olmak kaydıyla, 7 yıl geçtikten sonra müracaatlarına gerek kalmaksızın genel esaslara dönerler.

VUK’un 153/A maddesinin birinci fıkrasında sayılan haller dolayısıyla mükellefiyeti terkin edilenlerin bu fiillerine iştirak ettiği inceleme raporuyla tespit edilen 3568 sayılı Kanun

kapsamında faaliyette bulunan meslek mensupları özel esaslar kapsamına alınır ve bu durum temsil ettikleri tüm mükelleflere bildirilir.

2.3.Sahte Belge Düzenleyen veya Kullananlar

2.3.1.Sahte Belge Kavramı

Vergi Usul Kanunu'nun 359'uncu maddesine göre sahte belge, gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belgedir.

Bir belgenin sahte olup olmadığı belgeden hareketle yapılacak tespitlere bağlıdır. Buna göre;

- inceleme dönemi veya incelemeye konu önceki dönemlere ilişkin yoklamalar yapılmak suretiyle mükellefin gerçek bir faaliyetinin bulunup bulunmadığı (ilgili dönem mahalle muhtarı, site yöneticisi ve/veya çevredekilerin eylem tarihindeki mükellefin durumuna ilişkin ifadeleri vb.),

- belgeye konu mal hareketinin gerçekte olup olmadığının fiili veya kaydi envanter ya da randıman incelemesi, nakliye, ödeme/tahsilat vb. kanıtlarla tespiti,

- ticari ilişkisinin olup olmadığı ve ticari ilişkide bulunduğu firmalar,

- ortaklık yapısı ve ortaklara ilişkin analizler,

- muhasebecisine yönelik tespitler,

- Maliye Bakanlığı bünyesinde yer alan, hakkında inceleme yapılanlara ve ticari ilişkide buldukları mükelleflere ilişkin bilgiler,

- sahte belge ticareti varsa komisyon geliri elde edilip edilmediği,

- mükellefiyetle ilgili ödevlerin yerine getirilip getirilmediği,

gibi hususlar rapora bağlanmaksızın ya da tespit edilmeksizin bir belgenin sahte olduğu gerekçesiyle mükellef hakkında özel esaslar uygulanması mümkün değildir.

Başkaca bir tespit bulunmamak kaydıyla, münhasıran haklarında ihbar veya şikâyet bulunan mükellefler özel esaslara tabi tutulmaz.

2.3.2.Haklarında Sahte Belge Düzenleme Raporu Bulunanlar

Sahte belge düzenlenmesine ilişkin olumsuz rapor, nezdinde inceleme yapılan hakkında sahte belge düzenlediği yönünde belirlemelerin yer aldığı, Tebliğin (III/B-2.3.1.) bölümünde yer alan hususları içerecek şekilde vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen rapordur.

Söz konusu rapordan hareketle sahte olduğu tespit edilerek rapora bağlanan belgelerin düzenleyicisi "sahte belge düzenleyicisi", buna ilişkin rapor da "sahte belge düzenleme olumsuz raporu" olarak kabul edilir.

2.3.3.Haklarında Sahte Belge Düzenleme Tespiti Bulunanlar

Sahte belge düzenleme tespiti, bir mükellefin sahte belge düzenlediğinin diğer kişi, işletme veya kurumlar hakkında yapılmakta olan araştırma ve incelemeler sırasında yahut yetkili makamların (Maliye Bakanlığının ilgili birimleri dahil) yazıyla veya elektronik ortamda bildirmesi üzerine vergi dairesinin itilama girmesidir. Bu kapsamda öncelikle mükellef tarafından düzenlenen belgenin sahte olduğunun net olarak tespit edilmesi gerekir.

Yapılan inceleme sırasında sahte belge düzenlendiği hususunda bir tespit yapılmış olması halinde, bu durumun inceleme elemanınca rapor düzenlenmeden önce mükellefin bağlı

olduğu vergi dairesine yazılı olarak bildirilmesi mümkündür. Bu durumda incelemede olan mükellef, bu bölüm kapsamında değerlendirilir.

Ancak, vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen raporlarda, haklarında herhangi bir olumsuzluğa yer verilmeksizin, hakkında rapor düzenlenen mükellefle ticari ilişkilerinden ve söz konusu mükellefin ticari ilişkide bulunduğu diğer mükellefler hakkındaki olumsuzluklar dolayısıyla sahte belge düzenleme ihtimali gerekçesiyle incelenmesi öngörülen mükellefler bu kapsamda değerlendirilmez.

Maliye Bakanlığının ilgili birimlerince yapılan değerlendirme ve analizler sonucunda bireysel olarak veya organize bir şekilde sahte belge düzenleme tespiti de sahte belge düzenleme olumsuz tespiti kapsamında değerlendirilir.

Sahte belge düzenlediğine ilişkin olarak hakkında yukarıda belirtildiği şekilde tespit bulunan bir mükellefin bilinen adresine bir müdür yardımcısı başkanlığında asgari iki kişiden oluşan bir grup tarafından yoklama yapılması ve yapılan yoklamada adresinde bulunup bulunmadığı, tespitini ilgili olduğu dönem itibariyle bildirdiği ticari faaliyetinin bulunup bulunmadığı, işletme kapasitesi ile beyanlarının uyumlu olup olmadığı, işyeri çevresindeki esnaf, yönetici, muhtar gibi kişilerden alınan ifadelerle ticari faaliyeti ve itibarı değerlendirilmek suretiyle olumsuzluk tutanağa bağlanır. Olumsuzluk tespit edilmemesi durumunda mükellef özel esaslar kapsamından çıkarılır.

2.3.4.Haklarında Sahte Belge Kullanma Raporu Bulunanlar

Sahte belgelerde yer alan KDV'nin indirim hesaplarına dahil edilmek suretiyle kullanıldığını tespit eden rapor, sahte belge kullanma olumsuz raporu olarak değerlendirilir. Sahte belge kullanıldığına yönelik raporlarda aşağıda yer alan hususların yanı sıra kullanıcının bu belgeyi kayıtlarına intikal ettirip ettirmediği veya beyannamede indirilecek KDV olarak kullanıp kullanmadığının da tespit edilmesi gerekir.

Tarhiyat önerilmemiş olması bu raporların olumsuz rapor vasfını değiştirmez.

Reddedilen KDV tutarının sahte belge kullanımından kaynaklanmaması halinde ise, onaylanmayan kısmın nedenine ve miktarına bakılmaksızın düzenlenen raporlar bu kapsamda değerlendirilmez.

Vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen ve sahte belge kullanılmasına ilişkin olan raporlarda;

- incelenen mükellefle söz konusu belgelerin düzenleyicisi mükellef/mükellefler arasında; gerçek bir teslim ve/veya hizmetin bulunup bulunmadığına, herhangi bir ödemede bulunulup bulunulmadığına, ödemenin şekli (banka, çek, senet, kasa, PTT, kredi kartı v.b.) ve malın nakliyesi ile ilgili tespitler veya sahte belge düzenlediğine dair hakkında rapor tanzim edilmiş olan mükellefin mükellefiyet kaydının terkin edilip edilmediğine ilişkin hususlar,

- mükellefin söz konusu belgelerdeki mal ve/veya hizmetleri gerçekten aldığı ya da almadığının ilave çalışmalarla (kaydi envanter ve randıman gibi) desteklenmek suretiyle değerlendirilmesi,

- sahte belge oldukları tespit edilmiş olan belgelerin tutar ve mahiyet bazında tetkik edilerek, bu belgelerde yer alan mal ve/veya hizmetlerin mükellefin söz konusu dönemdeki iş ve işlemlerinin niteliğine, stok durumuna, sermaye ve ödeme kapasitesine uygun olup olmadığının değerlendirilmesi,

- inceleme dönemine ait beyanları tetkik edilmek suretiyle, mükellefin vergi ödeme gayretlerinin değerlendirilmesi ve sürekli olarak devreden KDV beyan eden veya iş hacimlerine uygun tutarlarda KDV ödemeyen veyahut sektör ortalamasının altında karlılık beyan eden mükelleflerin durumunun ortaya konulması,

gerekir.

Sahte olduğu tespit edilerek rapora bağlanan belgelerin kullanıcısı “sahte belge kullanıcısı”, buna ilişkin rapor da “sahte belge kullanma olumsuz raporu” olarak kabul edilir.

Yapılan inceleme sonucunda mükelleflerin kendileri ya da mal veya hizmet satın aldıkları mükelleflerle ilgili olarak;

- defter ve belgelerini ibraz etmedikleri,
- KDV beyannamesini vermedikleri,

gibi nedenlerle KDV indirimlerinin reddinden kaynaklanan tarhiyatlarda, inceleme raporlarında tarhiyatın bu tespitlere ilişkin kısmının sahte belge kullanma fiilinden kaynaklandığının açıkça belirtilmemesi halinde, düzenlenen rapor olumsuz rapor kapsamında değerlendirilmez.

2.3.5.Haklarında Sahte Belge Kullanma Tespiti Bulunanlar

Sahte belge kullanma tespiti, sahte belgelerde yer alan KDV'nin indirim konusu yapıldığının tespit edilmesidir. Sahte belge kullanıldığına yönelik raporlarda belgenin sahteliğinin yanı sıra kullanıcının bu belgeyi kayıtlarına intikal ettirip ettirmediği veya beynamede indirilecek KDV olarak kullanıp kullanmadığının da tespit edilmesi gerekir. Kullanıcının Ba bildiriminde söz konusu belgeye ve KDV tutarına yer vermiş olması, sahte belgeyi kullandığına karinedir.

Yapılan inceleme sırasında sahte belge kullanıldığı hususunda bir tespit yapılmış olması halinde, bu durumun inceleme elemanınca rapor düzenlenmeden önce mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine yazılı olarak bildirilmesi de bu kapsamdadır.

Sahte belge kullanma tespitinin varlığından söz edilebilmesi için, sahte belge niteliği tespit edilen belgede yer alan KDV tutarının indirim konusu yapılmış olması gerekir.

Hakkında sahte belge düzenlediğine yönelik olumsuz rapor ya da tespit bulunanlardan mal ya da hizmet alışları bulunan mükelleflerin, bu alışlarının sahte belgeye dayandığına ilişkin ayrıca bir tespit veya rapor bulunmadığı sürece, söz konusu alışlara ilişkin belgelerde yer alan KDV tutarlarının indirim konusu yapılmış olması bu kapsamda değerlendirilmez.

Ticari, zirai veya mesleki faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiği vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen rapor ile tespit edilen ve mükellefiyet kaydının devamına gerek görülmediği raporda belirtildiğinden işi bırakmış addolunarak mükellefiyet kaydı vergi dairesince terkin edilenlerden alım yaptıkları yönünde kayıtları bulunan ve belgelerde yer alan KDV tutarını indirilecek KDV olarak dikkate aldığı tespit edilen mükelleflerin sahte belge kullanma tespiti kapsamında özel esaslara tabi tutulması gerekmektedir.

Haklarında sahte belge kullanılmasına yönelik olumsuz tespit bulunan mükellefler kendi durumlarından haberdar edilerek kendilerine 15 gün içinde olumsuzluğu giderebilecekleri bildirilir. Verilen süre içerisinde olumsuzluğun gidermeyen mükellefler özel esaslar kapsamına alınır.

2.4.Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenleyen veya Kullananlar

2.4.1.Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Kavramı

Vergi Usul Kanunu'nun 359'uncu maddesine göre muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge, gerçek bir muamele veya duruma dayanmakla birlikte bu muamele veya durumu mahiyet veya miktar itibariyle gerçeğe aykırı şekilde yansıtan belgedir. Buna göre;

- belgenin mahiyet veya miktar itibariyle gerçeğe aykırı olup olmadığı (mal veya hizmetin mahiyeti (cinsi), adet, kilo ve para cinsinden miktarının gerçeği yansıtmayı yansıtmadığı),

- belgede yer alan bilgilerin gerçeğe aykırı olduğunun (ödeme bilgileri, mal hareketleri ve alıcı bilgileri gibi) deliller ile tespiti,

- belgede yer alması zorunlu bilgilerde tahrifat yapıp yapılmadığı,

- belgede bulunması zorunlu bilgilerin (vatandaşlık numarası, vergi kimlik numarası ve adres gibi) gerçeği yansıtmayı yansıtmadığı,

- gerçekte satılan mal veya verilen hizmet yerine başka bir mal satıldığı veya hizmetin ifa edildiği

gibi hususlar rapora bağlanmaksızın ya da tespit edilmeksizin bir belgenin muhteviyatı itibariyle yanıltıcı olduğu gerekçesiyle mükellef hakkında özel esaslar uygulanması mümkün değildir.

Başkaca bir tespit bulunmamak kaydıyla, münhasıran haklarında ihbar veya şikâyet bulunan mükellefler özel esaslara tabi tutulmaz.

2.4.2.Haklarında Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenleme Raporu Bulunanlar

Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlenmesine ilişkin olumsuz rapor, nezdinde inceleme yapılan hakkında muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği yönünde belirlemelerin yer aldığı, vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen rapordur.

Söz konusu rapordan hareketle muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge olduğu tespit edilerek rapora bağlanan belgelerin düzenleyicisi “muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyicisi”, buna ilişkin rapor da “muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme olumsuz raporu” olarak kabul edilir.

Mükelleflerin özel esaslara tabi tutulması için haklarında olumsuz raporun düzenlenmiş olması yeterlidir.

2.4.3.Haklarında Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenleme Tespiti Bulunanlar

Bir mükellefin muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediğinin diğer kişi, işletme veya kurumlar hakkında yapılmakta olan araştırma ve incelemeler sırasında yahut yetkili makamların (Maliye Bakanlığının ilgili birimleri dahil) yazıyla veya elektronik ortamda bildirmesi üzerine vergi dairesinin itilâna girmesidir. Bu kapsamda öncelikle mükellef tarafından düzenlenen belgenin muhteviyatı itibariyle yanıltıcı olduğunun net olarak tespit edilmesi gerekir.

Maliye Bakanlığının ilgili birimlerince yapılan değerlendirme ve analizler sonucunda bireysel olarak veya organize bir şekilde muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge

düzenleme tespiti de muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme olumsuz tespiti kapsamında değerlendirilir.

Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediğine ilişkin olarak hakkında yukarıda belirtildiği şekilde tespit bulunan bir mükellefin bilinen adresine bir müdür yardımcısı başkanlığında asgari iki kişiden oluşan bir grup tarafından yoklama yapılması ve yapılan yoklamada adresinde bulunup bulunmadığı, tespitin ilgili olduğu dönem itibariyle bildirdiği ticari faaliyetinin bulunup bulunmadığı, işletme kapasitesi ile beyanlarının uyumlu olup olmadığı, işyeri çevresindeki esnaf, yönetici, muhtar gibi kişilerden alınan ifadelerle ticari faaliyeti ve itibarı değerlendirilmek suretiyle olumsuzluk tutanağa bağlanır. Olumsuzluk tespit edilmemesi durumunda mükellef özel esaslar kapsamında çıkarılır.

Vergi Dairesi Başkanlıkları (bulunmayan yerlerde Defterdarlıklar) ile vergi dairesi müdürlükleri tarafından muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme ihtimali gerekçesiyle yapılan incelemeye sevkler bu kapsamda değildir.

Tebliğin (III/B-2.3.3.) bölümünde sahte belge düzenleme tespiti ile ilgili olarak yapılan açıklamalar muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme tespitleri bakımından da geçerlidir.

2.4.4.Haklarında Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Kullanma Raporu Bulunanlar

Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge niteliği tespit edilen belgelerde yer alan KDV tutarlarının indirim konusu yapıldığını tespit eden, vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporlar bu kapsamda muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma olumsuz raporu olarak değerlendirilir.

2.4.5.Haklarında Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Kullanma Tespiti Bulunanlar

Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma tespiti, bir mükellefin muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullandığının diğer kişi, işletme veya kurumlar hakkında yapılmakta olan araştırma ve incelemeler sırasında yahut yetkili makamların (Maliye Bakanlığının ilgili birimleri dahil) yazıyla bildirmesi üzerine vergi dairesinin ıttılama girmesidir. Bu kapsamda öncelikle belgenin muhteviyatı itibariyle yanıltıcı olduğunun, sonrasında ise mükellefin bu belgede yer alan KDV'yi indirim konusu yaptığının net olarak tespit edilmesi gerekir.

2.5. Haklarında Olumsuz Rapor Bulunan Mükelleflerin İade Talepleri

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme veya kullanma raporu bulunan mükelleflerin iade talepleri aşağıdaki usul ve esaslara göre yerine getirilir.

2.5.1. Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenleme Raporu Bulunanların İade Talepleri

2.5.1.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği konusunda olumsuz rapor bulunanların (İTUS'dan yararlananlar dahil) raporun vergi dairesine intikal ettiği tarih itibariyle henüz sonuçlandırılmamış iade talepleri dahil, bu tarihten sonraki iade talepleri,

- sahte belge düzenleyenler için 5 kat,

- muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyenler için ise 3 kat teminat karşılığında yerine getirilir.

Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyenlerin iade talepleri, teminat gösterilmemesi halinde münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. Raporun intikal ettiği tarihten önceki dönemler için alınan teminatlar da dahil olmak üzere iade için alınan tüm teminatlar vergi inceleme raporu ile çözülür.

2.5.1.2. Genel Esaslara Dönüş

Aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği konusunda olumsuz rapor bulunanların henüz sonuçlanmayanlar da dâhil KDV iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(1) Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme fiiline ilişkin olarak düzenlenen raporlara dayanılarak yapılan tarhiyatın yargı kararları ile terkin edilmesi halinde, tarhiyatı kaldıran yargı kararında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge tespitinin de kaldırılıp kaldırılmadığına bakılır. Tarhiyatı kaldıran yargı kararında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge olmadığından hareketle tarhiyatın kaldırılması, genel esaslara dönülmesini gerektirir.

(2) Mükelleflerin sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme raporlarına dayanılarak yapılan tarhiyatları (kesilecek ceza ve hesaplanacak gecikme faizi dahil) ödemeleri veya tamamına teminat göstermeleri ve yapılan inceleme sonucunda vergi dairesine olumlu bir raporun intikal etmesi halinde, olumlu raporun ilişkin olduğu vergilendirme döneminden itibaren bu mükelleflerin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Raporun ait olduğu dönem ile vergi dairesine intikal ettiği tarih arasındaki dönemler için alınan fazla alınan teminatlar iade edilir.

(3) Haklarında olumsuz rapor bulunmakla birlikte, raporun ilgili olduğu dönemden sonraki dönemlere ilişkin olarak iade talebinde bulunmayan mükellefler, genel esaslara dönmek için inceleme talebinde bulunabilirler. Söz konusu inceleme sonucunda düzenlenen raporun olumlu olması durumunda, raporun vergi dairesine kayıtlarına intikal ettiği tarihten sonraki iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(4) Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenledikleri dönem vergi inceleme raporuna bağlanan ve özel esaslar kapsamına alınan mükellefler, özel esaslar kapsamına alındığı dönemi takip eden takvim yılı başından itibaren haklarında başkaca bir olumsuz rapor düzenlenmemiş veya olumsuz tespit yapılmamış olmak kaydıyla, sahte belge düzenlemelerinde 5 yıl, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlemelerinde 4 yıl geçtikten sonra (müracaatlarına gerek kalmaksızın) genel esaslara dönerler.

2.5.2. Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Kullanma Raporu Bulunanlar

2.5.2.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanımına ilişkin olumsuz rapor bulunan mükelleflerin, raporun vergi dairesine intikal ettiği tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iade talepleri dahil, bu tarihten sonraki iade talepleri;

- sahte belge kullanımında 5 kat,

- muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanımında ise 3 kat, teminat karşılığında, teminat gösterilmemesi halinde münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir.

2.5.2.2. Genel Esaslara Dönüş

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma raporu bulunan mükelleflerin iade talepleri, aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde genel esaslara göre yerine getirilir.

(1) Haklarında sahte belge kullanılmasına yönelik olumsuz rapor bulunan mükelleflerin söz konusu belgeleri indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle beyanlarını düzeltmeleri.

(2) Kullanma raporları üzerine yapılan tarhiyatın kullanma fiili olmadığını belirleyen yargı kararıyla terkin edilmesi.

(3) Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma raporlarında tarhiyat öngörülen vergi ve buna ilişkin olarak hesaplanacak gecikme faizi ile kesilmesi istenen cezanın ödenmesi veya bunların tamamı için teminat gösterilmesi.

(4) Haklarında olumsuz rapor bulunmakla birlikte, raporun ilgili olduğu dönemden sonraki dönemlere ilişkin olarak iade talebinde bulunmayan mükellefler, genel esaslara dönmek için inceleme talebinde bulunabilirler. Bu raporun olumlu olması durumunda, raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten itibaren iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(5) Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullandıkları dönem, vergi inceleme raporuna bağlanan ve özel esaslar kapsamına alınan mükellefler, özel esaslar kapsamına alındığı dönemi takip eden takvim yılı başından itibaren haklarında başkaca bir olumsuz rapor düzenlenmemiş veya olumsuz tespit yapılmamış olmak kaydıyla sahte belge kullanımlarında 5 yıl, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanımlarında 4 yıl geçtikten sonra (müracaatlarına gerek kalmaksızın) genel esaslara dönerler.

2.6. Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenleme veya Kullanma Tespiti Bulunan Mükelleflerin İade Talepleri

2.6.1. Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenlediği Konusunda Tespit Bulunanlar

2.6.1.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği konusunda tespit bulunan mükelleflerin iade talepleri; tespit bulunan dönemler için münhasıran vergi inceleme raporuna göre, diğer dönemler için;

- Sahte belge düzenleyenlerde 4 kat,
- Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyenler de ise 3 kat,

teminat karşılığında yerine getirilir.

Teminat gösterilmemişse münhasıran vergi inceleme raporuna göre iade yapılır. Teminat gösterilmişse, teminatlar vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür. Tespitin ilgili olduğu döneme ilişkin iade talebinin bulunmaması, diğer dönemlere ilişkin iade taleplerinde bu çerçevede işlem tesisine engel teşkil etmez.

Tespitin ilgili olduğu dönem haricinde, tespit yapıldığından önce sonuçlandırılmış iade talepleri ile ilgili herhangi bir işlem tesis edilmez. Tespitin ilgili olduğu dönemle ilgili olarak sonuçlandırılmış iade taleplerine ilişkin söz konusu belgelere dayanılarak iadesi alınan tutarın vergi zıyaı ve gecikme faiziyle birlikte ödenmesi veya sahte belge düzenleyenlerde 4 kat, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleyenlerde 3 kat teminat verilmesi istenir. Teminat, vergi inceleme raporu sonucuna göre çözümlür.

İadenin sonuçlanmasından sonra mükellefin kendiliğinden gerekli düzeltme işlemlerini yaparak, haksız iade tutarını vergi zıyaı ve gecikme faizi ile birlikte vergi dairesine ödemesi halinde de henüz sonuçlanmayan iade talepleri bakımından birinci paragrafta göre işlem tesis edilir.

2.6.1.2. Genel Esaslara Dönüş

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme tespiti bulunan mükelleflerin iade talepleri, aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde genel esaslara göre yerine getirilir.

(1) Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme tespitinin ilgili olduğu döneme ilişkin yapılacak inceleme sonucunda düzenlenecek raporun olumlu olması halinde, mükellefin halen sonuçlanmayanlar da dahil olmak üzere iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir ve geçmiş dönemlerle ilgili olarak fazla alınan teminatlar iade edilir.

(2) Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği konusunda tespit bulunan mükelleflerden tespit ilgili olduğu dönemden sonraki dönemlere ilişkin olarak iade talebinde bulunmayanlar, genel esaslara dönmek için inceleme talebinde bulunabilirler. Bu raporun olumlu olması durumunda, raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten itibaren iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(3) Düzenleme tespitine dayalı olarak tesis edilen işlemlerin yargı kararıyla iptal edilmiş olması halinde de mükellef özel esaslardan çıkarılır.

(4) Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediklerine yönelik olarak yapılan olumsuz tespite istinaden özel esaslar kapsamına alınan mükellefler, özel esaslar kapsamına alındığı dönemi takip eden takvim yılı başından itibaren haklarında başkaca bir olumsuz rapor düzenlenmemiş veya olumsuz tespit yapılmamış olmak kaydıyla sahte belge düzenleme tespitlerinde 4 yıl, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme tespitlerinde 3 yıl geçtikten sonra (müracaatlarına gerek kalmaksızın) genel esaslara dönerler.

2.6.2. Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Kullandığı Konusunda Tespit Bulunanlar

2.6.2.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullandığı konusunda tespit bulunan mükelleflerin iade talepleri bu tespite konu alışlara isabet eden kısma

- sahte belge kullanma tespitlerinde 3 kat,
- muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma tespitlerinde 2 kat,

teminat gösterilmesi veya bu alışlara isabet eden kısmın indirim ve iade talebinden çıkarılması halinde genel esaslara göre yerine getirilir.

Teminat gösterilmemesi veya bu alışlara isabet eden kısmın indirim ve iade talebinden çıkarılmaması durumunda iade talepleri vergi inceleme raporuna göre yapılır. Tespitin ilgili olduğu döneme ait raporun olumlu olması halinde, teminatın fazla olan kısmı iade edilir.

Tespitin ilgili olduğu dönem haricinde tespit yapılmışından önce sonuçlandırılmış iade talepleri ile ilgili olarak herhangi bir işlem tesis edilmez. Tespitin ilgili olduğu döneme ilişkin sonuçlandırılmış iadelerde, söz konusu belgelere dayanılarak iadesi alınan tutarın vergi zıyayı ve gecikme faiziyle birlikte ödenmesi veya bu tutarın

- sahte belge kullanma tespitlerinde 3 katı,
 - muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma tespitlerinde 2 katı,
- teminat gösterilmesi gerekir. Teminat, vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

2.6.2.2. Genel Esaslara Dönüş

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma tespiti bulunan mükelleflerin iade talepleri, aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde genel esaslara göre yerine getirilir.

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

(2) Olumsuz tespit ilişkin olduğu belgelere dayanılarak indirim ve iade konusu yapılan KDV tutarlarının sahte belge için 3 katı, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge için 2 katı teminat gösterilmesi.

(3) Yukarıda belirtilen şartlar gerçekleştirilmez ise ilgili dönemin incelenmesi sonucunda düzenlenecek raporun olumlu olması.

(4) Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma tespitine dayanak teşkil eden raporlar üzerine tesis edilen işlemlerin yargı kararıyla iptal edilmesi.

(5) Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullandığı konusunda tespit bulunan mükelleflerden tespit ilgili olduğu dönemden sonraki dönemlere ilişkin olarak iade talebinde bulunmayanlar, genel esaslara dönmek için inceleme talebinde bulunabilirler. Bu raporun olumlu olması durumunda, raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten itibaren iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(6) Tespitin, tarh zamanaşımı süresinden önceki bir döneme ilişkin olması halinde genel esaslara dönüş, vergi dairesince belirlenecek tarh zamanaşımı süresi henüz geçmemiş en az bir takvim yılı ve on iki dönemin incelemeye sevkine üzerine düzenlenecek raporun olumlu olması halinde mümkün bulunmaktadır.

(7) Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullandıklarına yönelik olarak yapılan olumsuz tespite istinaden özel esaslar kapsamına alınan mükellefler, özel esaslar kapsamına alındığı dönemi takip eden takvim yılı başından itibaren haklarında başkaca bir olumsuz rapor düzenlenmemiş veya olumsuz tespit yapılmamış olması kaydıyla sahte belge düzenleme tespitlerinde 3 yıl, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme tespitlerinde 2 yıl geçtikten sonra (müracaatlarına gerek kalmaksızın) genel esaslara dönerler.

2.7. İadeye Esas Diğer Belgelerin Sahte veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Olması

KDV gösterilen fatura ve benzeri vesikalar dışında kalan ve her bir iade hakkı doğuran işlem için işlemin niteliğine göre ayrıca belirlenmiş olan belgelerin sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı olması bu kapsamdadır.

Bu belgelerde yapılan sahtecilikler, sahte belge düzenleme veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme olarak kabul edilir.

Fatura ve benzeri vesikalar dışındaki bu belgelerin sahte olması durumunda “sahte belge düzenleme”, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı olması durumunda ise “muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme” fiillerine yönelik düzenlemeler geçerli olur.

2.8. Diğer Tespitler

2.8.1. Adresinde Bulunamama

Bilinen adresinde bulunmadığı yoklama ile tespit edilen mükellefler, 30 gün içinde yapılan ikinci yoklamada da adresinde bulunamamaları halinde ikinci yoklama tarihi itibariyle özel esaslara alınır. 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.

2.8.1.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Adreslerinde bulunmadıkları konusunda haklarında tespit bulunanların sonuçlandırılmamış olanlar da dahil bütün iade talepleri, tespit yapılmasından itibaren münhasıran 2 kat teminat karşılığında veya vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporuna göre çözülür.

2.8.1.2. Genel Esaslara Dönüş

İade talebinin sonuçlandırılmasına veya teminatın çözülmesine ilişkin düzenlenecek raporda olumsuz tespit ortadan kalktığı belirtilmesi halinde genel esaslara dönülür.

Ayrıca, mükellefin başvurusunun değerlendirilmesi veya sonradan yapılan yoklama ile tespit edilmek kaydıyla geçerli bir adresinin ortaya çıkması halinde de genel esaslara göre iade yapılır.

Genel esaslara dönüş şartlarının gerçekleşmesi, henüz sonuçlanmayan iade taleplerinin de genel esaslara göre yerine getirilmesini sağlar.

2.8.2. Defter ve Belge İbraz Etmeme

Vergi incelemesine yetkili olanlarca veya takdir komisyonlarınca ibrazı istenilen, 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 edilmemesidir.

Bu tespit varlığı için defter-belge ibrazına ilişkin ek süre dahil verilen sürenin dolmuş olması gerekmektedir.

Özel esas uygulaması bakımından “defter ve belge” ifadesinden kasıt, 213 sayılı Kanun uyarınca tutulan veya düzenlenen, saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan defter ve belgelerdir.

Örneğin, ödeme kaydedici cihazı kullanım dışı kaldığı halde ödeme kaydedici cihaz mali hafıza raporunu ve buna dair yetkili servisçe düzenlenmesi gereken tutanağı ilgili vergi

dairesine ibraz etmeyen mükelleflerin bu fiilleri “defter-belge ibraz etmeme olumsuz tespiti” kapsamında değerlendirilmeyecektir. 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 olumsuz tespit değildir.

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

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

2.8.2.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle defter ve belgelerini ibraz etmedikleri konusunda tespit bulunanların, tespitin ilgili olduğu döneme ait iade talepleri münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre, henüz sonuçlanmayanlar dahil diğer dönemlere ait iade talepleri 2 kat teminat karşılığında yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözümlür.

2.8.2.2. Genel Esaslara Dönüş

Mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle vergi incelemesine yetkili olanlarca veya takdir komisyonlarınca ibrazı istenilen, varlığı noter kayıtları veya sair surette sabit olan defterlerini ve ilgili dönem kayıtlarına esas belgelerini ibraz etmeyen mükellefler, ibraz için verilen sürenin (ek süre verilmişse bu sürenin) bitiş tarihi itibarıyla özel esaslar kapsamına alınır.

Bu mükelleflerin henüz sonuçlanmayanlar da dahil KDV iade talepleri aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde genel esaslara göre yerine getirilir.

(1) 213 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinde düzenlenen, mücbir sebep hallerinin varlığının anlaşılması halinde, diğer dönemlere ilişkin iade talepleri genel esaslara göre sonuçlandırılır.

(2) İade talebinin sonuçlandırılmasına ilişkin düzenlenecek raporun olumlu olması durumunda, diğer dönemlere ilişkin iade talepleri ile ilgili verilen teminatın fazla olan kısmı çözümlür, genel esaslara göre iade talepleri sonuçlandırılır.

(3) Olumsuz tespit sayılan nedenin ortadan kalkması (mükellefin defter ve belgelerini sonradan ibraz etmesi) halinde genel esaslara dönülür.

(4) Yapılan tebligatlara rağmen defter ve belgelerini ibraz etmemeleri dolayısıyla vergi incelemesine yetkili olanlarca haklarında düzenlenen raporlara veya konunun matrah takdiri için takdir komisyonuna sevk edildiği durumlarda komisyon kararlarına istinaden bu fiili işleyen mükellefler hakkında ilgili dönemlere ilişkin olarak yapılan tarhiyatın (ceza ve faizler dahil) ödenmiş olması veya bu tutara teminat gösterilmesi halinde de genel esaslara dönülür.

(5) Defter-belge ibraz etmeme fiilinin, kendi elinde olmayan nedenlerle ortaya çıktığının veya bu fiilin oluşmasında kendi dahlinin olmadığına yönelik yargı kararı veya vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş rapor bulunması halinde, diğer dönemlere ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

2.8.3. Beyanname Vermeme

Birden fazla döneme ilişkin olarak 1 no.lu KDV beyannamesinin (süresinden sonra verilenler hariç) verilmemesidir.

2.8.3.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Birden fazla döneme ilişkin olarak 1 no.lu KDV beyannamesini (süresinden sonra verilenler hariç) vermedikleri konusunda tespit bulunanların iade talepleri münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. İzleyen dönemlerin iade talepleri ise 2 kat teminat karşılığında veya vergi inceleme sonucuna göre yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

2.8.3.2. Genel Esaslara Dönüş

Bu mükelleflerin henüz sonuçlanmayanlar da dahil KDV iade talepleri aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde genel esaslara göre yerine getirilir.

- (1) İade talebinin sonuçlandırılmasına ilişkin düzenlenecek raporun olumlu olması.
- (2) Verilmeyen beyannamelerin usulüne uygun olarak tamamlamasından itibaren, henüz sonuçlanmayanlar da dahil iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.
- (3) Beyanname verilmeyen dönemlere ilişkin olarak yapılan tarhiyatların ödenmesi veya teminat gösterilmesi halinde izleyen dönemlere ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.
- (4) Haklarında, tarh zamanaşımı öncesi dönemlere ilişkin olarak beyanname vermeme tespiti bulunan mükelleflerin iade talepleri, tarh zamanaşımının dolduğu tarihten itibaren genel esaslara göre yerine getirilir.

2.8.4. İhtiyati Tahakkuk veya İhtiyati Haciz Uygulanan Mükellefler

(1) 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.

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

(3) İhtiyati tahakkuk veya ihtiyati haciz uygulamasının iade talebinde bulunan mükellef hakkında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme raporuna dayanması halinde Tebliğin sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme raporu bölümlerindeki açıklamalara göre işlem yapılır.

(4) Bu bölüm kapsamında iade talepleri özel esaslara göre yerine getirilen mükelleflerden alım yapanların ve sonraki safhalarda yer alan mükelleflerin iade taleplerinde özel esaslar uygulanmaz. Ancak, ihtiyati tahakkuk veya ihtiyati haciz uygulamasının Tebliğin sahte belge düzenleme raporu ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme raporuna dayanması halinde, bunlardan alım yapanların iade taleplerinde sahte belge kullanma ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma tespitine ilişkin bölümlere göre işlem yapılır.

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

2.9. Özel Esaslara Tabi Mükelleflerin Kanuni Temsilcileri, Ortakları, Ortak Oldukları veya Bunların Kurdukları veya Ortak Oldukları Mükellefler ile Kanuni Temsilcisi Oldukları Mükellefler

2.9.1.Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenleme Raporu Bulunan Mükelleflerin Kanuni Temsilcileri, Ortakları, Ortak Oldukları veya Bunların Kurdukları veya Ortak Oldukları Mükellefler ile Kanuni Temsilcisi Oldukları Mükellefler

2.9.1.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği konusunda olumsuz rapor bulunan mükelleflerle ilgili olarak bu Tebliğin sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme raporu bölümlerinde yer alan düzenlemeler;

- bu mükelleflerin raporun ait olduğu vergilendirme dönemindeki ortakları ve kanuni temsilcileri,

- kendileri ve bunların kurdukları veya ortak oldukları mükellefler,

- kendileri veya bunların kanuni temsilcisi oldukları mükellefler

bakımından da geçerlidir.

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

2.9.1.2. Genel Esaslara Dönüş

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği konusunda rapor bulunanların KDV iadelerinin genel esaslara göre yerine getirilmeye başlanması halinde; bu nedenle özel esaslara tabi tutulan bunların kanuni temsilcilerinin, ortaklarının, ortağı oldukları mükelleflerin, kendileri ve bunların kurduğu ve ortak olduğu veya kanuni temsilcisi oldukları mükelleflerin iade talepleri de genel esaslara göre yerine getirilir.

Ayrıca aşağıdaki şartlar dâhilinde de genel esaslara dönülmesi mümkündür.

(1) Kanuni temsilcilerin sahibi ya da ortağı olduğu firmalar, sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlenmesine neden olan alt firma ya da ortaklarla haksız KDV iadesi almaya yönelik ticari ilişkide bulunup bulunmadıklarının tespiti amacıyla incelemeye sevk edilir.

Yapılan inceleme sonucunda kanuni temsilcinin sahibi ya da ortağı olduğu firmaların, sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlenmesine neden olan alt firma ya da ortaklarla haksız KDV iadesi almaya yönelik ticari ilişkide bulunduğunun tespit edilememesi halinde, bunların sahibi ya da ortağı olduğu firmaların iade talepleri, kendileri hakkında özel esaslar uygulanmasını gerektiren başka bir husus olmadıkça genel esaslara göre yerine getirilir.

(2) Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği konusunda hakkında olumsuz rapor bulunan mükelleflerin kanuni temsilcileri ile ortaklarının, olumsuz rapor bulunan mükellef dışında kurdukları veya ortak oldukları şirketlerden ayrılmış olmaları halinde, ayrıldıkları mükelleflerin iade talepleri (henüz sonuçlanmayanlar dahil) 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.

(3) Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği konusunda olumsuz rapor bulunan kooperatif veya sermaye şirketlerinin kurdukları veya ortak 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.

(4) Genel esaslara dönüş için aranan olumlu rapor düzenlenmesini sağlayacak bir vergi incelemesi yapılması şartının gerçekleştirilmesinin, mükellefiyetin sona erdirilmiş olması ve mükellefiyetin sona erdirildiği tarihten itibaren tarh zamanaşımı kadar süre geçmiş olması nedeniyle fiilen mümkün olmaması halinde, ödeme veya teminat gösterme şartının gerçekleştirilmiş olması koşuluyla, mükellefe bağlı olarak özel esaslara tabi olmaya başlayan bu bölüm kapsamındaki iade talepleri söz konusu zamanaşımı süresinin dolduğu tarihten itibaren genel esaslara göre yerine getirilir.

(5) Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği konusunda rapor bulunan mükelleflerin kanuni temsilcileri, ortakları, bunların kurdukları veya ortak oldukları mükellefler ile kanuni temsilcisi oldukları mükelleflerden, raporun ilgili olduğu dönemden sonraki dönemlere ilişkin olarak iade talebinde bulunmayan mükellefler, genel esaslara dönmek için inceleme talebinde bulunabilirler. Bu raporun olumlu olması durumunda, raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten itibaren iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(6) Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenledikleri dönem, vergi inceleme raporuna bağlanan ve özel esaslar kapsamına alınan mükelleflerin kanuni temsilcileri, ortakları, ortak oldukları veya bunların kurdukları veya ortak oldukları mükellefler ile kanuni temsilcisi oldukları mükellefler, özel esaslar kapsamına alındığı dönemi takip eden takvim yılı başından itibaren, haklarında başkaca bir olumsuz rapor düzenlenmemiş veya olumsuz tespit yapılmamış olmak kaydıyla, 5 yıl geçtikten sonra (müracaatlarına gerek kalmaksızın) genel esaslara dönerler.

2.9.2. Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenleme Tespiti Bulunan Mükelleflerin Kanuni Temsilcileri, Ortakları, Kurdukları veya Ortak Oldukları Mükellefler

Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği konusunda haklarında olumsuz tespit bulunan mükelleflerin ortakları, kanuni temsilcileri, kurdukları veya ortak oldukları mükellefler ile bunların kurdukları veya ortak oldukları mükelleflerin iade taleplerinin yerine getirilmesinde ve genel esaslara dönüşlerinde bu Tebliğin sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme tespitlerine ilişkin bölümlerinde yer alan açıklamalara göre hareket edilir.

2.9.3. Haklarında Sahte Belge veya Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Kullanma Raporu ve Tespiti Bulunan Mükelleflerin Kanuni Temsilcileri, Ortakları, Kurdukları veya Ortak Oldukları Mükellefler

Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullandığı konusunda haklarında olumsuz rapor veya tespit bulunan mükelleflerin ortaklarının, kanuni temsilcilerinin, kurdukları veya ortak oldukları mükellefler ile bunların kurdukları veya ortak oldukları mükelleflerin iade talepleri, kendileri hakkında bu yönde düzenlenmiş herhangi bir olumsuz rapor bulunmaması koşuluyla genel esaslara göre yerine getirilir.

2.10. Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Mükellefler Hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanlar

2.10.1. Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Mükellefler Hakkında Olumsuz Rapor Bulunanlar

2.10.1.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan ancak, mal veya hizmet satın aldığı mükellefler hakkında;

- Sahte belge düzenleme/kullanma raporu bulunan mükelleflerden yapılan alışlara isabet eden kısma 3 kat teminat gösterilmesi veya bu alışlara isabet eden kısmın iade talebinden çıkarılması,
 - Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme/kullanma raporu bulunan mükelleflerden yapılan alışlara isabet eden kısma 2 kat teminat gösterilmesi veya bu alışlara isabet eden kısmın iade talebinden çıkarılması,
- kaydıyla, kalan kısmın iadesi genel esaslara göre yerine getirilir.

Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme/kullanma raporu bulunanlardan mal alan mükelleflerin teminatları, vergi inceleme raporu sonucuna göre çözümlenir. Teminat gösterilmemesi halinde iade talebi, vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir.

Hakkında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme raporu bulunanların kanuni temsilcileri ve bunların kurduğu veya ortak olduğu mükelleflerden mal veya hizmet alanların iade talepleri, kendileri hakkında özel esaslar uygulanmasını gerektirecek olumsuz bir durum olmadıkça genel esaslara göre yerine getirilir.

2.10.1.2. Genel Esaslara Dönüş

Aşağıda belirtilen durumların varlığı halinde genel esaslara göre iade yapılır.

(1) Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği/kullandığı yönünde olumsuz rapor bulunanların genel esaslara dönüşü, bunlardan alım yapanların iade taleplerinin de genel esaslara göre yerine getirilmesini sağlar.

(2) Raporda öngörülen vergi, ceza, gecikme zammı ve faizlerin ödenmesi veya bunların toplamı kadar teminat gösterilmesi halinde, bunlardan mal ya da hizmet alanların bütün dönemlerdeki iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(3) Olumsuz rapora istinaden tarh edilen vergi, kesilen ceza ve hesaplanan gecikme faizini ödememiş veya tamamına teminat göstermemiş mükellef hakkında, raporun ait olduğu vergilendirme döneminden sonraki 12 vergilendirme dönemine ilişkin olarak vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş olumlu rapor bulunması.

(4) En son düzenlenen olumsuz raporun ilgili olduğu dönemden itibaren tarh zamanaşımı kadar bir sürenin geçmiş olması nedeniyle vergi incelemesi yapma imkânının kalmamış olması.

2.10.2. Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Mükellefler Hakkında Olumsuz Tespit Bulunanlar

2.10.2.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan ancak, mal veya hizmet satın aldığı mükellefler hakkında,

- Sahte belge düzenleme tespiti bulunan mükelleflerden yapılan alışlara isabet eden kısma 3 kat teminat gösterilmesi veya bu alışlara isabet eden kısmın iade talebinden çıkarılması,
- Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespiti bulunan mükelleflerden yapılan alışlara isabet eden kısma 2 kat teminat gösterilmesi veya bu alışlara isabet eden kısmın iade talebinden çıkarılması,

kaydıyla, kalan kısmın iadesi genel esaslara göre yerine getirilir.

Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespiti dışındaki tespitlerde, haklarında diğer olumsuz tespitler bulunan mükelleflerden sadece olumsuz tespitin ilgili olduğu dönemde alım yapanlar (bu uygulama, “Adresinde Bulunamama” olumsuz tespiti bulunan mükelleflerden alım yapanlar bakımından, olumsuz tespit fiilinin devamı süresince alım yapanlar hakkında uygulanır.) 2 kat teminat göstermeleri kaydıyla, iade talep tutarının kalan kısmı ve diğer dönemlere ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Ayrıca, söz konusu alışlara isabet eden kısmın iade talebinden çıkarılması halinde de genel esaslara göre işlem tesis edilir.

Hakkında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma olumsuz tespiti bulunan mükelleflerden yapılan alışlara isabet eden kısmın iade talebinden çıkarılması halinde ilgili döneme ait iade talebi de dahil olmak üzere iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Bu bölüm kapsamında, hakkında olumsuz tespit bulunanlardan alım yapılan kısma isabet eden KDV’ye ilişkin teminat, hakkında olumsuz tespit bulunan mükellefle ilgili incelemenin sonucuna göre çözülür. Ayrıca bu durumda, diğer dönemlere ilişkin olarak alınan teminatın fazla olan kısmı da çözülür.

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

2.10.2.2. Genel Esaslara Dönüş

Aşağıda belirtilen durumların varlığı halinde genel esaslara göre işlem yapılır.

(1) Haklarında olumsuz tespit bulunanların genel esaslara dönüşü, bunlardan alım yapanların iade taleplerinin de (müracaatlarına gerek kalmaksızın) genel esaslara göre yerine getirilmesini sağlar.

(2) Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespiti haricinde haklarında olumsuz tespit bulunanlar hakkında genel esaslar uygulandığı dönemlerde, bunlardan mal veya hizmet alanların iade talepleri de genel esaslara göre yerine getirilir.

Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme tespiti bulunan mükelleflerden alım yapan mükelleflerin iade talepleri ise, indirilecek KDV listesi veya yüklenilen KDV listesinde bu alımlara ilişkin fatura ve benzeri belge bulunması durumunda özel esaslara göre, bulunmaması durumunda ise genel esaslara göre yerine getirilir.

(3) Bilinen adreslerine yapılan tebligatın geri dönmesi veya yapılan yoklamalarda adreslerinde bulunamayan ve buna bağlı olarak defter ve belgelerini ibraz etmeyen mükellefler ile KDV beyannamelerini vermeyen mükellefler hakkında (vergi inceleme raporuna istinaden, takdir komisyonu kararına istinaden vb.) yapılan tarhiyatların ödenmesi veya tamamına teminat gösterilmesi halinde bunlardan alım yapanlar hakkında özel esaslar uygulanmaz.

(4) Kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan ve haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme dışında olumsuz tespit bulunanlardan mal veya hizmet alanların iade talepleri, haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme dışında olumsuz tespit bulunanlardan alışlarına ilişkin ödemelerini veya iade talebinde bulunan mükellefe satış yapan ve haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme dışında olumsuz tespit bulunanların kendi alışlarına ilişkin ödemelerini tevsik etmeleri halinde genel esaslara göre yerine getirilir.

(5) Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme dışında haklarında olumsuz tespit bulunanlardan ihraç kaydıyla mal alan ancak diğer alışlarına ilişkin olumsuz tespit veya rapor bulunmayan mükelleflerin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

3. İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ (İTUS)

3.1. İTUS Sertifikası Kapsamına Giren Mükellefler

Aşağıdaki şartları taşıyan mükelleflere bağlı oldukları Vergi Dairesi Başkanlığı (bulunmayan yerlerde Defterdarlık) tarafından İTUS sertifikası (Ek 12) verilir.

3.1.1. Genel Şartlar

(1) Başvuru tarihinden önceki son 3 takvim yılı içinde;

a- Vergi mükellefiyetinin bulunması,

b- Mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle, defter ve belgelerin ibrazından imtina edilmemiş olması,

c- 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),

d- Sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme veya kullanma fiili nedeniyle hakkında “olumsuz rapor” düzenlenmemiş veya düzenlenmişse genel esaslara dönülmüş olması,

e. Cari takvim yılı da dahil olmak üzere son iki takvim yılına ilişkin tam tasdik sözleşmesi bulunması.

(2) Başvuru tarihi itibariyle;

a- KDV iade taleplerinde özel esaslara tabi olmayı gerektiren bir durumunun bulunmaması,

b- Ödenmesi gereken vergi borcunun bulunmaması (vergilerin tecil edilmiş olması bu şartın ihlali sayılmaz).

(3) Sertifika başvurusundan önceki, iade talebinin bulunduğu birbirini izleyen son 5 vergilendirme dönemi itibarıyla haklarında yazılmış YMM ve/veya vergi inceleme raporlarının olumlu olması.

Bu Tebliğin (III/B/2) bölümünde belirtilen nitelikteki raporlar "olumlu rapor" olarak kabul edilir. YMM'lerle süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi bulunan mükellefler hakkında iade hakkı doğuran işlemlerin bulunduğu birbirini izleyen son 5 vergilendirme dönemine ait olumlu YMM raporu bulunması halinde de bu bölüm bakımından bu şart gerçekleşmiş sayılır.

Birbirini izleyen 5 vergilendirme döneminden kasıt, iade hakkı doğuran işlemlerin yapıldığı birbirini izleyen dönemlerdir. Bu dönemler arasında herhangi bir dönemde vergi inceleme raporu veya YMM raporu düzenlenmesini gerektiren bir iade hakkı doğuran işlem bulunmadığı takdirde, bu dönemler, birbirini izleyen 5 vergilendirme döneminin hesaplanmasında dikkate alınmaz.

Birbirini izleyen son 5 vergilendirme dönemine ait olumlu raporlardan bir kısmının vergi inceleme elemanları, bir kısmının ise YMM tarafından düzenlenmiş olması halinde de bu şartın gerçekleşmiş sayılacağı tabiidir. Ancak 5 olumlu rapor şartını kısmen veya tamamen YMM'lerce düzenlenen raporlarla yerine getiren mükelleflerin indirimli teminattan yararlanabilmeleri için, iade talebinde buldukları dönem için de tam tasdik sözleşmesi yapmış olmaları gerekmektedir. Tam tasdik sözleşmesi kapsamında bulunmayan bir döneme ilişkin iade talebi ise normal teminat karşılığı, teminat verilmemişse YMM raporu veya vergi inceleme raporuna istinaden yerine getirilir.

Son olumlu rapor vergi dairesine intikal ettikten sonra (diğer şartlar da gerçekleşmişse) raporun ilgili olduğu vergilendirme döneminden sonraki dönemlere ilişkin iade talepleri için indirimli teminat uygulamasına başlanır. Raporun ait olduğu vergilendirme döneminden sonraki dönemler için verilen teminatların, indirimli teminat tutarını aşan kısmı iade edilir.

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 5 vergilendirme dönemine ilişkin olumlu rapor şartı aranmaz.

3.1.2. Özel Şartlar

Yukarıda (3.1.1.) bölümünde belirlenen genel şartlar ile birlikte, kendileri için öngörülen özel şartları taşıyan aşağıdaki mükellefler İTUS sertifikasına hak kazanırlar.

3.1.2.1. İhracat İstisnası Kapsamındaki İade Talepleri Bakımından

3.1.2.1.1. İmalatçılar ve İmalatçı-İhracatçılar:

Genel şartlara ek olarak;

- a) Sanayi siciline kayıtlı olan,
- b) Ödenmiş sermayelerinin veya son bilançolarında kayıtlı ATİK'lerinin (gayrimenkuller hariç) amortisman düşülmeden önceki toplam tutarı 100.000 Türk Lirasını aşan,
- c) Üretim kapasitesi ile bu kapasitenin gerektirdiği iktisadi kıymetlere sahip olduğu kapasite raporuyla teyit edilen,
- d) 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 yıllık ortalama esas alınır.), imalatçı-ihracatçılar ile ihraç kaydıyla teslimde bulunan imalatçılara, İTUS sertifikası verilir.

3.1.2.1.2. Diğer İhracatçılar (Hizmet İhracatı Yapanlar Hariç):

Genel şartları taşıyan mükelleflerden, son üç takvim yılı itibarıyla yıllık 4 milyon ABD Doları veya son beş takvim yılı itibarıyla yıllık 2 milyon ABD Doları ve üzerinde ihracat yapanlara, bu şartları sağladıkları tarihi takip eden yılbaşından itibaren geçerli olmak üzere İTUS sertifikası verilir.

3.1.2.2. Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler Bakımından

Bu Tebliğin (III/B/3.1.2.1.) bölümü kapsamında olmayan mükelleflerden;

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

- aktif toplamının 40.000.000 TL,
- maddi duran varlıkları toplamının 10.000.000 TL,
- öz sermaye tutarının 20.000.000 TL,
- net satışlarının 50.000.000 TL,

b) Cari yıl dahil, başvuru tarihinden önceki takvim yılında vergi dairesine verilmiş muhtasar beyannamelere göre aylık ortalama çalıştırılan kişi sayısı 75 ve daha fazla, (çalışan sayısının tespitinde bizzat çalışan kişi sayısı dikkate alınır. Bunlar dışında kalan yönetici, büro personeli ve muhasebeci gibi personel dikkate alınmaz. Hesaplama yıllık ortalama esas alınır.)

olanlara, yukarıda (3.1.1) bölümündeki genel şartları da taşımaları kaydıyla İTUS sertifikası verilebilir. Bu şartları birlikte taşıyan mükelleflerin bağlı oldukları Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bir dilekçe ile başvurması halinde, başvuru tarihini izleyen 15 gün içinde "İTUS Sertifikası" verilir.

Bu mükelleflerin KDV iade talepleri, sertifika tarihini içine alan dönemden başlamak üzere, aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde yerine getirilir.

3.2. İTUS Sertifikasının İptal edilmesi

Kendilerine İTUS sertifikası verilen mükelleflerle ilgili olarak, aşağıdaki hususlardan herhangi birisinin gerçekleşmesi halinde İTUS sertifikası iptal edilir. Sertifikanın iptal edildiği, gerekçesiyle birlikte mükellefe bildirilir. Mükellefin, bu durumun bildirildiği tarihi içine alan ve sonraki dönemlere ait olan veya önceki dönemlere ait olup bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iadelerinde Tebliğin (III/B/3.3.) bölümü hükümleri uygulanmaz.

(1) Tebliğin (III/B/3.1.2) ayrımında belirtilen koşullardan tutarlarla ilgili olanlar dışındaki şartları kaybeden mükellefler ile anılan bölümde belirtilen tutarlar ve (III/B/3.1.2.1.1-d) veya (III/B/3.1.2.2-b) ayrımlarında belirtilen sayı şartında % 25'i aşan bir azalma meydana geldiği anlaşılan mükelleflerin sertifikaları iptal edilir.

Mükelleflerin, Tebliğin (III/B/3.1.2) ayrımındaki tutarlar karşısındaki durumu, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihi, ortalama işçi sayısına ilişkin şart karşısındaki durumu ise her takvim yılında verilen muhtasar beyannamelere dayanılarak Aralık ayı muhtasar beyannamesinin verildiği tarihi izleyen 15 gün içinde tespit edilir.

(2) Defter ve belgelerini 213 sayılı Kanundaki süreler içinde ibraz etmeyen mükelleflerin sertifikaları sürenin dolduğu gün iptal edilir.

(3) Vergi borçlarını, vadesinde ödemediği anlaşılan mükelleflere, vade tarihinden itibaren 7 gün içinde 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesinde öngörülen ödeme emri veya alacağın teminata bağlanmış olması halinde 56 ncı maddesinde öngörülen yazı tebliğ edilir. 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 itibariyle yanıltıcı belge düzenlendiği veya kullandığı konusunda vergi dairesine "olumsuz rapor" intikal etmesi halinde, raporun vergi dairesine intikal ettiği tarihten sonraki ve bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iade taleplerinde Tebliğin (III/B/3.3.) bölümü 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 (III/B/3.1) 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 ve sertifikayı iptal ettirecek şartların ortaya çıkmaması kaydıyla, mükellefe tekrar Sertifika verilir. Sonradan nihai yargı kararının gelmesi halinde yukarıda (3) numaralı ayrımın ikinci paragrafındaki açıklamalara göre işlem yapılır.

3.3. İTUS Sertifikası Uygulamasına Göre İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

3.3.1. Teminat, Vergi İnceleme Raporu (VİR) ve YMM Raporu Aranmaksızın İade

İTUS sertifikasına sahip mükelleflerin miktarına bakılmaksızın mahsuben iade talepleri ile 10.000 Türk Lirasını aşmayan nakden iade talepleri, iade talebinin yer aldığı beyanname ile iade talep dilekçesinin ve aranılan belgelerin verilmiş olması şartıyla, teminat, VİR ya da YMM raporu aranmaksızın yerine getirilir.

10.000 Türk Lirasını aşmayan nakden iade taleplerinde ibraz edilen belgelere ilişkin olarak KDVİRA sistemi tarafından yapılan sorgulama neticesinde olumsuzluk tespit

edilmeyen tutarlar raporun tamamlanma sürecini izleyen 5 işgünü içinde iade edilir. Olumsuzluk tespit edilen alımlara ilişkin KDV tutarlarının iadesi ise olumsuzlukların giderilmesi veya aranan şartların sağlanması kaydıyla yerine getirilir.

3.3.2. VİR veya YMM Raporu Karşılığında İade

İTUS sertifikasına sahip mükelleflerin önceki bölümde belirlenen tutarı aşan nakden iade talepleri VİR veya YMM raporu karşılığında yerine getirilir.

Söz konusu tutarı aşan kısmın % 8'i (dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketleri için %4'ü) kadar teminat gösterilmesi halinde belgelerin eksiksiz ibraz edilmiş olması şartıyla ibraz edilen belgelere ilişkin olarak KDVİRA sistemi tarafından yapılan sorgulama neticesinde olumsuzluk tespit edilmeyen tutarlar raporun tamamlanma sürecini izleyen 10 iş günü içinde iade edilir. Olumsuzluk tespit edilen alımlara ilişkin KDV tutarlarının iadesi ise olumsuzlukların giderilmesi veya aranan şartların sağlanması kaydıyla yerine getirilir.

Mükellefin bu durumda teminatı nasıl çözdüreceğine ilişkin tercihini, teminatın verilmesi aşamasında yazılı olarak vergi dairesine bildirmesi zorunludur.

Teminatın YMM raporu ile çözdürülmek istenmesi halinde, teminat veren ve dış ticaret sermaye şirketleri hariç indirimli teminat uygulamasından yararlanan mükelleflerden iadenin yapıldığı tarihten itibaren 6 ay içinde bu iade ile ilgili YMM raporu ibraz etmeyenlerden teminatlarını Tebliğin (III/B/1.1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmın %100'üne tamamlamaları istenir. 15 gün içinde teminatın tamamlanması durumunda, teminatın tamamlandığı tarihten itibaren 1 yıl içinde düzenlenecek VİR sonucuna göre teminat çözülür. 15 gün içinde teminatlarını tamamlamayanlar, bu dönemlere ilişkin YMM raporu ibraz edinceye kadar, müteakip dönemlerdeki iade taleplerinde indirimli teminat uygulamasından yararlandırılmazlar.

3.4. Teminat Mektuplarının İadesi

İndirimli teminat uygulaması kapsamında verilen teminat mektupları vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna istinaden iade edilir.

İlgili vergi dairesince teminat mektuplarının iadesi sırasında teminat mektubu, uygun bir yerine "*KDV iadesi dolayısıyla alınan bu teminat mektubunun vergi dairemizde olan işlemi sona ermiştir*" şerhi düşülerek, tarih yazılmak ve mühür tatbiki suretiyle imzalanır. Bu şerhi gören bankaların, vergi dairesinden ayrıca bir teyit almaksızın gerekli işlemi yapmaları mümkün bulunmaktadır.

4. HIZLANDIRILMIŞ İADE SİSTEMİ (HİS)

4.1. HİS Uygulaması Kapsamına Girecek Mükellefler

Aşağıdaki şartları taşıyan mükelleflere talep etmeleri ve aşağıda belirtilen belgeleri ibraz etmeleri halinde bağlı oldukları Vergi Dairesi Başkanlığı (bulunmayan yerlerde Defterdarlık) tarafından "HİS sertifikası" (Ek 13) verilir.

1) Başvuru tarihinden önceki son 5 takvim yılı itibariyle vergi mükellefiyetinin bulunması,

2) Başvuru tarihinden önce vergi dairesine verilmiş son yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde yer alan bilânçoya göre en az;

a- Aktif toplamının 200.000.000 TL,

- b- Maddi duran varlıkları toplamının 50.000.000 TL,
 - c- Öz sermaye tutarının 100.000.000 TL,
 - d- Net satışlarının 250.000.000 TL,
- olması,

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

4) Başvuru tarihinden önceki son 5 takvim yılı içinde;

a- Mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle, defter ve belgelerin ibrazından imtina edilmemiş olması,

b- Gelir veya kurumlar vergisi, ÖTV ve KDV uygulamalarından her birine ait beyanname verme ödevinin her bir vergi türü itibarıyla birden fazla aksatılmamış olması (süresinden sonra kendiliğinden verilen beyannameler hariç),

c- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme veya kullanma fiili nedeniyle hakkında "olumsuz rapor" düzenlenmemiş veya düzenlenmişse genel esaslara dönülmüş olması,

5) Başvuru tarihi itibarıyla;

a- KDV iade taleplerinde özel esaslara tabi olmayı gerektiren bir durumunun bulunmaması,

b- Vergi borcunun bulunmaması (vergilerin tecil edilmiş olması bu şartın ihlali sayılmaz),

gerekmektedir.

Bu şartları birlikte taşıyan mükelleflerin bağlı oldukları Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bir dilekçe ile başvurması halinde, başvuru tarihini izleyen 15 gün içinde "HİS Sertifikası" verilir.

Bu mükelleflerin KDV iade talepleri (henüz sonuçlandırılmamış olanlar dahil), aşağıdaki (4.2) bölümdeki açıklamalar çerçevesinde yerine getirilir.

4.2. HİS Uygulamasına Göre İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

HİS sertifikası sahibi mükelleflerin iade talepleri tutarına bakılmaksızın, teminat, VİR veya YMM raporu aranılmadan yerine getirilir.

İade talebi bir dilekçe (Gelir İdaresi Başkanlığınca standart iade talep dilekçelerinin kullanılmasının öngörülmesi halinde bu dilekçe) ile yapılacaktır. Talep, iade hakkı doğuran işlemin beyanına ilişkin beyanname ve iade talep dilekçesinin verilmiş olması şartıyla, ilgili belgelerin ibraz edildiği tarihte geçerlik kazanacaktır. İlgili belgeler; her bir iade hakkı doğuran işleme ait iade talebinin yerine getirilmesi için bu Tebliğde aranılması öngörülen belgelerdir.

Bu mükelleflerin nakden iade taleplerinde, ibraz edilen belgelere ilişkin olarak KDVİRA sistemi tarafından yapılan sorgulama neticesinde olumsuzluk tespit edilmeyen tutarlar raporun tamamlanma sürecini izleyen 5 iş günü içinde iade edilir. Olumsuzluk tespit edilen alımlara ilişkin KDV tutarlarının iadesi ise olumsuzlukların giderilmesi veya aranan şartların sağlanması kaydıyla yerine getirilir. Mahsuben iade talepleri ise belgelerin tamamlandığı tarih itibarıyla hüküm ifade eder.

Tamamı ibraz edilen belgelerde şekil veya muhteviyat yönünden vergi dairesince eksiklik veya yanlışlık tespit edilmesi halinde iade talepleri yerine getirilmekle birlikte, bu hususlar belgelerin ibraz edildiği tarihi izleyen 15 gün içinde mükellefe tebliğ edilir. Mükelleflerin tebliğ tarihinden itibaren 3 ay içinde eksiklikleri tamamlamamaları halinde, durum ilgili Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bildirilir. Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık tarafından gerekçeleri göz önünde tutularak eksikliklerin tamamlanması için mükellefe 3 aylık ek süre verilebilir. Bu süre sonunda da eksikliklerin tamamlanmaması halinde belge eksikliğine rağmen iade edilen KDV nin ilgili bulunduğu vergilendirme dönemleri incelemeye sevk edilir. Belge eksikliğine rağmen iade edilen KDV tutarı kadar nakdi teminat veya banka teminat mektubu verilmemesi halinde HİS Sertifikası da iptal edilir.

Hakkında “olumsuz rapor” olmaması şartıyla, mükellefle ilgili “olumsuz tespit” ortaya çıkması veya “olumsuz rapor” bulunanlardan mal ya da hizmet aldığı tespit edilmesi halinde; mükellefe durum bildirilir. Mükellefin söz konusu mal ve hizmet alımlarını bu Tebliğin (III/B/2) bölümü kapsamında izah edememesi durumunda KDV tutarlarının indirim ve iade hesaplarından çıkarılması veya bu tutarlara 4 kat teminat göstermesi istenir. Teminat inceleme raporu sonucuna göre çözülür. Mükellef tarafından söz konusu KDV tutarları indirim ve iade hesaplarından çıkarılmaz veya bu tutarlara 4 kat teminat gösterilmezse, sadece bu tutarlara ilişkin iade talebi münhasıran vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir.

4.3. HİS Sertifikasının İptal Edilmesi (HİS Uygulamasından Yararlanma Hakkının Kaybedilmesi)

Kendilerine HİS sertifikası verilen mükelleflerle ilgili olarak, aşağıdaki hususlardan herhangi birisinin gerçekleşmesi halinde HİS sertifikası iptal edilir. Sertifikanın iptal edildiği, gerekçesiyle birlikte mükellefe bildirilir. Mükellefin, bu durumun bildirildiği tarihi içine alan ve sonraki dönemlere ait olan veya önceki dönemlere ait olup bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iadelerinde Tebliğin (III/B/4.2.) bölümü hükümleri uygulanmaz.

(1) Tebliğin (III/B/4.1/2-b) ve (III/B/4.1/2-c) ayrımlarında belirtilen tutarlarla ilgili şartları kaybeden mükellefler ile (III/B/4.1/2-a) ve (III/B/4.1/2-d) ayrımlarında belirtilen tutarlar ve (III/B/4.1/3) ayrımlarında belirtilen sayı şartında % 25'i aşan bir azalma meydana geldiği anlaşılan mükelleflerin sertifikaları iptal edilir.

Mükellefin, Tebliğin (III/B/4.1/2) ayrımlarındaki tutarlar karşısındaki durumu, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihi, ortalama işçi sayısına ilişkin şart karşısındaki durumu ise her takvim yılında verilen muhtasar beyannamelere dayanılarak Aralık ayı muhtasar beyannamesinin verildiği tarihi izleyen 15 gün içinde tespit edilir.

(2) Defter ve belgelerini 213 sayılı Kanundaki süreler içinde ibraz etmeyen mükelleflerin sertifikaları sürenin dolduğu gün iptal edilir.

(3) Vergi borçlarını, vadesinde ödemediği anlaşılan mükelleflere, vade tarihinden itibaren 7 gün içinde 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesinde öngörülen ödeme emri veya alacağın teminata bağlanmış olması halinde 56 ncı maddesinde öngörülen yazı tebliğ edilir. 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 "HİS Uygulaması" kapsamında işlem yapılır.

(4) Mükellef hakkında sahte belge veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlendiği veya kullandığı konusunda vergi dairesine "olumsuz rapor" intikal etmesi halinde, raporun vergi dairesine intikal ettiği tarihten sonraki ve bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iade taleplerinde Tebliğin (III/B/4.2.) bölümü 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 (III/B/1.3.1) 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 ve sertifikayı iptal ettirecek şartların ortaya çıkmaması kaydıyla, mükellefe tekrar Sertifika verilir. Sonradan nihai yargı kararının gelmesi halinde yukarıda (3) numaralı ayırımın ikinci paragrafındaki açıklamalara göre işlem yapılır.

(5) HİS sertifikası sahibi mükelleflerin iade taleplerinin bulunduğu her takvim yılında, İdare 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 mükelleflerin sertifikaları iptal edilir. Bu mükelleflere, raporun vergi dairesine intikal tarihinden itibaren beş yıl süreyle tekrar sertifika verilmez.

C. DİĞER HUSUSLAR

1. OLUMSUZ RAPORLARLA İLGİLİ OLARAK 4811 VE 6111 SAYILI KANUNLAR KAPSAMINDA YAPILAN ÖDEMELER

Bu Tebliğin (III/B/2) bölümüne göre, haklarında "olumsuz rapor" bulunan mükelleflerin iade talepleri özel esaslara göre yerine getirilmekte, ancak bu mükelleflerin ilgili bölümde belirtilen koşulları sağlamaları halinde genel esaslara dönmeleri mümkün olabilmektedir.

Haklarındaki olumsuz raporlarla ilgili olarak 4811 ve 6111 sayılı Kanunların hükümlerinden yararlanma hakkı bulunanların, Kanunların 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 Kanunlardaki 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 bonosu 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 taahhütnameyi vergi dairesine vermeleri

gerekmektedir.

2. İADE HAKKININ İNDİRİM YOLUYLA KULLANILMASI

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

Tercihini bu yönde kullanan mükellefler tarafından iade hakkı doğuran işlem bedelleri KDV Beyannamesinin “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” ve “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablolarında beyan edilecek, ancak Tabloların "Yüklenilen KDV" veya "İadeye Konu Olan KDV" sütunlarına "0" (sıfır) yazılır.

Bu şekilde beyanda bulunan mükelleflerin, iade için istenenler hariç, iade hakkı doğuran işlemi tevsik eden belgeleri beyanname ekinde ibraz etmeleri gerekmektedir.

Örnek: Uluslararası taşımacılık yapan bir mükellefin Ekim/2013 döneminde gerçekleşen istisna kapsamındaki işlemlere ait bedellerin toplamı 100 000 TL'dir. Yüklendiği vergiyi indirim yoluyla gidermek isteyen mükellef bu dönem beyannamesinin “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunun;

- "Kod No." sütununa 311,
 - "KDVK Md. No." sütununa 14,
 - "Teslim ve Hizmet Bedeli" sütununa 100 000,
 - "Yüklenilen KDV" sütununa 0,
- yazacaktır.

Bu mükellef, uluslararası taşımacılığa ilişkin hizmet faturası ile TIR karnesi, kara manifestosu vb. istisnayı tevsik edecek belgeleri süresi içinde vergi dairesine verecek, indirilecek KDV listesi ile yüklenilen KDV tablosu gibi iade için aranılan belgeler gönderilmeyecek veya verilmeyecektir.

2.2. KDV iade alacağını indirim yoluyla giderme tercihinde bulunan mükelleflerin daha sonra bu tercihten vazgeçerek nakden veya mahsuben iade talep etmeleri halinde aradaki dönemler için düzeltme beyannameleri vermeleri gerekmektedir. Tercih değişikliğinin yapıldığı dönemde iade için istenilen belgeler de verilir.

3. DEFTER VE BELGELERİN ZAYİ OLMASI (YANGIN, SU BASKINI, ÇALINMA GİBİ) DURUMUNDA İADE

3.1. 213 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinde belirtilen mücbir sebep hali nedeniyle defter ve belgelerinin zayi olduğunu Türk Ticaret Kanununun 68 inci 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 213 sayılı Kanunun 111 inci maddesi uyarınca uzamış olması halinde bu süre içindeki iade talepleri de genel esaslara göre yerine getirilir.

3.2. 3065 sayılı Kanunun 29 ve 34 üncü maddeleri gereğince KDV'nin indirim konusu yapılabilmesi için;

- Fatura ve benzeri belgelerde KDV'nin ayrıca gösterilmesi,
 - Bu belgelerin kanuni defterlere kayıt edilmesi,
- zorunludur.

Buna göre, defter ve belgeleri çeşitli nedenlerle zayi olan mükelleflerin, bu dönemlere ilişkin olarak verdikleri KDV beyannamelerinde indirim konusu yapılan vergileri gerçekten yüklenip yüklenmedikleri, defterlerine kaydedip kaydetmedikleri, dolayısıyla indirim hak kazanıp kazanmadıklarının tespiti esas itibarıyla idare açısından mümkün değildir. Dolayısıyla, indirim konusu yapılan verginin satıcılar tarafından beyanlarına dahil edildiğinin herhangi bir şekilde tevsik edilememesi veya vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından tespit edilememesi halinde, indirim konusu yapılan bu vergilerin kabul edilmemesini gerektirir.

Bu durumda;

1- Defter ve belgelerin ibraz edilmemesi halinde, mükellefe iade edilen katma değer vergileri, indirim ve iade konusu yapılan verginin satıcılar tarafından beyan edilip ödendiğinin herhangi bir şekilde tevsik edilememesi veya vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından tespit edilememesi halinde reddedilir.

Mükelleflerce defter ve belgelerinin zayi olduğunu gösteren mahkeme kararının ibrazı, Kanunun 29, 34 ve 54 üncü maddeleri uyarınca, daha önce iade edilmiş olan KDV'nin geri alınmasına engel değildir.

2- Mükelleflerce defter ve belgelerin zayi olduğu hususunda mahkeme kararı ibrazı halinde 213 sayılı Kanunun 373 üncü maddesi uyarınca, ödenmesi gereken vergiler için ceza uygulanmayacak, ancak aynı Kanunun 112 nci maddesine göre gecikme faizi hesaplanır.

4. KAMUYA AİT KURULUŞLARA İADE

Sermayelerinin %51 veya daha fazlası 5018 sayılı Kanun eki cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlara, il özel idarelerine, köylere, belediyelere ve bunların teşkil ettikleri birliklere, döner sermayeli kuruluşlara, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan emekli ve yardım sandıklarına ait mükelleflerin iade talepleri, dilekçe ekinde iade için gerekli diğer belgelerin eksiksiz ibrazı üzerine miktara bakılmaksızın vergi inceleme raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. Gerek kamu kuruluşları gerekse kamu kuruluşlarına ait kuruluşlar için özel esaslar uygulanmaz.

Bu mükelleflerin, sermayelerinin %51 veya daha fazlasının yukarıda belirtilen kurum veya kuruluşlara ait olduğunu, ortakları olan kamu kuruluşlarından alacakları bir yazı ile bir defaya mahsus olmak üzere tevsik etmeleri, sermaye ve ortaklık yapılarında herhangi bir değişiklik olması halinde de, değişikliğin meydana geldiği tarihten itibaren en geç 15 gün içinde durumlarını bağlı oldukları vergi dairesine bildirmeleri gerekir.

5. İSTİSNA KAPSAMINDA YAPILAN TESLİM VE/VEYA HİZMETİN MATRAHININ DEĞİŞMESİ

KDV Kanununun 35 inci maddesinde, malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemde vazgeçilmesi veya sair sebeplerle matrahta değişiklik vuku bulunduğu hallerde, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükelleflerin bunlar için borçlandığı vergiyi; bu işlemlere muhatap olan mükelleflerin ise indirme hakkı bulunan vergiyi değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin vuku bulunduğu dönem içinde, iade olunan malların fiilen işletmeye girmiş olması ve bu girişin defter kayıtları ile beyannamede gösterilmesi kaydıyla, düzeltilecekleri hükme bağlanmıştır.

İstisna kapsamındaki teslim veya hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminden sonra malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemde vazgeçilmesi veya sair sebeplerle işlem matrahının değişmesi durumunda bir düzeltme yapılması gerekmektedir. Bu düzeltme defter kayıtları ve beyanname üzerinde yapılacaktır.

Diğer taraftan, istisna kapsamında teslim edilen malların iadesi de KDV den istisna olacaktır.

Bu itibarla, istisna kapsamında yapılan teslim ve hizmet dolayısıyla iade talep edilmemiş olması halinde, yalnızca matrahta meydana gelen değişiklik doğrultusunda defter kayıtları ile beyanların düzeltilmesi gerekmektedir.

İstisna uygulaması olarak verginin önce ödenip sonra iadesinin öngörüldüğü durumlarda ise, vergiye tabi işlemi gerçekleştiren mükellef, hesapladığı vergiyi, matrahta değişikliğin vuku bulunduğu döneme ait e-beyannamenin “İndirimler” kulaklığı altındaki “103” kodlu “Satıştan İade Edilen, İşlemi Gerçekleşmeyen veya İşlemden Vazgeçilen Mal ve Hizmetler Nedeniyle İndirilmesi Gereken KDV” satırına yazmak suretiyle tekrar indirim hesaplarına alarak düzelterek.

Öte yandan, istisna kapsamında yapılan bir işleme ait iade talebi sonuçlandırıldıktan sonra KDV iadesini ortaya çıkaran işlemde vazgeçilmesi veya satılan malların bir kısmının geri gelmesi durumunda aşağıdaki şekilde hareket edilecektir.

- Matrahta değişikliğin vuku bulunduğu vergilendirme döneminde, yukarıda belirtildiği şekilde defter kaydı ve beyanname üzerinde gerekli düzeltmeyi yapan mükellefin vergi dairesine yazılı olarak müracaat edip, daha önce iadesini aldığı tutarı iade etmesi halinde bu tutar, gecikme faizi ve vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın mükelleften geri alınacaktır.

- Mükellefin, matrahta değişikliğin vuku bulunduğu dönemde düzeltme işlemini yapmaması halinde; istisna kapsamındaki işlem nedeniyle iade edilen KDV, matrahta değişikliğin vuku bulunduğu dönemden düzeltmenin yapıldığı döneme kadar gecikme faizi uygulanarak vergi ziyayı cezası ile birlikte mükelleften aranacaktır.

6. İSTİSNA KAPSAMINDAKİ İŞLEMİN GERÇEKLEŞTİĞİ DÖNEMDEN SONRA ORTAYA ÇIKAN ÖDEMELER

İstisna kapsamındaki işlemin gerçekleşmesinden sonra, satıcı lehine veya aleyhine bazı ödemeler (vade farkı, kur farkı, reklâmasyon vb.) ortaya çıkabilmektedir. İstisna kapsamındaki işlemlere ilişkin olarak ortaya çıkan bu gibi ödemelerin KDV'ye tabi olması söz konusu değildir.

Bu tutarlara ilişkin, ortaya çıktıkları dönemde ilgili oldukları işleme ait fatura ve varsa diğer tevsik edici belgelere (örneğin ihracatta ilgili gümrük beyannamesine) atıfta bulunulmak suretiyle fatura düzenlenir ve faturada KDV hesaplanmaz.

İstisna kapsamındaki işlemi gerçekleştiren lehine meydana gelen ödemeler, ortaya çıktıkları ilgili dönem beyannamesinde asıl işlemin beyan usulü doğrultusunda beyan edilir.

7. TEVSİK ZORUNLULUĞU

İade hakkı doğuran işlemleri bulunan mükelleflerce, bu işlemlerinden kaynaklanan iade taleplerinin bulunmaması halinde, “İndirilecek KDV” ve “Yüklenilen KDV” listeleri ile “Yüklenilen KDV” tablosu ibraz edilmez.

Ancak, işlemin tevsikini sağlayan belgelerin onaylı fotokopisi veya listesi, en geç beyannamenin verildiği tarihe kadar, mümkün olması halinde elektronik ortamda ya da bir dilekçe ekinde ilgili vergi dairesine verilmek/gönderilmek suretiyle işlemin ispat ve tevsiki zorunludur.

8. İADE TALEPLERİNDE, SADECE LİSTESİ GÖNDERİLEN BELGELERE İLİŞKİN SAKLAMA VE İBRAZ YÜKÜMLÜLÜĞÜ

İade taleplerinde, belgenin aslı veya onaylı fotokopisinin ibrazı yerine muhteviyatı bilgileri içeren listelerin verilmesinin yeterli görüldüğü hallerde, söz konusu belgeler mükellefler tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde saklanır.

Gelir İdaresi Başkanlığı ve iade yapmaya yetkili birimleri tarafından, tereddüt edilen durumlarda veya ihtiyaç duyulan diğer hallerde, liste içeriği belgelerin aslı veya onaylı fotokopisinin ibrazı talep edilebilir.

9. YOKLAMA VE DEĞERLENDİRME

2.1. İlk defa iade talebinde bulunan mükellefler ile iade taleplerinde kayda değer bir artış olan mükellefler, hakkında aşağıda belirtilen kapsamda yapılan yoklama tutanakları düzenlenir.

(1) İmalatçı niteliğindeki mükelleflerin iade işlemleri yapılmadan önce, ilgili Vergi Dairesi Müdür Yardımcısı Başkanlığında oluşturulacak yoklama grubu tarafından en az aşağıdaki bilgileri içeren bir yoklama tutanağı düzenlenir ve bu tutanak, mükellefin dosyasına konulur.

i) Mükellefin adı, soyadı veya unvanı, faaliyet konusu ile varsa ortaklarının adı, soyadı ve adresleri (ikametgah adresleri dahil) varsa bağlı oldukları vergi dairesi ve vergi kimlik numaraları ile faaliyet konuları,

ii) Şirketin kayıtlı ve ödenmiş sermaye tutarı, mevcut en son tarihli bilanço örneği,

iii) Ticaret sicil kaydı ve numarası,

iv) Haberleşme araçlarının (telefon, telex, faks gibi) adedi ve numaraları,

v) Mükellefin teslim ettiğini beyan ettiği malları üretecek kapasiteye sahip olup olmadığı,

vi) İşyerinde çalıştırdığı işçi sayısı ile üretim araçlarının istisna kapsamında teslimi yapılan malın imalatı için yeterli bulunup bulunmadığı,

vii) Üretim araçlarının (demirbaşlarının) kanuni defterlerde kayıtlı olup olmadığı,

viii) Bir önceki yıl üretim miktarı,

ix) Son 1 yıl içinde kredi kullanıp kullanmadığı, kullanmışsa hangi banka şubelerinden ne miktar kredi aldığı.

x) Sanayi sicil belgesi ve kapasite raporu bilgileri.

(2) İmalatçıların ihraç kaydıyla ihracatçılara yaptıkları teslimler dolayısıyla vergi iadesi haklarının doğması halinde, bu mükellefler hakkında da (1) numaralı ayırimda yer alan işlemler yapılır.

(3) İmalatçı olmayan mükelleflerin iade işlemi yapılmadan önce, ilgili Vergi Dairesi Müdür Yardımcısının Başkanlığında oluşturulacak yoklama grubu tarafından en az aşağıdaki bilgileri içeren bir yoklama tutanağı düzenlenir ve bu tutanak mükellefin dosyasına konulur.

i) Mükellefin adı, soyadı veya unvanı ile varsa ortaklarının adı, soyadı ve adresleri (ikametgah adresleri dahil) varsa bağlı oldukları vergi dairesi ve vergi kimlik numaraları,

ii) Şirketin kayıtlı ve ödenmiş sermaye tutarı,

iii) Ticaret sicil kaydı ve numarası,

iv) Haberleşme araçlarının (telefon, telex, faks gibi) adedi ve numaraları,

v) İşyerinin durumu,

vi) Aynı adreste birden fazla firmanın olması halinde, diğer firmaların da yukarıdaki bilgileri içerecek şekilde tutanağa geçirilmesi,

vii) İstisna kapsamındaki teslimlerde, malların sürekli olarak aynı firmalardan alınıp alınmadığı ve bu firmaların adresleri,

viii) Hizmet ifalarında, hizmetin ifa edilmesi bakımından yeterli teknik bilgi ve donanıma sahip olup olunmadığı,

ix) Son 1 yıl içinde kredi kullanıp kullanmadığı, kullanmışsa hangi banka şubelerinden ne miktar kredi aldığı,

x) Mevcut en son tarihli bilanço örneği,

xi) İşyerinde çalıştırılan işçi sayısı,

xii) İhracatçılarda bir yıl önceki ihracat miktarı.

2.2. Söz konusu iade talepleri, aranan belgelerin elektronik ortamda gönderilmesi ve/veya vergi dairesine verilmesinden sonra, vergi dairesince yapılacak yoklama ve değerlendirme sonunda yerine getirilir.

Yoklama ve değerlendirme işlemi vergi dairelerince en kısa süre içinde tamamlanır.

2.3. KDV iade talep eden mükelleflerin işletmelerinin sermaye tutarı, kullandıkları kredi miktarı, üretim tesisi olanlarda tesisin kapasitesi, verimliliği, istihdam ettikleri işçi sayısı gibi unsurlar ile iş hacmi gibi hususlara da mükellefin işyerinde yapılacak yoklama sonucunda düzenlenecek tutanakta yer verilir.

2.4. Yapılan yoklama sonucunda düzenlenen tutanaklardaki bilgilerin vergi dairesi müdürü tarafından değerlendirilmesinden sonra, mükellefin işletme kapasitesi ile iş hacmi arasında haklı nedenlerle izah edilemeyen bir uyumsuzluk tespit edilmesi halinde mükellefler incelemeye sevk edilir ve iade taleplerinde bu Tebliğin (III/B/2.3.6) bölümüne göre sonuçlandırılır.

2.5. Daha önce hakkında, KDV iadesi ile ilgili olumlu vergi inceleme raporu bulunan ve bu raporlara göre herhangi bir ceza uygulanmaksızın vergi iadesi yapılan mükellefler hakkında yoklama yapılmaz.

Aynı şekilde tam tasdik sözleşmesi bulunan takvim yılına ilişkin olarak da mükelleflerin iade taleplerine bağlı olarak yoklama yapılmaz.

10. KAYIT DÜZENİ

3065 sayılı Kanununun 54 üncü maddesine göre, KDV mükellefleri, tutulması mecburî defter kayıtlarını bu verginin hesaplanmasına ve kontrolüne imkân verecek şekilde düzenlemek zorundadır.

Bu kayıtlarda en az;

a) Vergi konusu işlemlerin mahiyeti, vergisiz tutarları, hesaplanan vergi, indirilebilir vergi miktarları,

b) Vergiden istisna edilen işlemlerin, indirim hakkı tanınan ve tanınmayanlara göre mahiyeti ve ayırımı ile hesaplanan indirilebilir vergi miktarı,

c) İndirim konusu yapılamayacak işlemlerin niteliği ve bu işlemlerle ilgili vergi miktarları,

d) Matrah ve indirim miktarlarındaki değişmelerle, ödenen, terkin edilen ve iade olunan vergiler,

hususlarının açıkça gösterilmesi şarttır.

Buna göre, KDV'den istisna edilmiş işlemlerin mevcut olması halinde, tutulacak defter kayıtlarında bu işlemler, indirim hakkı tanınan ve tanınmayanlara göre ayrı ayrı hesaplarda izlenecek ve bu işlemlere ilişkin yüklenilen vergi miktarları kayıtlarda ayrı ayrı gösterilecektir.

İndirim konusu yapılamayacak işlemlerin niteliği ve bu işlemlere ilişkin indirilemeyecek KDV'nin defter kayıtlarında gösterilmesi şarttır. Aynı şekilde iade olunan ve terkin edilen KDV tutarları da kayıtlarda açıkça gösterilecektir.

ATİK'ler nedeniyle yüklenilen ve indirim hesaplarına alınan vergilerden indirimle telafi edilen ve edilemeyen, iade konusu yapılan vergi miktarlarının da kayıtlarda açıkça yer alması gerekmektedir.

IV- KALDIRILAN TEBLİĞLER VE YÜRÜRLÜK

A. KALDIRILAN TEBLİĞLER

1. İade usul ve esasları bu Tebliğde düzenlenen iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinin yerine getirilmesinde uyulacak usul ve esaslara ilişkin düzenlemelerin yapıldığı daha önceki KDV Genel Tebliği veya KDV Genel Tebliğ Bölümleri yürürlükten kaldırılmıştır.

Diğer iade hakkı doğuran işlemleri ilgilendiren düzenlemelerin yer aldığı Genel Tebliğler veya Genel Tebliğ Bölümleri, bu Tebliğ kapsamına giren işlemler bakımından kaldırılmıştır.

2. Bu Tebliğde düzenleme veya açıklama yapılmayan durumlarda, bu Tebliğe aykırı olmamak kaydıyla, varsa önceki düzenlemeler veya açıklamalar çerçevesinde işlem tesis edilmeye devam edilir.

B. YÜRÜRLÜK

1. Bu Tebliğ hükümleri, henüz sonuçlanmamış veya incelemesi devam eden iade taleplerine de uygulanmak üzere .../.../2013 tarihinde yürürlüğe girer.

2. Bu Tebliğin yayımından önceki iade taleplerinin sonuçlandırılması için bu Tebliğe yürürlükten kaldırılan Tebliğlerde sayılan belgelerin ibraz edilmiş olması yeterlidir. Tebliğ olunur.

TASLAK

EKLER

EK-1:TÜRKİYE'DE İKAMET ETMEYENLERE ÖZEL FATURA İLE İHRACAT İSTİSNASI KAPSAMINDA YAPILAN SATIŞLARA AİT İZİN BELGESİ ÖRNEĞİ

TÜRKİYEDE İKAMET ETMEYENLERE ÖZEL FATURA İLE İHRACAT İSTİSNASI KAPSAMINDA YAPILAN SATIŞLARA AİT İZİN BELGESİ

Tarih :

Sıra No :

İSTİSNA İZİN BELGESİ VERİLEN SATICININ

ADI SOYADI (UNVANI) :

ADRESİ :

VERGİ DAİRESİ :

VERGİ KİMLİK NUMARASI :

FAALİYET KONUSU :

Yukarıda kimlik bilgileri yer alan satıcının, tarihli başvurusu üzerine yapılan inceleme sonucu, 3065 Sayılı Kanunun uygulaması ile ilgili olarak yayımlanan ... Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğindeki şartları haiz olduğu belirlenmiş ve Türkiye’de ikamet etmeyenlere özel fatura ile katma değer vergisi ihracat istisnası kapsamında satış yapmak üzere bu istisna izin belgesi verilmiştir.

.....**Vergi Dairesi Müdürü**

Mühür

İmza

Adı Soyadı

NOT: (Yukarıdaki belge 17,5 x 25 cm ebadında düzenlenecektir

EK-3: 3065 SAYILI KANUNUN 13/a MADDESİ UYGULAMASINA İLİŞKİN EKLER
EK 3A: ARAÇLARIN TESLİMİNE VEYA İTHALİNE İLİŞKİN VERİLECEK
İSTİSNA BELGESİ ÖRNEĞİ

T.C.

..... VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI/DEFTERDARLIĞI
(.....Vergi Dairesi Müdürlüğü)

.....

İLGİ:/...../..... tarihli dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, kiralamak/işletmek üzere deniz/hava/demiryolu taşıma aracı ithal etmek/ adresinde bulunan mükellef

.....'den satın almak istediğiniz belirtilerek, gümrük idaresine/bu aracı satan firmaya ibraz edilmek üzere, söz konusu aracın ithalinin/tesliminin katma değer vergisinden istisna olduğunu belirten bir belge verilmesi talep edilmektedir.

Yukarıda açık kimliği/unvanı ve adresi belirtilen firmanız işinden dolayı Dairemizin vergi kimlik numarasında kayıtlı mükellefi bulunmaktadır.

Kiralamak/işletmek üzere deniz/hava/demiryolu taşıma aracının firmanızca ithali, mükellef tarafından firmanıza teslimi Katma Değer Vergisi Kanununun 13/a maddesi uyarınca katma değer vergisinden müstesnadır.

Bu belgenin verilmesine esas olan dilekçenizde belirtilen hususların aksine bir durumun tespiti veya sonradan ortaya çıkması halinde, ziyaa uğratılan vergi ve buna bağlı ceza, faiz ve zamlardan firmanız sorumlu olup, bu belgeye istinaden istisna uygulayan mükellefler sorumlu tutulmayacaktır.

Bu belge bir takvim yılı için geçerli olmak kaydıyla firmanızca ilgili gümrük idaresine/taşıma aracını satan firmaya (01/01/.....) - (31/12/.....) tarihleri arasında ibraz edilmek üzere verilmiştir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Müdürü

Tarih İmza

NOT: Bu belge, 2 örnek olarak düzenlenecek, aslı gümrük idaresine veya satıcıya ibraz edilmek üzere dilekçe sahibine verilecektir. Satıcı bu belgenin bir fotokopisini istisna kapsamında teslimin yapıldığı dönem KDV beyannamesine ekleyecek aslını da Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibrazla ilgili hükümlerine uygun olarak muhafaza edecektir.

EK 3B: ARAÇLARIN TADİL,ONARIM VE BAKIMINA İLİŞKİN VERİLECEK İSTİSNA BELGESİ ÖRNEĞİ

T.C.

..... VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI/DEFTERDARLIĞI

(.....Vergi Dairesi Müdürlüğü)

.....

.....

İLGİ:/...../..... tarihli dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, firmanızca kiralanan/ve/veya işletilen (isimli/plakalı/kayıtlı) deniz/hava/ demiryolu taşıma aracının tadil, bakım ve onarımının adresinde bulunan mükellef'e yaptırılacağı belirtilerek, bu hizmeti verecek firmaya ibraz edilmek üzere, söz konusu tadil, bakım ve onarım hizmetlerinin katma değer vergisinden istisna olduğunu belirten bir belge verilmesi talep edilmektedir.

Yukarıda açık kimliği/unvanı ve adresi belirtilen firmanız işinden dolayı Dairemizin vergi kimlik numarasında kayıtlı mükellefi bulunmaktadır.

Firmanız tarafından kiralanan/ve/veya işletilen deniz/hava/demiryolu taşıma aracının tadil, bakım ve onarımı Katma Değer Vergisi Kanununun 13/a maddesi uyarınca katma değer vergisinden müstesnadır.

Ancak, gerek firmanızın gerekse tadil, bakım ve onarımı yapan firmaların bu işlemde kullanılacak yedek parça ve malzemeleri iç piyasadan satın almaları veya ithal etmeleri, genel hükümlere göre katma değer vergisine tabi bulunmaktadır.

Bu belgenin verilmesine esas olan dilekçenizde belirtilen hususların aksine bir durumun tespiti veya sonradan ortaya çıkması halinde, ziyaa uğratılan vergi ve buna bağlı ceza, faiz ve zamlardan firmanız sorumlu olup, bu belgeye istinaden istisna uygulayan mükellefler sorumlu tutulmayacaktır.

Bu belge, aşağıda yer verilen tadil, onarım ve bakım projesi kapsamındaki mal ve hizmetlerle sınırlı olarak firmanızca deniz/hava/demiryolu taşıma aracının tadil, bakım ve onarımını yapacak firmaya(...../...../.....) - (...../...../.....) tarihleri arasında ibraz edilmek üzere verilmiştir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Müdürü

Tarih İmza

NOT: Bu belge 2 örnek olarak düzenlenecek, aslı gümrük idaresine veya satıcıya ibraz edilmek üzere dilekçe sahibine verilecektir. Satıcı bu belgenin bir fotokopisini istisna kapsamında teslimin yapıldığı dönem KDV beyannamesine ekleyecek aslını da Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibrazla ilgili hükümlerine uygun olarak muhafaza edecektir.

Araçların Tadil, Onarım ve Bakım Projesi Kapsamında Yapılacak Mal Teslimleri ve Hizmet İfalarına İlişkin Liste

Projenin Adı :

İşin Niteliği :

Projenin Başlangıç ve Bitiş Süresi :

Mükellefin Adı /Unvanı :

Vergi Dairesi :

Vergi Kimlik Numarası :

Faaliyetin Niteliği :

Sıra No	Malın/Hizmetin			Satıcı Firma		Fatura			İmza/Kaşe-Onay	
	Cinsi	Ölçü Birimi	Miktarı	Adı/Unvanı	Vergi Kimlik No	Tarihi	No	Tutarı	Satıcı Firma Adı/Unvanı	Gümrük İdaresi
1										
2										
3										
4										
5										
6										
7										
..										
..										
..										
..										

Vergi Dairesi Müdürü
Tarih İmza

EK 3C: ARAÇLARIN İMALİ VEYA İNŞASINDA KULLANILACAK İMAL/İNŞA PROJESİNDE YER ALAN MAL VE HİZMETLERİN ALIMINA VEYA İTHALİNE İLİŞKİN İMAL/İNŞA EDENE VERİLECEK İSTİSNA BELGESİ ÖRNEĞİ

T.C

..... VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI/DEFTERDARLIĞI
(.....Vergi Dairesi Müdürlüğü)

.....

İLGİ:/...../..... tarihli dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, kiralamak/işletmek üzere deniz/hava/demiryolu taşıma aracı imal ettiğiniz belirtilerek, satıcı firmaya/gümrük idaresine ibraz edilmek üzere bu aracın imal/inşasında kullanılacak mal ve hizmetlerin alımının/ithalinin katma değer vergisinden istisna olduğunu belirten bir belge verilmesi talep edilmektedir.

Yukarıda açık kimliği/unvanı ve adresi belirtilen firmanız işinden dolayı Dairemizin vergi kimlik numarasında kayıtlı mükellefi bulunmaktadır.

Kiralamak/işletmek üzere deniz/hava/demiryolu taşıma aracının imali/inşasında kullanılacak mal ve hizmetlerin firmanıza teslimi/firmanızca ithali Katma Değer Vergisi Kanununun 13/a maddesi uyarınca katma değer vergisinden müstesnadır.

Bu belgenin verilmesine esas olan dilekçenizde belirtilen hususların aksine bir durumun tespiti veya sonradan ortaya çıkması halinde, ziyaa uğratılan vergi ve buna bağlı ceza, faiz ve zamlardan firmanız sorumlu olup, bu belgeye istinaden istisna uygulayan mükellefler sorumlu tutulmayacaktır.

Bu belge, aşağıda yer verilen imal/inşa projesindeki mal ve hizmetlerle sınırlı olarak firmanızca deniz/hava/demiryolu taşıma aracının imalinde/inşasında kullanılacak mal veya hizmeti satın alacağınız firmaya/ithal edeceğiniz gümrük idaresine (.../.../.....) - (.../.../.....) tarihleri arasında ibraz edilmek üzere verilmiştir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Müdürü

Tarih İmza

NOT: Bu belge, 2 örnek olarak düzenlenecek, aslı imal/inşa edene ibraz edilmek üzere dilekçe sahibine verilecektir. İmal/inşa eden bu belgenin bir fotokopisini istisna kapsamında teslimin yapıldığı dönem KDV beyannamesine ekleyecek aslını da Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibrazla ilgili hükümlerine uygun olarak muhafaza edecektir.

Araçların İmali veya İnşası Projesi Kapsamında Yapılacak Mal Teslimleri ve Hizmet İfalarına İlişkin Liste

Projenin Adı :

İşin Niteliği :

Projenin Başlangıç ve Bitiş Süresi :

Sıra No	Malın/Hizmetin			Satıcı Firma		Fatura			İmza/Kaşe-Onay	
	Cinsi	Ölçü Birimi	Miktarı	Adı /Unvanı	Vergi Kimlik No	Tarihi	No	Tutarı	Satıcı Firma Adı/Unvanı	Gümrük İdaresi
	1									
2										
3										
4										
5										
6										
7										
..										
..										
..										
..										

Vergi Dairesi Müdürü

Tarih İmza

EK 3D: ARAÇLARIN İMALİ VEYA İNŞASINDA KULLANILACAK İMAL/İNŞA PROJESİNDE YER ALAN MAL VE HİZMETLERİN ALIMINA VEYA İTHALİNE İLİŞKİN İMAL/İNŞA ETTİREN FİRMAYA VERİLECEK İSTİSNA BELGESİ ÖRNEĞİ

T.C

..... VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI/DEFTERDARLIĞI
(.....Vergi Dairesi Müdürlüğü)

.....
.....

İLGİ:/...../..... tarihli dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, kiralamak/işletmek üzere deniz/hava/demiryolu taşıma aracını imal/inşa ettirdiğiniz belirtilerek, imal/inşa eden firmaya ibraz edilmek üzere bu aracın imal/inşasında kullanılacak mal ve hizmetlerin alımının/ithalinin katma değer vergisinden istisna olduğunu belirten bir belge verilmesi talep edilmektedir.

Yukarıda açık kimliği/unvanı ve adresi belirtilen firmanız işinden dolayı Dairemizin vergi kimlik numarasında kayıtlı mükellefi bulunmaktadır.

Kiralamak/işletmek üzere deniz/hava/demiryolu taşıma aracını imal/inşasını yapan firma tarafından firmanıza yapılan hizmetler Katma Değer Vergisi Kanununun 13/a maddesi uyarınca katma değer vergisinden müstesnadır.

Bu belgenin verilmesine esas olan dilekçenizde belirtilen hususların aksine bir durumun tespiti veya sonradan ortaya çıkması halinde, ziyaa uğratılan vergi ve buna bağlı ceza, faiz ve zamlardan firmanız sorumlu olup, bu belgeye istinaden istisna uygulayan mükellefler sorumlu tutulmayacaktır.

Bu belge, aşağıda yer verilen imal/inşa projesindeki mal ve hizmetlerle sınırlı olarak firmanızca deniz/hava/demiryolu taşıma aracının imalinde/inşasında kullanılacak mal veya hizmeti satın alacağınız firmaya/ithal edeceğiniz gümrük idaresine (.../.../.....) - (.../.../.....) tarihleri arasında ibraz edilmek üzere verilmiştir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Müdürü

Tarih İmza

NOT: Bu belge, 2 örnek olarak düzenlenecek, aslı imal/inşa edene ibraz edilmek üzere dilekçe sahibine verilecektir. İmal/inşa eden bu belgenin bir fotokopisini istisna kapsamında teslimin yapıldığı dönem KDV beyannamesine ekleyecek aslını da Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibrazla ilgili hükümlerine uygun olarak muhafaza edecektir.

Araçların İmali veya İnşası Projesi Kapsamında Yapılacak Mal Teslimleri ve Hizmet İfalarına İlişkin Liste

Projenin Adı :

İşin Niteliği :

Projenin Başlangıç ve Bitiş Süresi :

Sıra No	Malın/Hizmetin			Satıcı Firma		Fatura			İmza/Kaşe-Onay	
	Cinsi	Ölçü Birimi	Miktarı	Adı /Unvanı	Vergi Kimlik No	Tarihi	No	Tutarı	Satıcı Firma Adı/Unvanı	Gümrük İdaresi
	1									
2										
3										
4										
5										
6										
7										
..										
..										
..										
..										

Vergi Dairesi Müdürü

Tarih İmza

EK 3E:FAALİYETLERİ DENİZ TAŞIMA ARAÇLARI İLE YÜZER TESİS VE ARAÇLARIN İMAL VE İNŞASI OLANLARA İMAL/İNŞA PROJESİNDE YER ALAN MAL VE HİZMETLERİN ALIMINA VEYA İTHALİNE İLİŞKİN VERİLECEK BELGE ÖRNEĞİ (KDV Mükellefi Olanlar İçin)

T.C.

..... VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI/DEFTERDARLIĞI
(.....Vergi Dairesi Müdürlüğü)

.....

İLGİ:/...../..... tarihli dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, faaliyetinizin deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası olduğu belirtilerek deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası ile ilgili mal ve hizmet alımının/ithalinin katma değer vergisinden istisna olduğunu belirten bir belge verilmesi talep edilmektedir.

Yukarıda açık kimliği/unvanı ve adresi belirtilen firmanız deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası işinden dolayı Dairemizinvergi kimlik numarasında kayıtlı mükellefi bulunmaktadır.

Deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşasında kullanılacak mal ve hizmetlerin firmanıza teslimi/firmanızca ithali Katma Değer Vergisi Kanununun 13/a maddesi uyarınca katma değer vergisinden müstesnadır.

Ancak firmanızın bu araçların tadil, bakım ve onarımı ile ilgili mal ve hizmet alımları genel hükümlere göre katma değer vergisine tabi bulunmaktadır.

Bu belgenin verilmesine esas olan dilekçenizde belirtilen hususların aksine bir durumun tespiti veya sonradan ortaya çıkması halinde, ziyaa uğratılan vergi ve buna bağlı ceza, faiz ve zamlardan firmanız sorumlu olup, bu belgeye istinaden istisna uygulayan mükellefler sorumlu tutulmayacaktır.

Bu belge, aşağıda yer verilen imal/inşa projesindeki mal ve hizmetlerle sınırlı olmak kaydıyla firmanızca deniz taşıma araçları/yüzer tesis ve araçların imal/inşa projesinde yer alan mal veya hizmeti satın alacağınız firmaya/ithal edeceğiniz gümrük idaresine (.../.../.....) - (.../.../.....) tarihleri arasında ibraz edilmek üzere verilmiştir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Müdürü

Tarih İmza

NOT: Bu belge 2 örnek olarak düzenlenecek, aslı gümrük idaresine veya satıcıya ibraz edilmek üzere dilekçe sahibine verilecektir. Satıcı bu belgenin bir fotokopisini istisna kapsamında teslimin yapıldığı dönem KDV beyannamesine ekleyecek aslını da Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibrazla ilgili hükümlerine uygun olarak muhafaza edecektir.

Araçların İmali veya İnşası Projesi Kapsamında Yapılacak Mal Teslimleri ve Hizmet İfalarına İlişkin Liste

Projenin Adı :

İşin Niteliği :

Projenin Başlangıç ve Bitiş Süresi :

Sıra No	Malın/Hizmetin			Satıcı Firma		Fatura			İmza/Kaşe-Onay	
	Cinsi	Ölçü Birimi	Miktarı	Adı /Unvanı	Vergi Kimlik No	Tarihi	No	Tutarı	Satıcı Firma Adı/Unvanı	Gümrük İdaresi
1										
2										
3										
4										
5										
6										
7										
..										
..										
..										
..										

Vergi Dairesi Müdürü

Tarih İmza

EK 3F:FAALİYETLERİ DENİZ TAŞIMA ARAÇLARI İLE YÜZER TESİS VE ARAÇLARIN İMAL VE İNŞASI OLANLARA İMAL/İNŞA PROJESİNDE YER ALANMAL VE HİZMETLERİN ALIMINA VEYA İTHALİNE İLİŞKİN VERİLECEK BELGE ÖRNEĞİ (KDV Mükellefi Olmayanlar İçin)

T.C.

..... **VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI/DEFTERDARLIĞI**

(.....Vergi Dairesi Müdürlüğü)

.....

.....

İLGİ:/...../..... tarihli dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, faaliyetinizin deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası olduğu belirtilerek deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası ile ilgili mal ve hizmet alımının/ithalinin katma değer vergisinden istisna olduğunu belirten bir belge verilmesi talep edilmektedir.

Yukarıda açık kimliği/unvanı ve adresi belirtilen firmanız deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası işi ile ilgili olarak faaliyet gösterdiği tespit edilmiştir.

Deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşasında kullanılacak mal ve hizmetlerin firmanıza teslimi/firmanızca ithali Katma Değer Vergisi Kanununun 13/a maddesi uyarınca katma değer vergisinden müstesnadır.

Ancak firmanızın bu araçların tadil, bakım ve onarımı ile ilgili mal ve hizmet alımları genel hükümlere göre katma değer vergisine tabi bulunmaktadır.

Bu belgenin verilmesine esas olan dilekçenizde belirtilen hususların aksine bir durumun tespiti veya sonradan ortaya çıkması halinde, ziyaa uğratılan vergi ve buna bağlı ceza, faiz ve zamlardan firmanız sorumlu olup, bu belgeye istinaden istisna uygulayan mükellefler sorumlu tutulmayacaktır.

Bu belge, aşağıda yer verilen imal/inşa projesindeki mal ve hizmetlerle sınırlı olmak kaydıyla firmanızca deniz taşıma araçları/yüzer tesis ve araçların imal/inşa projesinde yer alan mal veya hizmeti satın alacağınız firmaya/ithal edeceğiniz gümrük idaresine (.../.../.....) - (.../.../.....) tarihleri arasında ibraz edilmek üzere verilmiştir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Müdürü

Tarih İmza

NOT: Bu belge 2 örnek olarak düzenlenecek, aslı gümrük idaresine veya satıcıya ibraz edilmek üzere dilekçe sahibine verilecektir. Satıcı bu belgenin bir fotokopisini istisna kapsamında teslimin yapıldığı dönem KDV beyannamesine ekleyecek aslını da Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibrazla ilgili hükümlerine uygun olarak muhafaza edecektir.

Araçların İmali veya İnşası Projesi Kapsamında Yapılacak Mal Teslimleri ve Hizmet İfalarına İlişkin Liste

Projenin Adı :

İşin Niteliği :

Projenin Başlangıç ve Bitiş Süresi :

Sıra No	Malın/Hizmetin			Satıcı Firma		Fatura			İmza/Kaşe-Onay	
	Cinsi	Ölçü Birimi	Miktarı	Adı /Unvanı	Vergi Kimlik No	Tarihi	No	Tutarı	Satıcı Firma Adı/Unvanı	Gümrük İdaresi
1										
2										
3										
4										
5										
6										
7										
.										
.										
.										
..										

Vergi Dairesi Müdürü

Tarih

İmza

EK 4: 3065 SAYILI KANUNUN 13/c BENDİNDE DÜZENLENEN PETROL ARAMA FAALİYETLERİ İSTİSNASI UYGULAMASINA İLİŞKİN EKLER

EK 4A: PETROL ARAMA ŞİRKETİNİN YURT İÇİ ALIMLARINA İLİŞKİN İSTİSNA BELGESİ ÖRNEĞİ

**T.C.
PETROL İŞLERİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ**

PETROL ARAMA FAALİYETLERİNE DAİR KATMA DEĞER VERGİSİ İSTİSNA BELGESİ (YURT İÇİ ALIMLAR İÇİN)

Bu belge 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ile ilgili olarak yayımlanan ... No.lu KDV Genel Tebliği esaslarına göre ve Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının olurları ile düzenlenmiştir.

Belge No. :

Belge Tarihi:.. / .. / 20..

İstisnadan Yararlanacak Kuruluşun:

Unvanı :

Vergi Kimlik No.su :

Adresi :

İştiğal Ettiği İş Konusu:

Yukarıda bilgileri belirtilmiş olan kuruluşun, yalnızca ve münhasıran Petrol Arama Faaliyeti ile ilgili mal ve hizmet alımlarında, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (13/c) maddesi kapsamında KDV istisnasından yararlanması uygun görülmüştür.

Bu belge .. / .. / 20.. tarihine kadar ve her kullanılışında bir fatura için geçerlidir.

Petrol İşleri Genel Müdürü

EK 4B: PETROL ŞİRKETİ MÜTEAHHİTLERİNİN YURT İÇİ ALIMLARINA İLİŞKİN İSTİSNA BELGESİ ÖRNEĞİ

T.C.
PETROL İŞLERİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

PETROL ARAMA FAALİYETLERİNE DAİR
KATMA DEĞER VERGİSİ İSTİSNA BELGESİ
(YURT İÇİ ALIMLAR İÇİN)

Bu belge 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ile ilgili olarak yayımlanan ... No.lu KDV Genel Tebliği esaslarına göre ve Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının olurları ile düzenlenmiştir.

Belge No. :

Belge Tarihi:.. / .. / 20..

İstisnadan Yararlanacak Kuruluşun:

Unvanı :

Vergi Kimlik No.su :

Adresi :

İŞtigal Ettiği İŞ Konusu:

Yukarıda bilgileri belirtilmiş olan kuruluş, Şirketinin petrol arama faaliyetlerinin bir bölümü olan aramalarını yürütmekte olup, yalnızca ve münhasıran Petrol Arama Faaliyeti ile ilgili mal ve hizmet alımlarında, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (13/c) maddesi kapsamında KDV istisnasından yararlanması uygun görülmüştür.

Bu belge .. / .. /20.. tarihine kadar ve her kullanımında bir fatura için geçerli olup, Şirketinin onayı ile kullanılır.

Petrol İŞleri Genel Müdürü

EK 4C:İTHALAT İSTİSNASINA İLİŞKİN BELGE ÖRNEĞİ

T.C.
PETROL İŞLERİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ

Sayı :

Konu :

..... **GÜMRÜK MÜDÜRLÜĞÜNE**

6326 sayılı Petrol Kanunu'na göre petrol hakkı sahibi
şirketi .. / .. / 20.. tarihli dilekçesinde petrol ARAMA faaliyetinde kullanılmak üzere
..... tutarındagetirtmiş olduğunu bildirmekte
ve ithalde KDV istisnasından istifade ettirilmesini talep etmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (13/c) ve (16/1-a) maddeleri
hükümlerine istinaden KDV'den müstesna olarak ithalini rica ederim.

Petrol İşleri Genel Müdürü

EK:

... Adet Fatura

EK 5:**T.C. ENERJİ ve TABİİ KAYNAKLAR BAKANLIĞI**
Maden İşleri Genel Müdürlüğü**Sayı :****Konu :**

.....
.....
.....

İlgi :

..... Vergi Dairesi Müdürlüğünün Vergi Kimlik Numaralı mükellefi olarak tarih ve sayılı Maden Arama/Altın, Gümüş veya Platin İşletme/ Zenginleştirme Ruhsatı¹ ile .. / .. / 20.. tarihine kadar altın, gümüş veya platin Arama//İşletme/Zenginleştirme² faaliyeti/faaliyetlerinde bulunmanız uygun görülmüştür.

İş bu yazı Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanarak .. / .. / 20.. tarihli ve sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ... Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (II/B/4) bölümünde yapılan açıklamalar uyarınca düzenlenmiştir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bakan a.

1 Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı'nın arama/işletme ruhsatının tarih ve sayısı yazılacaktır.

2 Faaliyetin arama, işletme, zenginleştirme işlemlerinden hangisi ya da hangilerinden oluştuğu belirtilecektir.

EK 6: 3065 SAYILI KANUNUN (13/d) BENDİ UYGULAMASINA İLİŞKİN EKLER
EK 6A: YATIRIM TEŞVİK BELGESİ SAHİBİ MÜKELLEFLERE VERİLECEK İSTİSNA
BELGESİ ÖRNEĞİ

T.C.
..... **VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI/DEFTERDARLIĞI**
..... **VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜ**

.....
.....

İlgi :.....tarihli dilekçeniz.

Dairemizdevergi kimlik numarası ile KDV mükellefiyetiniz bulunmaktadır.

.....tarih vesayılı Yatırım Teşvik Belgesi eki listede KDV istisnasından faydalanılabileceği belirtilmiş bulunan makine-teçhizatın KDV mevzuatına göre indirim hakkı tanınan işlemlerle ilgili olduğu tespit edilmiştir.

Bu makine ve teçhizatın ithalinde ve tarafınıza tesliminde 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (13/d) maddesi kapsamında istisna uygulanabilecektir.

İstisnanın uygulanmasında, ilgili Genel Tebliğlerdeki usul ve esaslara uyulmaması halinde gerekli müeyyidelerin uygulanacağı tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Müdürü

EK 8: 3065 SAYILI KANUNUN 13/f BENDİ UYGULAMASINA İLİŞKİN EKLER

EK 8A:ULUSAL GÜVENLİK KURULUŞU TARAFINDANASIL YÜKLENİCİYE VERİLEN İSTİSNA BELGESİ ÖRNEĞİ

T.C.
MİLLİ SAVUNMA BAKANLIĞI
Savunma Sanayi Müsteşarlığı

Sayı :

Konu :

.....
.....
.....
.....

Şirketinizce / firmanızca / kuruluşunuzca .. / .. /20.. tarihli ve...sayılı fatura ile Bakanlığımıza / Komutanlığımıza / Müsteşarlığımıza / Genel Müdürlüğümüze teslim edilen mallar/ifa edilen hizmetler 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin (f) bendi kapsamında KDV'den müstesnadır.

İş bu yazı Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından hazırlanarak .. / .. / 20.. tarih ve sayılı Resmi, Gazete'de yayımlanan tarafından yayımlanan ... Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (II/B/7) bölümünde yapılan açıklamalar uyarınca düzenlenmiştir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

İmza/Kaşe

EK 8C:TEDARİKÇİLERİN TESLİM VE İFALARINA İLİŞKİN İSTİSNA BELGESİ
ÖRNEĞİ

T.C.
MİLLİ SAVUNMA BAKANLIĞI
Savunma Sanayi Müsteşarlığı

Sayı :

Konu:

.....
.....
.....
.....

İlgi :... / .. /20XY tarihli dilekçeniz.

Bakanlığımız/Müsteşarlığımız/Komutanlığımız/Genel Müdürlüğümüz tarafından şirketinize ihale edilen ve/20.. tarihinde sözleşmesi imzalanan projeye ilişkin olarak şirketiniz tarafından hazırlanan ekli listede sayılan teslim ve hizmetlerin, Bakanlığımıza/Müsteşarlığımıza/ Komutanlığımıza/Genel Müdürlüğümüze teslim edilecek mallar ile ifa edilecek hizmetlerin üretimine ilişkin olduğu anlaşılmıştır. Bu nedenle, söz konusu listedeki mal ve hizmetlerin firmanızca temini 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin (f) bendi kapsamında KDV'den müstesnadır.

Bu belge, Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından hazırlanarak .. / .. / 20.. tarih ve sayılı Resmi, Gazete'de yayımlanan ... Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (II/B/7) bölümünde yapılan düzenlemelere dayanılarak ve .../.../20.. tarihine kadar geçerli olmak üzere tanzim olunmuştur.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

İmza/Kaşe

EK 9:**AMERİKA BİRLEŞİK DEVLETLERİNE VEYA ONUN NAMINA ORTAK SAVUNMA AMACIYLA YAPILACAK MAL VE HİZMET ALIMLARINDA KATMA DEĞER VERGİSİ İSTİSNASI UYGULANMASI İÇİN TALEP BELGESİ****Tarih:****Sayı:****Harcamayı Yapan Kuruluş :****Adresi :****Harcamanın Niteliği :****Harcamanın Miktarı :****Harcamanın Toplam Tutarı :****Faturanın Tarih ve Numarası :**

Yukarıda tarih ve numarası belirtilen fatura muhteviyatının Türkiye ile Amerika Birleşik Devletleri arasında imzalanan, 30/6/1954 tarih ve 6426 sayılı Kanunla onaylanan Vergi Muafiyetleri Anlaşması çerçevesinde, ortak savunma amaçlı mal ve hizmetler arasında yer aldığını ve alıcının Amerika Birleşik Devletleri namına hareket eden yetkili makam veya müteahhit olduğunu onaylarım.

Bu satınalma, 21/5/1992 tarih ve 21234 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 22/4/1992 tarih ve 1992/2958 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ve ... Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (II/D/2.3) bölümüne göre, KDV’den müstesnadır.

A.B.D. Büyükelçiliği (veya namına) onaylayan:**İsim, unvan :****Kuruluş :****İmza, tarih :****Mühür**

EK 11: KESİN VE SÜRESİZ TEMİNAT MEKTUBU ÖRNEĞİ

KESİN VE SÜRESİZ

.../.../20..

..... VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜ'NE

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu hükümleri gereğince KDV iadesinden yararlanacak olan; adresinde yerleşik firmasına ödenecek, / 20.. dönemine ait KDV iadesine teminat oluşturan, bu teminat mektubu ile TL (..... Türk Lirası) ödeme konusunda, Bankamız borçlu ile birlikte müteselsil kefil ve müşterek müteselsil borçlu sıfatıyla kefil ve sorumlu olduğunu, tarafınızdan Bankamıza yazılı olarak bildirildiği takdirde, Bankamızca veya mükellefçe hiçbir yasal yola gidilmeksizin protesto çekilmesine, hüküm alınmasına gerek kalmaksızın, yukarıda belirtilen meblağı ilk yazılı isteminiz üzerine, hemen ve geciktirilmeksizin, kayıtsız ve şartsız vergi dairenize veya vergi daireniz emrine nakden ve tamamen, istem anından ödeme anına kadar geçecek günler için gecikme zammı ile birlikte ödeyeceğimizi ve hakkımızda 6183 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanmasını Bankamızın imza yetkilisi ve sorumlusu sıfatıyla ve banka nam ve hesabına yüklediğimizi kabul, beyan ve taahhüt ederiz.

Tarih ve İki Yetkilinin İmzası

..... Bankası A.Ş.

..... Şubesi

NOT: Banka adına imza koyan yetkililerin adı, soyadı ve unvanları banka kaşesi altında okunaklı olarak yer alacaktır.

EK 12: İTUS SERTİFİKASI ÖRNEĞİ**İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ SERTİFİKASI**

T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
.....VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
.....ŞİRKETİ

.. / .. / 20.. tarihinde yapmış olduğunuz başvurunun değerlendirilmesi sonucunda gerekli şartları taşıdığınız anlaşıldığından, KDV iadelerinde işlemlerinize indirimli teminat uygulaması sisteminden yararlanmanızı sağlayacak bu sertifikanın tarafınıza verilmesi Başkanlığımızca uygun bulunmuştur.

Vergi Dairesi Başkanı

EK 13: HİS SERTİFİKASI ÖRNEĞİ**HIZLANDIRILMIŞ KDV İADE SİSTEMİ SERTİFİKASI**

T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
.....VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
.....ŞİRKETİ

.. / .. / 20.. tarihinde yapmış olduğunuz başvurunun değerlendirilmesi sonucunda gerekli şartları taşıdığınız anlaşıldığından, KDV iadelerinde işlemlerinizin hızlandırılmasını sağlayacak bu sertifikanın tarafınıza verilmesi Başkanlığımızca uygun bulunmuştur.

Vergi Dairesi Başkanı

EK 14: YABANCI FUAR, SERGİ, PANAYIR KATILIMCILARI İLE TAŞIMACILARIN İADE TALEP FORMU

	Talep Sahibinin Soyadı Adı veya Firma Adı/Unvanı :	
	Adresi :	
	Posta Kodu : Kenti : Ülkesi :	
	Mesleği veya Uğraş Alanı :	
	Vergi Dairesi ve : Vergi Hesap Numarası :	
	Vergi İadesinin Ait Olduğu Dönem :	
	İade Edilecek KDV Miktarı (TL):	
	Ödeme Şekli :	
	A - Nakden :	
	B – Banka Hesabına :	Banka Kodu: Hesap No : Banka/Finans Kurumu Adı ve Yeri:

EK 15: 6111 SAYILI KANUNUN GECİCİ 16 NCI MADDE UYGULAMASINA İLİŞKİN İSTİSNA BELGESİ ÖRNEĞİ

**T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı**

Sayı:

Konu:İstisna Belgesi

**İSTANBUL
İL ÖZEL İDARESİ
İstanbul Proje Koordinasyon Birimi**

İstanbul Sismik Riskin Azaltılması ve Acil Durum Hazırlık Projesi (İSMEP) kapsamında aşağıdaki projede belirtilen mal teslimleri ve hizmet ifaları 6111 sayılı Kanunun Geçici 16'ncı maddesi kapsamında KDV'den istisnadır.

İş bu yazı Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından hazırlanarak .. / .. / 20.. tarih ve sayılı Resmi, Gazete'de yayımlanan tarafından yayımlanan ... Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (II/B/7) bölümünde yapılan açıklamalar uyarınca düzenlenmiştir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Başkanı / a.

