

Sayı : TİM.AİB.GSK. ARGE/ 420

11/02/2013

Konu : Sirküler.

**ANTALYA İHRACATÇILAR BİRLİĞİ ÜYELERİNE
SİRKÜLER NO: 2013 / 54**

Sayın Üyemiz,

1. Katma Değer Vergisi Genel Tebliği Taslağı
2. TMO - Toprak Mahsulleri Ofisi Piyasa Durumuna İlişkin Görüş ve Öneriler
3. İTO – İstanbul Ticaret Odası Bağımsız Denetim Semineri
4. İhale ve Fuar Duyuruları
5. Konya 11. Uluslararası Tarım, Tarımsal Mekanizasyon ve Tarla Teknolojileri Fuarı

Konularını içeren duyurularımızın detayları ekte sunulmuştur.

Bilgilerini rica ederim.

Fisun EVRENSEVDİ
Genel Sekreter

KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL TEBLİĞ TASLAĞI

İade hakkı doğuran istisnalar ile bu işlemlerden doğan katma değer vergisinin iade edilmesinde uyulacak usul ve esaslara ilişkin olarak yayımlanmış muhtelif genel tebliğlerde yer alan açıklamaların tek bir tebliğde toplanmasına ve yeniden düzenlenmesine yönelik olarak hazırlanan “Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ Taslağı” Ek 1’de yer almakta olup, bahse konu KDV Genel Tebliğ Taslağına ilişkin, maddeler bazında görüşlerinizin Ek 2’de yer alan görüş bildirme formuna işlenerek Türkiye İhracatçılar Meclisi’ne iletmek üzere **en geç 20 Şubat 2013 Çarşamba günü mesai bitimine kadar** Genel Sekreterliğimize (yilmaza@aib.gov.tr) iletilmesi gerekmektedir. (746)

EK 1: Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ Taslağı

EK 2: Görüş Bildirme Formu

TMO - TOPRAK MAHSULLERİ OFİSİ PİYASA DURUMUNA İLİŞKİN GÖRÜŞ VE ÖNERİLER

TMO - Toprak Mahsulleri Ofisi Genel Müdürlüğü’nden alınan bir yazıda; hububata ilişkin iç piyasa, dış piyasa, TMO uygulamaları ve diğer konulardaki tespit, görüş ve önerilerimiz talep edilmektedir. Bu çerçevede, konu hakkında görüş bildirmek isteyen firmalarımızın TMO’ya bildirilmek üzere konu hakkındaki görüşlerini **en geç 13 Şubat 2013 Çarşamba günü mesai bitimine kadar** Genel Sekreterliğimize (yilmaza@aib.gov.tr) iletilmesi gerekmektedir. (755)

İTO – İSTANBUL TİCARET ODASI BAĞIMSIZ DENETİM SEMİNERİ

İTO – İstanbul Ticaret Odası’ndan alınan bir yazıda; 13 Şubat 2012 tarihinde “Bağımsız Denetim” konulu bir seminer düzenleneceği bildirilmektedir. Seminer hakkında detaylı bilgi ve katılım için gerekli iletişim bilgileri aşağıda yer almaktadır. (754)

İlgili Kişi: Duygu Mencik (Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Şubesi)

Tel: 0212 455 65 61

Faks: 0212 520 17 95

İHALE VE FUAR DUYURULARI

OAİB – Orta Anadolu İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliği’nden alınan bir yazıda; Tunus ve Pakistan’da açılan ihaleler ile Filipinler, Tunus, Cezayir, Ürdün ve Rusya’da düzenlenecek fuarlara ilişkin detaylı bilgilere www.oaib.org.tr adresinde yer alan duyurular linkinden ulaşılabileceği bildirilmektedir. (753)

KONYA 11. ULUSLARARASI TARIM, TARIMSAL MEKANİZASYON VE TARLA TEKNOLOJİLERİ FUARI

Konya Sanayi Odası’ndan alınan bir yazıda; Konya 11. Uluslararası Tarım, Tarımsal Mekanizasyon ve Tarla Teknolojileri Fuarı ile eşzamanlı olarak İkili Ticari Görüşmeler organize edileceği bildirilmekte olup, ilgili etkinliğe ilişkin detaylı bilgiye www.b2match.eu/b2konya-agri-2013 adresinden ulaşılabileceği ifade edilmektedir. Söz konusu etkinliğin İngilizce tanıtım dosyası da Ek 3’de yer almaktadır. (767)

EK 3 Konya 11. Uluslararası Tarım, Tarımsal Mekanizasyon ve Tarla Teknolojileri Fuarı İkili Ticari Görüşmeleri İngilizce Tanıtım Dosyası

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, düzenlendikleri 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 terkin ve iade taleplerinin yerine getirilmesine ilişkin usul ve esaslar da bu Tebliğe belirlenmiştir.

KDV iadesine ilişkin hükümler içeren uluslararası anlaşmalar (Kanunun 15/1-b maddesi kapsamındakiler hariç), kısmi tevkifat uygulaması, indirimli KDV oranı uygulaması kapsamındaki işlemlere ve bu işlemlerden kaynaklanan iade talepleri ile fazla veya yersiz ödenen verginin iadesine ilişkin taleplerin gerçekleştirilmesine ilişkin usul ve esaslar bu Tebliğin kapsamı dışındadır.

B. YASAL DAYANAK

Bu Tebliğe yer verilen 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 Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükümünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun² geçici 16 ncı maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiler,

- 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun³ 120 nci maddesine 5035 sayılı Kanunla eklenen fıkra ile nakden veya mahsuben tahsil edilen ancak fazla veya yersiz olarak tahsil edildiği anlaşılan vergilerde ve kanunları gereğince mükelleflere yapılacak iade işlemlerinde düzeltmeye dayanak teşkil edecek belgeler ile bu işlemlere ait usul ve esasların belirlenmesine yönelik olarak 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 2/11/1984 tarihli ve 18563 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmıştır.

² 25/2/2011 tarihli ve 27857 (1.mükerrer) sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmıştır.

³ 10/1/1961 tarihli ve 10703 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmıştır.

1.1. Gümrük Beyannameli Mal İhracı

1.1.1. Kapsam

1.1.1.1. 3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesi hükmü ile ihracat teslimlerinin vergiden istisna olduğu; Kanunun 12 nci maddesinde de bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için aşağıdaki 2 şartın birlikte mevcut olması gerektiği hükme bağlanmıştır.

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

Kanunun (12/2) maddesinde yurtdışındaki müşteri kavramına açıklık getirilmiştir. Bu tanımlamaya göre, yurtdışındaki müşteri kavramından anlaşılması gereken; 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, acentalık 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 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 zorunludur.

(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 itibarıyla, 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 Kanunun 12 nci maddesi ve bu Tebliğde belirlenen şartları taşımayan işlemlerin ihracat istisnası kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

Kanun hükmündeki "*Bir dış ülkeye vasıl olma*", malın gümrük bölgesinden çıkmasını ifade etmektedir. Gümrük bölgesinden çıkan bir mal başka bir ülkeye ulaşmış sayılır.

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. Gümrük mevzuatına göre, gümrük antreposu sayılan gümrüksüz satış mağazalarının Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesi içinde faaliyet gösterdikleri kabul edilmektedir. Bu çerçevede, gümrüksüz satış mağazalarına yurtiçinden yapılan teslimler, KDV uygulamasında ihracat teslimi sayılmaz.

1.1.1.3. Kanunun 12 nci maddesi uyarınca, bir serbest bölgedeki alıcıya yapılan ve serbest bölgeye vasıl olan teslimler de yürürlükteki mevzuata göre belirlenen usul ve esaslara uygun olarak gerçekleştirildiği takdirde, ihracat istisnası hükümleri çerçevesinde işlem görür.

1.1.1.4. Uluslararası deniz ve hava taşımacılığına ilişkin olarak araçlara yapılan akaryakıt, kumanya, teknik ve diğer malzeme şeklindeki teslimler aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde vergiye tabi olmaz.

(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 Kanun⁴ 1 inci maddesi gereğince, yabancı bayraklı gemilerin Türkiye içinde taşıma yapma hakkı bulunmamaktadır. 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 girmektedir.

(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 girmektedir.

(3) Yukarıda açıklanan ve istisna kapsamına giren teslimlere ilişkin işlem veya ödemelerin acenteler tarafından yapılması istisnanın uygulanmasına engel değildir. Acenteler, sayılan teslimlere muhatap olan alıcıların temsilcisi durumundadır. Bu bakımdan işlem ve ödemeler acenteler tarafından yapılsa bile teslimler asıl muhatap olan araçlara yapılmış olduğundan istisna kapsamına girmektedir.

1.1.1.5. İhracatın gerçekleştiği tarih olarak, gümrük beyannamelerine ilişkin "*kapanma tarihi*" dikkate alınacaktır. İşlemleri iç gümrüklerden yapılan ihracat teslimlerinde de ihracata konu malın işlemlerinin dış (sınır) gümrüklerce tamamlanıp gümrük beyannamesinin kapandığı tarih, ihracatın gerçekleştiği tarih olarak kabul edilir.

1.1.1.6. İhracat istisnası uygulamasından sadece, ihracatı fiilen yapanlar yararlanır. İhracat istisnasından yararlanabilmek için ihracattan önce vergi dairesine başvurulmasına ve herhangi bir belge verilmesine veya alınmasına gerek bulunmamaktadır.

1.1.2. Beyan

1.1.2.1. Mal ihracına ilişkin istisna; ihracatın fiilen gerçekleştiği dönemde uygulanmaktadır. İhracat işlemlerinin tamamlanarak malın gümrük hattını geçtiği tarihi ifade eden gümrük beyannamesinin kapanma tarihi ihracatın gerçekleştiği tarih olarak kabul edilecek ve istisnanın beyanı bu tarihi içine alan vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesi ile yapılacaktır.

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.

1.1.2.2. Yukarıda (II/A/1.1.1.4.) ayrılmında belirtilen teslimlerin beyanı, "Kumanya ve Yakıt Teslim Listesi"nde yer alan teslim tarihini içerisine alan dönem beyannamesinde yapılır.

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

1.1.2.4. 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 girilecektir. İhracat bedeli, malın gümrük hattını geçtiği tarihteki (beyannamenin kapanma tarihi, kapanma tarihinin tatil gününe isabet etmesi halinde önceki son işlem günü) TC Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden hesaplanarak bu sütuna yazılır.

⁴ 29/4/1926 tarihli ve 359 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.

“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 iadesinin talep edilmeyip indirim yoluyla telafisinin tercih edilmesi (iade talep edilmemesi) halinde, “Yüklenilen KDV” alanına “0” girilir.

1.1.3. İstisnanın Tevsiki

1.1.3.1. Gümrük beyannameli mal ihracatı, gümrük beyannamesi ve satış faturaları ile tevsik edilecek, bunlar iade talep edilsin edilmesin ihracat istisnasının beyan edildiği beyannamenin verilme süresi içerisinde bir dilekçe ekinde vergi dairesine verilecektir. İade talebi bulunmaksızın söz konusu 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.

1.1.3.1.1. Gümrük Beyannamesi: Beyannamelerin asıllarının veya noter, gümrük idaresi, ilgili vergi dairesi müdürü, Yeminli Mali Müşavir (YMM) onaylı örneklerinin ya da beyanname bilgilerinin listelenmek suretiyle ibrazı mümkündür. Liste verilecekse listede asgari, 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 bilgilerine yer verilir.

1.1.3.1.2. Satış Faturaları: İstisna kapsamındaki satışa ilişkin olarak yurtdışındaki alıcı adına düzenlenen faturaların fotokopileri ya da faturaların dökümünü ihtiva eden firma yetkililerince imzalı ve kaşeli bir liste ibraz edilir.

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

1.1.3.3. Sınır ticareti kapsamında yapılan ihracatlarda, gümrük beyannamesi yerine tahakkuk varakası ile ihracat tesliminin tevsiki mümkündür. Bu durumda ayrıca, sınır ticareti yetki belgesi de (bir defaya mahsus olmak üzere) ibraz edilir.

1.1.3.4. Bütün NATO ülkeleri için geçerli olan ve müstakil beyanname olarak kullanılan Form 302 Belgesinin askeri teçhizat ve malzemenin transit-ithalat-ihracat işlemlerinde gümrük beyannamesi olarak kullanılması mümkün bulunduğundan, söz konusu belge ile yapılan ihracat teslimlerinde tevsik edici belge olarak gümrük beyannamesi yerine bu belge kabul edilir.

1.1.3.5. Yukarıda (II/A/1.1.1.4.) ayrımında belirtilen teslimlere ilişkin gümrük işlemlerinin Gümrük Yönetmeliğinin 415 inci maddesi çerçevesinde gümrük beyannamesi yerine “Kumanya ve Yakıt Teslim Listesi” ile yürütülmesi mümkün bulunmaktadır. Bu nedenle, uluslararası deniz ve hava taşımacılığı yapan araçlara yapılan kumanya ve yakıt teslimlerinin tevsikinde gümrük beyannamesi yerine söz konusu belgenin (aslı veya noter, gümrük idaresi, ilgili vergi dairesi müdürü, YMM onaylı örneğinin) de kullanılması mümkündür.

Bu kapsamdaki teslimlerde, düzenlenen ve teslim eden ile teslim alan tarafından imzalanan sevk irsaliyesi veya teslim fişi/teslim makbuzu söz konusu liste ekinde aranmayacak ancak, ilgili firma tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde, istendiğinde ibraz edilmek üzere muhafaza edilecektir.

1.1.3.6. Gümrük beyannamesi, Serbest Bölge İşlem Formu, Form 302 veya Kumanya ve Yakıt Teslim Listesinin düzenlenmesinin mümkün olmadığı hallerde, işlemin ve durumun gerektirdiği

⁵ 7/10/2009 tarihli ve 27369 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmıştır.

hususlar dikkate alınmak suretiyle düzenlenen söz konusu belgeler Gelir İdaresi Başkanlığının uygun bulması koşuluyla tevsik edici belge olarak kullanılabilir.

1.1.3.7. Yukarıda belirtilen belgelerle tevsik edilemeyen ihracat teslimleri, Kanunun (11/1-a) maddesi kapsamında değerlendirilmez.

1.1.3.8. İhracat teslimlerine ilişkin olarak düzenlenen faturalarda yer alan mallar ile söz konusu ihracat işlemi için açılan gümrük beyannamesinde yer alan malların neveleri veya miktarlarının birbirleriyle uyumsuz olması yahut da ihracat faturasının tarihinin gümrük beyannamesi tarihinden daha sonraki bir tarih olması gibi durumlarda, uyumsuzlukların nedenleri hakkındaki mükellefin izahının yeterli görülmemesi halinde özel amaçlı YMM raporu (varsa sözleşme imzalanan YMM tarafından düzenlenecek) üzerine işlem tesis edilir.

1.2. Türkiye’de İkamet Etmeyenlere Döviz Karşılığı Yapılan Teslimler (Bavul Ticareti)

Türkiye’de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı yapılan satışlar, KDV ihracat istisnası kapsamında KDV’den müstesnadır.

3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesi kapsamında mütalaa edilen bu teslimlere ilişkin istisna uygulaması aşağıda belirtilen usul ve esaslara göre yürütülür.

1.2.1. İstisna Belgesi

Bağlı olduğu vergi dairesine başvurarak "*Türkiye’de İkamet Etmeyenlere Döviz Karşılığı Satışlarda KDV İhracat İstisnası İzin Belgesi*" (İstisna İzin Belgesi) alan mükellefler, bu tür satışlarını KDV tahsil etmeden yapabileceklerdir.

İstisna izin belgesi almak isteyenlerin:

- a) Gerçek usulde KDV mükellefi olması,
- b) Haklarında bu Tebliğin (III/B/2.1.2.3.) bölümünde tanımı yapılan “olumsuz rapor” yazılmamış olması

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

Sonradan haklarında SMİYB düzenlediklerine veya kullandıklarına ilişkin rapor düzenlenmesi dolayısıyla yukarıda belirtilen şartları kaybederek istisna belgesi iptal edilenler, KDV iade taleplerinin yerine getirilmesi bakımından genel esaslara dönmeleri halinde tekrar istisna izin belgesi alabilirler.

Hakkında olumsuz tespit (düzenleme, kullanma) bulunan mükelleflerin istisna izin belgeleri, bu tespit rapora bağlanmadıkça iptal edilmez.

İstisna izin belgesi almaksızın yapılan satışlar bu uygulama kapsamında değerlendirilmez.

1.2.2. İstisnanın Şartları

İstisna izin belgesine sahip mükellefler, aşağıdaki şartların mevcudiyeti halinde KDV tahsil etmeden işlem yapabilir.

- a) Teslim, bu Tebliğin (II/A/5.1) bölümünde tarif edilen alıcılara yapılmalıdır.
- b) Yapılan mal satışlarının, faturada gösterilen vergisiz bedelleri toplamının KDV hariç 1.000 TL’nin üzerinde olması gerekmektedir. Bu toplama, aynı faturada gösterilen birden fazla mal çeşidine ait bedeller dahildir.
- c) Bu kapsamdaki satışlarda, şekil ve muhtevası Maliye Bakanlığı ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından belirlenen bu Tebliğ ekinde yer alan (Ek 2) örneğe uygun "Özel Fatura" kullanılmalıdır.
- d) Özel Fatura 5 nüsha olarak düzenlenecek, 1 inci nüshası alıcıya verilecektir. 2, 3 ve 4 üncü nüshalar malın gümrükten çıkışı sırasında onaylatılacak, 5 inci nüsha ise satıcıda kalacaktır.

e) Satış bedeline ait döviz alım belgesi (ödemeyi gösterir banka dekontu) aslı veya noter onaylı örneği, ilgili döneme ait KDV beyannamesinin verilme süresi içinde bir dilekçe ekinde bağlı olunan vergi dairesine verilmelidir.

f) Satın alınan malların, satın alma tarihinden itibaren 3 ay içinde Maliye Bakanlığının görüşü üzerine Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca belirlenecek gümrük kapılarından yurtdışına çıkarılması ve bu gümrük kapılarında onaylatılan özel faturaların çıkış tarihinden itibaren en geç 1 ay içinde satıcıya intikal etmiş olması gerekmektedir.

İstisna izin belgesine sahip mükelleflerce satılan mallar, Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca belirlenen kapılarda Gümrük ve Ticaret Bakanlığı görevlilerine gösterilecek ve bu mallara ait özel faturanın 2, 3 ve 4 üncü nüshaları görevliye onaylatılacaktır.

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

Gümrükte onaylatma işinin satıcılar tarafından yaptırılması esas olmakla birlikte, alıcıların da özel faturanın 2, 3 ve 4 üncü nüshalarını onaylatıp 4 üncü nüshayı satıcıya intikal ettirmesi mümkündür. Ayrıca, kargo ile yapılan ihracatlarda taşıyıcı firma, birden fazla satıcıya ait özel faturaları onaylatarak satıcılara intikal ettirebilir.

g) İstisna izin belgesine sahip satıcıların, Türkiye'de ikamet etmeyenlere, bu Tebliğin (II/A/5.) bölümüne göre vergi tahsil ederek istisna kapsamında satış yapmaları da mümkündür.

h) Bavul ticareti yoluyla ihraç edilecek malların bizzat alıcı beraberinde Türkiye'den çıkış zorunluluğu bulunmamaktadır.

1.2.3. Beyan

Bu kapsamda yapılan satışlar, aşağıda belirtildiği şekilde beyan edilir:

(1) İstisna kapsamındaki satışların yapıldığı dönem beyannamesinin, "Matrah" kulakçığı, "Diğer İşlemler" tablosu, 502 kod numaralı satırının;

- "Matrah" sütununa aynı veya farklı vergi oranlarına tabi teslim bedellerinin KDV hariç toplamı,

- "Vergi" sütununa ise faturada hesaplanmamasına rağmen mükelleflerce bu teslimler nedeniyle beyan edilmesi gereken KDV toplamı yazılır.

(2) Bu satışlara ait onaylı özel fatura ve döviz alım belgesi beyannamenin verilme süresi içinde intikal ederse, 502 kod numaralı satırın "Hesaplanan KDV" sütununa yazılan tutar, "İndirimler" kulakçığı, "İndirimler" tablosu, 105 kod numaralı satıra yazılmak suretiyle indirim konusu yapılır.

Bu işlem dolayısıyla iade talep edilecek olması halinde, bu kapsamdaki satışın bünyesine giren vergi tutarı "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığı, "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunun, 403 kod numaralı satırının, "İadeye Konu Olan KDV" sütununa aktarılacaktır. Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütunu da doldurulur.

Bu işlem nedeniyle iade talep edilmeyecekse "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosuna herhangi bir kayıt yapılmaz.

(3) Satışlara ait onaylı özel fatura ve döviz alım belgesi beyannamenin verilme süresi içinde intikal etmezse, 502 kod numaralı satırın "Vergi" sütununa yazılan tutar, 105 ve 403 kod numaralı satırlara aktarılmayacak, böylelikle sadece söz konusu satışlara ilişkin hesaplanan vergi beyan edilecektir.

Onaylı özel fatura ve döviz alım belgesinin satışın yapıldığı dönem beyannamesinin verilme süresinden sonra ancak, yukarıda öngörülen süre içinde intikal etmesi halinde, bu dönem beyannamesinde 105 kod numaralı satıra, teslimin yapıldığı dönem beyannamesinin 502 kod numaralı

satırında bu işlemle ilgili olarak beyan edilen vergi tutarı yazılarak indirim konusu yapılacaktır. Aynı dönem beyannamesinde iade konusu yapılabilecek tutar 403 kod numaralı satıra yazılmak suretiyle iade hakkı kullanılır.

Örnek 1: Mükellef (A) 17/9/2012 tarihinde Türkiye’de ikamet etmeyen (X)’e 10.000 TL tutarında oyuncak teslim etmiş, bu teslimi 24/10/2012 tarihinde verdiği Eylül dönemi beyannamesinin 502 kod numaralı satırının “Matrah” sütununa 10.000, “Vergi” sütununa 1.800 yazmak suretiyle beyan etmiştir.

(X), satın aldığı malı 12/12/2012 tarihinde yurtdışına çıkarmış, onaylı özel faturayı 8/1/2013 tarihinde satıcıya intikal ettirmiştir. Satıcı tahsil ettiği mal bedeline ait döviz de 6/11/2012 tarihinde bankasına bozdurmuş ve bu tarihi taşıyan döviz alım belgesini almıştır.

Mükellef (A), bu teslimle ilgili KDV beyanını aşağıdaki şekilde yapacaktır.

- 2012/Eylül dönemi beyannamesine sadece yukarıda (1) numaralı ayırında belirtilen (“Matrah” kulakçığındaki) kaydı yapacaktır.

- 24/1/2013 tarihine kadar vereceği 2012/Aralık dönemi beyannamesinin 105 kod numaralı satırına 1.800 yazarak 2012/Eylül döneminde beyan ettiği KDV’yi indirim konusu yapacaktır. Bu işlemle ilgili olarak iade talep etmek istiyorsa, iade tutarını 2012/Aralık dönemi beyannamesinin 403 kod numaralı satırına dahil ederek iade beyanını yapacaktır. Bu beyanların Şubat ayı içinde verilecek 2013/Ocak dönemi beyannamesinde yapılması da mümkündür.

Teslim edilen mal 17/12/2012 tarihine kadar yurtdışı edilmez, edilse dahi aynı tarihe kadar döviz alım belgesi temin edilemezse, 2012/Eylül döneminde beyan edilen KDV’yi indirim (105 kod numaralı satır) ve iade (403 kod numaralı satır) hesaplarına alması mümkün olamayacak ve söz konusu teslim yurtiçinde yapılan bir teslim gibi değerlendirilecektir.

Örnek 2: İstisna İzin Belgesi alan mükellef (A)’nın Mart/2012 dönemindeki işlemleri aşağıdadır. Mükellefin bütün satışları genel orana tabidir.

- Yurtiçi satışlar	15.000 TL
- Türkiye’de ikamet etmeyenlere bu Tebliğ uyarınca KDV tahsil edilmeden Özel Fatura ile yapılan satışlar	60.000 TL
- KDV tahsil edilmeyen satışların bünyesine giren KDV	6.000 TL
- Önceki dönemden devreden KDV	11.000 TL
- Bu döneme ait indirilecek KDV	9.000 TL

Türkiye’de ikamet etmeyenlere özel fatura ile yapılan satışların 50.000 TL’lik kısmına ait onaylı özel faturalar ve döviz alım belgeleri 20/4/2012 tarihine kadar temin edilmiştir. Bu satışların bünyesine giren vergi 5.000 TL olarak hesaplanmıştır.

Bu bilgilere göre mükellefin Mart/2012 dönemine ait beyannamesinin “Matrah” kulakçığı, “Diğer İşlemler” tablosu, 502 Kod numaralı satırının, “Matrah” sütununa 60.000 TL, “Vergi” sütununa ise 10.800 TL yazılacaktır.

Bu işlemle ilgili olarak “İndirimler” tablosunun 105 kod numaralı satırına 9.000 TL yazılacaktır.

Bu mükellefin Mart/2012 dönemine ait KDV beyannamesinin “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablosunun, 403 kod numaralı satırına ilişkin beyanı aşağıdaki şekilde olacaktır:

Teslim ve Hizmet Tutarı: 50.000

İadeye Konu Olan KDV: 5.000

Mart/2012 döneminde Türkiye’de ikamet etmeyenlere özel fatura ile yapılan ve 24 Nisan 2012 tarihine kadar döviz alım belgesi ile onaylı özel faturaları temin edilemeyen 10.000 TL’lik satışla ilgili beyan edilen KDV indirim konusu edilmemiş ve bu işleme ilişkin iade beyanı yapılmamıştır.

Bu satışlara ait özel faturaların Mayıs/2012 dönemi içinde gümrükte onaylanıp satıcıya intikal etmesi halinde, Mayıs/2012 dönem beyannamesinin “İndirimler” tablosunun 105 kod numaralı satırına 5.800 TL, “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablosunun, 403 kod numaralı satırının “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa 10.000 TL, “İadeye Konu Olan KDV” sütununa ise bu işlemle ilgili olarak iade konusu yapılabilecek tutar (Mart ve Nisan dönemlerinde ödenmesi gereken KDV çıkmamış olması halinde 6.000 TL) yazılacaktır. Bu dönemde beyannamenin “Matrah” kulakçığında bu işlemle ilgili olarak herhangi bir kayıt yapılmayacaktır.

1.2.4. İstisnanın Tevsiki

Türkiye’de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı yapılan satışlarla ilgili istisnanın tevsiki, onaylı özel fatura ve döviz alım belgesi ile yapılır.

Onaylı özel faturanın aslı veya firma yetkililerince onaylı fotokopileri ya da listesi ibraz edilir.

Döviz alım belgesinin münhasıran Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalardan temin edilmesi gerekmektedir. Bunların dışındaki yerlerden (döviz büfeleri olarak bilinen yetkili müesseseler ve benzerleri) alınacak belgelere göre işlem yapılması mümkün bulunmamaktadır. Bu belgenin aslı veya ilgili banka şubesinden onaylı örneği ibraz edilir.

KDV Beyannamesinin “Matrah” kulakçığının “Diğer İşlemler” tablosunda 502 kod numaralı satırda hesaplanan KDV olarak beyan edilen tutarın “İndirimler” tablosunda 105 kod numaralı satırda indirim hesaplarına alındığı döneme ait beyanname verme süresi içinde bir dilekçe ekinde bu belgelerin ibraz edilmesi gerekmektedir. İade alınmak istenmemesi belgelerin ibraz zorunluluğunu kaldırmaz.

Söz konusu 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.

2. HİZMET İHRACI

3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesinde düzenlenen bu istisna uygulamasının usul ve esasları aşağıda belirlenmiştir.

2.1. Kapsam

2.1.1. 3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesi ile yurtdışındaki müşteriler için yapılan hizmetler vergiden istisna edilmiştir.

Kanunun (12/2) maddesine göre bir işlemin hizmet ihracı olarak değerlendirilebilmesi için;

- Hizmetlerin yurtdışındaki bir müşteri için yapılması,
 - Hizmetten yurtdışında faydalanılması
- gerekmektedir.

Aynı hükme göre yurtdışındaki müşteri; ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurtdışında olan alıcılar ile yurtiçinde bulunan firmanın yurtdışında kendi adına müstakil olarak faaliyet gösteren şubeleridir.

İstisnanın uygulanabilmesi için hizmetten, yurtdışında faydalanılmalıdır. Diğer bir deyişle, yurtdışındaki müşteri için Türkiye’de yapılan hizmet, müşterinin yurtdışındaki iş, işlem ve faaliyetleri ile ilgili olmalı; Türkiye’deki faaliyetleri ile ilgisi bulunmamalıdır.

Ayrıca, hizmetin yurtdışındaki bir müşteri için yapıldığını tevsik eden fatura ve benzeri belgenin, hizmetin alıcısı olan yurtdışındaki müşteri adına düzenlenmesi gereklidir.

2.1.2. Yurtdışındaki firmaların, Türkiye’ye ihraç edecekleri mal ve hizmetler Türkiye’de tüketildiğinden, bu firmalara söz konusu ihracatları için Türkiye’de verilen danışmanlık, aracılık, gözetim, müşteri bulma, piyasa araştırması v.b. hizmetler, hizmet ihracı istisnası kapsamında değerlendirilemeyeceğinden KDV’ye tabi tutulacaktır.

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

2.1.4. Yurtdışından geçici olarak ithal edilen ve belirli bir işleme (dayanıklılık testi, baskı, tamir-bakım-onarım v.b.) tabi tutulduktan sonra tekrar yurtdışına ihraç edilen mallarla ilgili olarak yurtdışındaki firmalara verilen hizmetler de istisna uygulamasından yararlanır.

2.1.5. Bu istisna uygulamasına ilişkin bazı örnekler aşağıdadır.

Örnek 1: Türkiye'de mükellef (X) 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 TC Merkez Bankası aracılığı ile tahsil etmiştir.

Bu proje çiziminde yukarıda belirtilen şartların tümü gerçekleştiğinden, bu hizmet, hizmet ihracatı istisnasından yararlanacak ve (X) firması, keseceği faturada KDV hesaplamayacaktır.

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 istisna olacaktır.

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 bulunmuştur. Bu hizmetten yabancı seyahat acentesi yurtdışında yararlandığından bu tutara KDV uygulanmayacak ve hizmet ihracatı kapsamında işlem yapılacaktır.

Ancak, (B) A.Ş.'nin turist grubuna Türkiye'de verdiği yeme-içme, konaklama gibi hizmetlerden, Türkiye'de yararlanıldığından, bu hizmetler vergiye tabi tutulacaktır. Dolayısıyla turist grubuna verilen yeme-içme, konaklama gibi hizmetler için genel esaslara göre KDV hesaplanacağı tabiidir.

Bu mükellefin, yabancı seyahat acentasına verdiği söz konusu hizmetlere ait keseceği faturada, vergiden müstesna 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 hizmet, bu büronun Türkiye'deki faaliyetlerini ilgilendirdiğinden, ihracat istisnasından yararlanamayacaktır.

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

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 değerlendirilmesi mümkün değildir. Faturanın yabancı firma adına düzenlenmiş ve hizmet bedelinin Türkiye'ye döviz olarak getirilmiş olması bu durumu etkilemeyecektir.

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 karşılığını döviz olarak 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 edilecektir.

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 etmekte ve karşılığını döviz olarak Türkiye'ye getirmektedir.

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

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 girmemektedir. KDV'nin konusuna girmeyen bu işlemin istisna kapsamında değerlendirilmesi de mümkün değildir.

Örnek 9: (X) Tesisat Tic. Ltd., Fransa'da mukim (Y) şirketiyle, (Y) tarafından Türkiye'deki (Z) Tersanesine sipariş verilen 2 adet balıkçı gemisinin her birine deepfreeze (şok) odası ile muhafaza odası yapılması konusunda anlaşmış ve söz konusu işleri yaparak (Y) şirketine fatura etmiştir.

(X), balıkçı gemilerine şok ve muhafaza odaları yapımı işi hizmeti, hizmet ihracatı kapsamında KDV'den müstesna olacağından hizmete ait faturada KDV hesaplanmayacaktır.

2.2. Beyan

İhracat istisnası, hizmetin ifa edildiği vergilendirme dönemine ait beyanname ile beyan edilecektir. Ayrıca ihracata ilişkin hizmet ifaları dolayısıyla düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde KDV hesaplanmaz.

İstisnanın beyanı için, hizmete ait döviz alım belgesinin temin edilmiş olması zorunlu değildir.

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 girilecektir. "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.

2.3. İstisnanın Tevsiki

Hizmet ihracına ilişkin istisna, yurtdışındaki müşteriye düzenlenen hizmet faturası ile tevsik edilecektir. Bunun için döviz alım belgesi ibrazı zorunluluğu bulunmamaktadır. Satış faturalarının firma yetkililerince onaylı fotokopileri veya dökümlerini gösteren liste ibraz edilebilecektir. Bu belgelerin istisnanın beyan edildiği dönemde beyanname verme süresi içinde bir dilekçe ekinde ibrazı gerekmektedir.

Yurtdışındaki müşteriler için ifa edilen hizmetler, hizmetin ifa edildiği dönemde, bedelin döviz olarak Türkiye'ye gelmesi beklenmeden ihracat istisnası kapsamında beyan edilecektir. Ancak, bu şekilde beyan edilen işlemlerle ilgili yüklenilen ve indirim konusu yapılamayan vergilerin 3065 sayılı Kanunun 32 nci maddesi kapsamında iadesi hizmet bedeli döviz olarak Türkiye'ye gelmeden yerine getirilmez.

Dolayısıyla, istisnanın beyanı için zorunlu olmamakla birlikte, iade için hizmet bedelinin Türkiye'ye döviz olarak getirilmesi zorunludur. İade talep edenin, döviz alım bordrosu veya dövizin Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden, kambiyo mevzuatına göre geçerli diğer bir belge ile bunu tevsik etmesi gerekmektedir.

Bununla birlikte, KDV mükelleflerinin bu belgeyi temin ettikten sonra 213 Sayılı Kanunun "Muhafaza ve İbraz Hükümleri" uyarınca saklamaları gerekmektedir.

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 müstesnadır.

Bir ülkedeki GSM şirketlerinin, yabancı ülkelerdeki GSM şirketlerine abonelerinin görüşme yapabilmelerini sağlamak amacıyla, kendi ülkesinde hat sağlama hizmeti olarak tanımlanabilecek olan roaming hizmetine ilişkin söz konusu istisnanın uygulanabilmesi için;

- hizmetin, yurtdışındaki operatörlerin abonelerine yönelik olarak Türkiye'de verilmesi,
- hizmetin uluslararası roaming anlaşmaları kapsamında verilmesi,
- roaming hizmetlerine ilişkin istisnanın yabancı GSM operatörünün faaliyette bulunduğu ilgili ülkede de uygulanıyor olması,
- hizmete ait faturanın yurtdışındaki GSM operatörü adına düzenlenmesi, gerekmektedir.

Yukarıda belirtilen şartların sağlanmış olması kaydıyla, Türkiye'de faaliyet gösteren GSM operatörleri tarafından yurtdışında faaliyet gösteren GSM operatörlerinin abonelerinin Türkiye'de görüşme yapabilmelerine imkân sağlamak suretiyle verdikleri hizmetler 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 (X) 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 (X)'e düzenlenecek faturada KDV hesaplanmayacaktır.

3.2. İstisnanın Beyanı

Uluslararası roaming hizmetlerinde hizmetin ifa edilmesini müteakip, 213 sayılı Kanunda belirtilen süre içinde yurtdışındaki firma adına fatura düzenlenmesi gerekmektedir. İstisna, hizmetin ifa edilmiş olması şartıyla faturanın düzenlendiği dönemde uygulanır ve bu döneme ait beyanname ile beyan edilir.

İstisnanın beyanı ise 1 No.lu KDV beyannamesinin "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 itibarıyla karşılıklılığın varlığına ilişkin olarak, yurtdışındaki müşteri tarafından ilgili ülke resmi makamlarından alınan belgenin de ibrazı gereklidir.

Söz konusu belgeler, ilgili dönem beyanname verme süresi içinde bir dilekçe ekinde vergi dairesine verilerek işlem tevsik edilecektir. 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.

4. SERBEST BÖLGELERDEKİ MÜŞTERİLER İÇİN YAPILAN FASON HİZMETLER

4.1. Kapsam

3065 sayılı Kanunun 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 gerekmektedir.

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 Kanunun 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 hattından geçerek serbest bölgeye vasıl olduğu vergilendirme döneminde (gümrük beyannamesi veya gümrük beyannamesi yerine geçen belgede malın serbest bölgeye vasıl olduğunu gösteren tarihi içine alan dönemde) uygulanacak ve bu vergilendirme dönemine ait beyanname ile beyan edilecektir.

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 yapılacaktır. 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 edilecek, bunlar (iade talep edilsin edilmesin) istisnanın beyan edildiği beyannamenin verilme süresine kadar bağlı olunan vergi dairesine bir dilekçe ekinde verilecektir.

Gümrük beyannamesi veya yerine geçen belgenin aslı veya noter, gümrük idaresi, bağlı olunan vergi dairesi müdürü, YMM 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.

5. TÜRKİYEDE İKAMET ETMEYENLERE YAPILAN SATIŞLAR (YOLCU BERABERİ EŞYA)

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 edilecektir.

Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara tanınan istisna uygulamasının usul ve esasları aşağıdaki şekilde tespit edilmiştir.

5.1. Yolcu Beraberi İhracat İstisnasından Yararlanacak Alıcılar

İstisnadan, Türkiye'de ikamet etmeyen ve satın aldığı malı yurtdışına götüren yabancı uyruklu veya yurtdışında ikamet eden Türk uyruklu alıcılar faydalanabilir.

(1) Türk Uyruklular

Türkiye Cumhuriyeti vatandaşları, Türkiye'de mukim sayıldığından prensip olarak istisnadan faydalanamayacaktır. Ancak Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlarından, yabancı bir ülkede ikamet etmekte olduklarına dair o ülke resmi makamlarından alınmış ikamet tezkeresi veya bu mahiyette bir belgeye sahip olanlar söz konusu istisnadan faydalanabilir.

Bu çerçevede, yurtdışında okuyan öğrenciler ile yurtdışında görev yapan Türk diplomatları ve görevlileri bu durumlarını ve yurtdışında ikamet ettiklerini tevsik etmeleri koşuluyla, bu uygulamadan yararlanabilir.

(2) Yabancı Uyruklular

Prensip olarak Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmayanlar bu istisnadan faydalanabilir. Ancak kendilerine Türkiye'de geçici veya daimi ikamet tezkeresi verilmiş yabancı uyruklular istisnadan faydalanamaz.

İkamet tezkeresinin süresinin bitiminden sonra yurtdışına çıkacak yabancı uyruklular, sürenin bitmesi ve yeni bir ikamet tezkeresi almamaları kaydıyla, bu uygulamadan yararlanabilir.

5.2. İstisna Kapsamında Satış Yapabilecek Satıcılar

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

İzin belgesi almak isteyen satıcıların vergi dairesine bir dilekçe ile başvurmaları gerekmektedir. 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.

Yetki belgesine sahip aracı firmalarla anlaşması bulunan satıcılar tarafından, izin belgesi konusunda bu Tebliğin (II/A/5.7.5.4.) bölümündeki açıklamalara göre hareket edilir.

Bu Tebliğin (II/A/1.2.) bölümü kapsamında satış yapmaya imkân sağlayan “İstisna İzin Belgesi” alan mükelleflerin, ayrıca “İzin Belgesi” almalarına gerek olmaksızın bu bölümdeki diğer usul ve esaslar kapsamında satış yapmaları mümkündür.

5.3. İstisna Kapsamına Giren Mallar

6/6/2002 tarihli ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa⁶ ekli I Sayılı Listede yer alan mallar hariç her türlü mal teslimi için uygulama kapsamında işlem yapılabilecektir. Hizmet ifalarında ise bu kapsamda işlem yapılması mümkün değildir.

5.4. İstisna Kapsamında Satış Yapılabilecek Asgari Tutar

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 dahildir.

İstisna uygulamasından kişisel tüketime konu olabilecek miktardaki mallar yararlanabilecektir. Kişisel tüketim miktarını aşan mallar için bu istisnanın uygulanması mümkün değildir.

5.5. Satıcıların Uyacakları Esaslar

Satıcılar, yabancı uyrukluların pasaportlarını, Türk uyrukluların ise pasaportları ile birlikte yabancı ülkelerde ikamet ettiklerine dair ikamet tezkeresi veya benzeri belgeyi gördükten sonra istisna kapsamında satış yapabilir.

İstisna kapsamındaki satışlar dolayısıyla düzenlenecek faturaya, satıcı tarafından;

- Alıcının pasaport türü ve numarası, Türk uyruklular için ayrıca yabancı ülkede ikamet ettiklerini gösteren belgenin tarih ve numarası,
- Varsa alıcının banka şubesi ve hesap numarası,
- Satıcının bu iadeler için hesap açtırmış olması halinde banka şubesi ve hesap numarası, yazılır.

Fatura 4 nüsha olarak düzenlenecek, ilk 3 nüshası alıcıya verilecektir.

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

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

⁶ 12/6/2002 tarihli ve 24783 sayılı Resmi Gazete’ de yayımlanmıştır.

Satıcı tarafından tahsil edilen vergi, Tebliğin (II/A/5.6.) numaralı bölümünde belirlenen esaslar doğrultusunda malın yurtdışına çıkarılmasından sonra alıcıya, Tebliğin (II/A/5.7.) numaralı bölümdeki açıklamalara göre iade edilir.

5.6. Alıcıların Uyacakları Esaslar

Alıcıların istisnadan faydalanabilmeleri için satın aldıkları malları fatura tarihinden itibaren 3 ay içinde yurtdışına çıkarmaları gerekmektedir.

Çıkış sırasında fatura nüshaları Türk gümrük kapılarında görevli bulunan gümrük memurlarına onaylatılacaktır. Onaydan önce mallar gümrük görevlilerine gösterilerek yurtdışına çıkarıldığı tespit edilir.

Görevlilerce, malların gösterilmemesi veya yurtdışına çıkarılmaması halinde fatura onaylanmaz.

Alıcılar onaylattıkları 3 fatura nüshasından ikisini onayı yapan gümrük görevlisine bırakmalıdır.

Bu uygulama kapsamında satın alınan malların münhasıran faturada belirtilen alıcılar tarafından yurtdışına çıkarılması ve yukarıda belirtilen işlemlerin kendileri tarafından yapılması gerekir.

5.7. Verginin Alıcıya İade edilmesi

Alıcılar malın satışı sırasında kendilerinden tahsil edilen vergiyi aşağıdaki şekillerde geri alabilir.

5.7.1. İadenin Gümrükten Çıkarken Banka Şubesinden Alınması

Satıcıların iade için çek verdikleri 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.

İadenin gümrükteki banka şubesinden yapılmasını isteyen satıcılar, 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.

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 günü mesai saati sonuna kadar satıcılara bir dekont ile bildirecek, bu dekontta her çekin tarih ve numarası, faturanın tarih ve numarası ile ödeme tutarı yer alacaktır.

5.7.2. İadenin Gümrük Çıkışından Sonra Alınması

İadenin gümrük çıkışında ödenmesinin mümkün olmaması veya alınmak istenmemesi halinde, alıcı malın çıktığını gösteren onaylı belgeleri çıkış tarihinden itibaren 3 ay içinde satıcıya gönderir, satıcı iade tutarını, belgeleri aldıktan sonra en geç 10 gün içinde alıcının banka hesabına veya adresine havale eder.

Alıcı malın yurtdışına çıktığını göstermek üzere satıcıya fotokopi olmayan onaylı fatura nüshasını, çek düzenlenen hallerde ise fatura ile beraber onaylı çeki gönderir.

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

5.7.3. Verginin Elden İadesi

Alıcı yukarıdaki iki usulle de iadesini alamamışsa, fotokopi olmayan onaylı fatura nüshasının çıkış tarihinden itibaren 3 ay içinde satıcıya elden getirilmesi halinde satıcı tarafından iade tutarı nakden ödenebilecektir. Çek düzenlendiği hallerde fatura ile birlikte onaylı çek de satıcıya verilir.

5.7.4. İadenin Avans Olarak Ödenmesi

Satıcılar, istedikleri takdirde iade tutarını alıcıya satış sırasında avans olarak ödeyebilir. Bu durumda, satış faturasına iade tutarının avans olarak ödendiğine dair şerh düşülür.

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.

Bu şartların mevcut olmaması halinde avans olarak ödenen tutar, iade edilmiş sayılmayacak ve indirim konusu yapılamayacaktır. Avans tutarı ancak, en erken onaylı belgelerin temin edildiği dönemde indirim ve iade konusu yapılabilir.

5.7.5. İadenin Yetki Belgesine Sahip Aracı Firmalardan Alınması

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 gümrük çıkışında veya çıkıştan sonra alıcıya iade edilebilecektir. Bu iade işleminde aracı firmanın Gelir İdaresi Başkanlığınca onaylanmış belgeleri kullanılır.

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

Türkiye’de ikamet etmeyen yolculara KDV iadesi yapmak üzere "Yetki Belgesi" talep eden aracı firmalarda aranılacak şartlar ile belge düzeni ve diğer hususlarla ilgili usul ve esaslar, Kanunun 11 inci maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak aşağıdaki şekilde tespit edilmiştir.

5.7.5.1. Yetki Belgesi İçin Başvuracak Aracı Firmalarda Aranılacak Şartlar

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.

Türkiye’de ikamet etmeyen yolculara KDV iadesi yapmak üzere yetki belgesi verilecek aracı firmaların aşağıdaki şartlara sahip olmalıdır:

- (1) Bilanço esasına göre defter tutulması.
- (2) Asgari özkaynak tutarının 500.000 TL olması.
- (3) Ücretli statüsünde en az 5 eleman istihdam etmeleri.
- (4) Haklarında SMİYB düzenleme veya kullanma fiili nedeniyle “olumsuz rapor” bulunmaması.

- (5) Sadece bu bölüm kapsamında aracılık faaliyetinde bulunulması.

5.7.5.2. Başvuru Dilekçesine Eklenerek Belgeler

Bu şartları topluca taşıyan firmalardan “Yetki Belgesi” almak isteyenlerin Gelir İdaresi Başkanlığına bir dilekçe ile başvurması ve bu dilekçeye aşağıdaki belgeleri eklemeleri gerekmektedir.

- (1) Ticaret Sicil Gazetesinin bir örneği veya Ticaret Sicil Gazetesinin tarih ve sayısı.
- (2) İmza sirkülerinin onaylı bir örneği.

(3) Öteden beri işe devam etmekte olanlar için son ayrıntılı bilânço ve gelir tablosunun firma kaşesi tatbik edilerek ve firma yetkililerince imzalanarak onaylanmış birer örneği.

5.7.5.3. Yetki Belgesinin Verilmesi

Yetki Belgesi almak için başvuruda bulunacak firmalar hakkında vergi incelemesine yetkili olanlara inceleme yaptırılacaktır. 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 araştırılacaktır. İnceleme raporunun Gelir İdaresi Başkanlığınca değerlendirilmesi sonunda "Yetki Belgesi" verilebilir.

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

Yetki belgesi sahibi aracı firmalar ile izin belgeli satıcılar, iade işleminin yapılmasından müteselsilen sorumludur. İadenin herhangi bir nedenle yetki belgeli aracı firma tarafından yapılmaması halinde, izin belgeli satıcılar iadeyi yapmakla yükümlüdür. Bu husus izin belgeli satıcılarla yapılacak sözleşmelerde açıkça belirtilmelidir.

İadenin aracı firmalarca, mücbir sebepler dışındaki nedenlerle aksatılması ve bunun tekrerr etmesi halinde, yetki belgesi iptal edilir. Takibeden 5 takvim yılı sonuna kadar, aranan şartlar yeniden sağlanmış olmasına bakılmaksızın tekrar yetki belgesi verilmez.

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.

5.7.5.4. Belge Düzeni

(1) Bu Tebliğin (II/A/5.5.) bölümünde, izin belgeli satıcılar tarafından yapılacak satışlarda 4 nüsha olarak düzenlenecek faturada yer alması gereken bilgiler açıklanmıştır.

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 izin belgeli satıcılardan isteyenlerin fatura-çek ibareli belgeyi fatura olarak kullanmaları da mümkündür.

Fatura-çek, yetki belgeli aracı firmaların sözleşme yaptıkları izin belgeli satıcılar tarafından kullanılabilir. 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.

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

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 tarihini yazmalıdır.

(2) 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 faaliyetinde bulunduğu il sınırları içindeki anlaşmalı matbaalardan biri tarafından basılır.

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

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

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

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

(8) Satıcıya ait bilgilere matbaa baskısı ya da kaşe tatbik edilerek yer verilmemiş fatura-çekler, yetkili 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 10 gün içinde Gelir İdaresi Başkanlığına elektronik ortamda intikal ettirmelidir.

(9) Bu Tebliğin (II/A/5.2.) bölümüne göre, Türkiye’de ikamet etmeyenlere istisna kapsamında satış yapacak olanların vergi dairesinden izin belgesi alması gerekmektedir. Ancak, yetki belgesi sahibi aracı firma ile sözleşme yapan satıcıların, vergi dairelerinden izin belgesi alma zorunluluğu bulunmamaktadır. Bu mükelleflerin izin belgesi konusunda aşağıdaki şekilde hareket etmeleri gerekmektedir:

- Yetki belgeli aracı firma ile sözleşme yapan satıcılar tarafından işletmelerinin görünür bir yerine,

“İşletmemizde, ile yapılan tarihli sözleşmeye dayanarak, 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 asılacaktır. Levhada sözleşme yapılan satıcı ve yetki belgeli aracı firmanın imza tatbik edilmiş onay kaşeleri ve isteniyorsa logoları yer alacaktır.

⁷ 2/2/1985 tarih ve 18654 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

- Sözleşmelerin iptal edilmesi, yenilenmemesi veya satıcının işi terk etmesi halinde Tebliğin bu bölümünün (7) ve (8) numaralı ayrımlarındaki açıklamalara göre işlem yapılacak, bu durumdaki satıcılar yukarıda belirtilen levhayı da vergi dairesine teslim edeceklerdir. İşe devam eden satıcıların istisna kapsamında işlem yapmak istemeleri halinde yeni bir izin belgesi veya levha almaları gerekmektedir.

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 mümkün bulunmakta ancak, bu durumda vergi dairesinden alınan izin belgesinin vergi dairesine teslim edilmesi gerekmektedir.

5.7.5.5. Alıcılara İadenin Yapılması

(1) İzin belgeli satıcılar, Türkiye’de ikamet etmeyen yolculara yapacakları satışlarda kullanacakları fatura-çekleri 4 nüsha olarak düzenleyip aslı ile iki örneğini alıcıya verir.

(2) Alıcılar gümrük çıkışında ellerindeki fatura-çek nüshalarının aslını ilgili gümrük görevlilerine onaylatıp muhafaza edecekler, diğer iki nüshayı görevlilere bırakır.

(3) İade alıcıda kalan onaylı fatura-çek asıl nüshası ile yapılacaktır. Aracı firmalar iade işleminden sonra bu nüshaları satıcıya göndermeyecekler, 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine göre saklayacaklardır. Ancak 1 ay içinde yaptıkları iadeler için bir icmal düzenleyerek, izleyen ayın ilk 10 günü içinde ilgili satıcıya göndereceklerdir. Bu icmalde; iadeye esas olan fatura-çekin tarih ve numarası, iadeye esas olan KDV tutarı ve iade tarihi yer alacak, aracı firmanın kaşesi tatbik edilerek ve firma yetkililerince imzalanarak onaylanacaktır.

Söz konusu icmaller, satıcılar tarafından Vergi Usul Kanununda öngörülen süreler içinde defterlerine kaydedilecektir. 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 satıcılar bu icmalleri ve kendilerinde kalan özel fatura-çek nüshalarını Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde saklayacaklardır. Öte yandan, satıcılar bu Tebliğin (II/A/5.7.6.) bölümündeki diğer açıklamalara da uymalıdır.

(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 İstisna Kapsamında Satışla İlgili Ödevleri

İstisna kapsamındaki satışlarla ilgili verginin beyanı ve indirimi ile indirilemeyen vergilerin iade konusu yapılmasına ilişkin beyanı, bu Tebliğin (II/A/5.7.7.) bölümündeki açıklamalara göre yapılır.

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

5.9. Beyan

3065 sayılı Kanunun (11/1-b) maddesi kapsamında Türkiye’de ikamet etmeyen yolculara satış yapan mükelleflerce bu işlemler, beyannamenin “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 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 kullanılacaktır. Satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisna kapsamındaki teslimin KDV hariç bedeli girilecek, "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 doldurulacaktır. 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 dilekçe ekinde bağlı olunan vergi dairesine verilir.

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

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

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.

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 gerekmektedir.

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 kapsamaktadır.

Fuar, panayır ve sergilere katılımda ise, mal teslimi ve hizmet ifasının münhasıran bu işlerle ilgili olması gerekmektedir.

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 yapılabilecektir.

Söz konusu işlemler nedeniyle ödenen KDV'nin iadesine karşılıklı olmak kaydıyla imkân tanınmaktadır.

Bu uygulamadan yararlanacakların kendi ülkelerinde bağlı bulunduğu vergi dairesinden (ülkesine göre ilgili idareden) temin edilecek ve vergi mükellefiyetinin bulunduğunu gösteren bir belgeyi ibraz etmeleri gerekmektedir. Bu belge, ilgilinin ad ve soyadını/firma adını (unvanını), kendi ülkesinde bağlı bulunduğu vergi dairesini, faaliyet konusu ve adresini içerecek şekilde düzenlenir.

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

Bu uygulama kapsamındaki iade talepleri, bu Tebliğin (III/C) bölümünde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirilir.

7. YABANCI SİNEMA YAPIMCILARINA TANINAN İSTİSNA

3065 sayılı Kanunun (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.

Söz konusu istisnanın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

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.

7.2. Asgari Tutar

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

7.3. İade

Bu istisna kapsamındaki iade talepleri, bu Tebliğin (III/C) bölümünde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirilir.

8. İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERDE TECİL-TERKİN UYGULAMASI

8.1. Kapsam

8.1.1. 3065 sayılı Kanunun 11 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (c) bendi gereğince; imalatçılar tarafından ihraç edilmek kaydıyla ihracatçılara yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV’nin ihracatçılar tarafından ödenmemesi mümkündür.

Satın aldıkları malları işledikten sonra ihraç edenler, imalatçı-ihracatçı sayıldıklarından, bu malları vergi ödenmeksizin satın almaları mümkün değildir.

⁸ 21/7/2004 tarih ve 25529 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

8.1.2. Bu şekilde yapılan teslimlerde malın cinsi, niteliği ve miktarı bakımından herhangi bir sınırlama söz konusu değildir.

8.1.3. Bu kapsamda yapılan teslimlerle ilgili olarak düzenlenen faturalarda, hesaplanan KDV, mal bedelinden ayrı olarak gösterilir. Ancak faturaya;

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

ibaresi yazılır.

8.1.4. İhracatçıların bu şekilde satın aldıkları mallar için hesaplanan ancak ödenmeyen KDV'yi indirim veya iade hakları bulunmamaktadır. Diğer bir ifadeyle ihracatçıların ödemedikleri bu vergileri, ilgili beyannameye indirim olarak intikal ettirmeleri söz konusu değildir.

8.1.5. Satıcılar tarafından ihraç edilmek şartıyla ihracatçılara yapılan teslimler nedeniyle tahsil edilmeyen bu vergi ilgili dönem beyannamesinde beyan edilen "Hesaplanan KDV" içinde yer alır. Ayrıca, beyannameye yer alan "*İhraç Kaydıyla Teslimlere Ait Bildirim*" başlıklı tablo da ihraç kaydıyla teslimi yapanlar tarafından doldurulur. İmalatçılar tarafından, bu kapsamdaki teslimleri için aylık KDV beyannameleri dışında ayrıca bir beyanname verilmez.

Mükellefler tarafından verilen bu beyannameler üzerine gerekli tarhiyat işlemleri yapılır. Bu tarh işlemleri sonucunda, mükellefin ödemesi gereken KDV çıkması halinde, bu miktardan ihracatçıya teslim edilen mallara isabet eden kısmı tecil olunur. Tecil edilen bu tutar için başlangıçta 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun⁹ 48 inci madde hükmü uygulanmaz.

8.1.6. Bu şekilde teslim edilen malların, malın niteliği değiştirilmeden teslim tarihini izleyen aybaşından itibaren 3 ay içerisinde (ek süre verilmesi halinde bu süre içinde) ihraç edilmesi halinde, tecil edilen vergi terkin olunur.

8.1.7. 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesine göre imalatçılar tarafından ihracatçılara ihraç kaydıyla teslim edilen malların teslim tarihini takip eden aybaşından itibaren 3 ay içinde ihraç edilmesi gerekmektedir. Bu malların ihracatının mücbir sebepler veya beklenmedik durumlar nedeniyle üç ay içinde gerçekleştirilememesi halinde, en geç üç aylık sürenin dolduğu tarihten itibaren on beş gün içinde başvuran ihracatçılara, bağlı oldukları Vergi Dairesi Başkanlığınca (bulunmayan yerlerde Defterdarlıklarca) üç aya kadar ek süre verilebilir.

Ek süre ihracatçılar tarafından en geç 3 aylık sürenin sonundan itibaren 15 gün içinde ya bağlı oldukları vergi dairesine ya da ilgili Vergi Dairesi Başkanlığına (bulunmayan yerlerde Defterdarlığa) verilecek bir dilekçe ile istenir. Bu süreden sonra yapılan veya ihracatçısı tarafından yapılmayan ek süre taleplerinin (mali tatile rastlarsa dahi) değerlendirilmesi ve kabulü söz konusu değildir.

İhracatçı tarafından, mücbir sebep veya beklenmedik durumun belirtildiği ek süre talebine ilişkin dilekçeye yalnızca ihraç kaydıyla teslimde ait faturanın bir örneği eklenir. Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık mükelleflerden ek süre talebine neden gösterilen olay veya durumun tevsikine yönelik herhangi bir belge talep etmez.

Vergi Dairesi Başkanlığı/Defterdarlık, kendisine doğrudan ya da mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi kanalıyla yapılan ek süre taleplerini öncelikle, zamanında ve ilgili ihracatçı mükellef tarafından yapıp yapılmadığı bakımından inceler.

Ek süre verilmesinde mücbir sebebin varlığı 213 sayılı Kanunun 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.

⁹ 28/7/1953 tarih ve 8469 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Bu çerçevede; ihracatın yapılacağı ülkedeki savaş hali/siyasal karışıklıklar, ekonomik belirsizlik ve durgunluk, yurtdışındaki 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 Başkanlığı/Defterdarlık, mücbir sebep veya beklenmedik durum sayılıp sayılamayacağı konusunda tereddüt ettiği hususlar hakkında Gelir İdaresi Başkanlığından görüş isteyebilir.

3065 sayılı Kanunun (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 imkân bulunmamaktadır. Üç aydan az ek süre isteyen mükelleflerin ise sonradan üç aya kadar olan dönem için ilave süre istemeleri mümkündür.

8.1.8. İhracatın gerçekleşmiş sayılması ile ilgili şartlarda herhangi bir değişiklik söz konusu değildir. Önceki bölümlerde belirtildiği gibi gümrük beyannamesinin kapanma tarihi ihracatın gerçekleştiği tarih olarak kabul edilir.

İhraç kaydıyla teslim edilen malların konsinye olarak ihraç edilmiş olması halinde ihracat teslimi malın gümrük bölgesinden çıktığı dönemde değil, malın yurtdışında satıldığı dönemde beyan edilir. Ancak, konsinye ihracata ilişkin bu hususun 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında yapılan teslimlere bir etkisi olmaz. Bu nedenle, ihraç kaydıyla teslim edilen malların, ihracatçı tarafından yukarıda belirtilen süre içinde ihraç edilmesi halinde söz konusu malların yurtdışında satıldığı tarihe bakılmaksızın, tecil edilen vergi terkin olunur.

Ancak, yurtdışındaki faaliyetlerinde kullanıldıktan sonra geri getirilmek üzere yurtdışına çıkarılan mallar bakımından bir teslim işlemi söz konusu olmadığı gibi, bu malları geçici ihracat kapsamında yurtdışına götürenlerin ihracatçı olarak kabul edilmesi de mümkün değildir. Bu nedenle, söz konusu malların ihraç kaydıyla teslimlerinde de tecil-terkin uygulamasından faydalanılamaz.

8.1.9. Bu uygulama mükellefler açısından ihtiyari bir uygulamadır. Tecil-terkin uygulamasından yararlanabilecek mükelleflerin, bu esasa başvurmadan ve KDV ödenmek veya tahsil edilmek suretiyle genel hükümler çerçevesinde işlem yapmaları da mümkün bulunmaktadır.

8.1.10. Bu uygulama kapsamında yapılan teslimlere ait faturanın esas itibarıyla ihracatçı firmanın düzenlediği fatura tarihinden önceki bir tarihte düzenlenmiş olması gerekmektedir. Bununla birlikte, satıcı firma tarafından düzenlenen fatura tarihinin ihracatçı firmanın düzenlediği fatura tarihinden sonraki ancak, fiili ihraç tarihinden önceki bir tarih olması durumunda da bu uygulamadan yararlanılması mümkündür.

Ancak, bunun için satıcı firmanın faturalarındaki malların ihracatçı firma tarafından düzenlenen faturada yer alan ve gümrük beyannamesi ile ihraç edilen mallar olduğunun yaptırılacak inceleme veya özel amaçlı YMM Raporuyla tespit edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, ihraç kayıtlı teslim ile ilişkin faturanın, fiili ihraç tarihinden sonraki tarihi taşıması halinde de, ihraç kayıtlı teslim edilen malların ihraç edilen mallarla ilgisinin yukarıda belirtilen şekilde tespit edilmesi kaydıyla bu uygulama kapsamında terkin ve/veya iade işlemleri sonuçlandırılır.

8.2. Uygulamadan Yararlanabilecek Satıcılar

Aşağıda belirtilen durumlarda, tecil- terkin uygulaması kapsamında işlem tesis edilebilir.

8.2.1. İmalatçıların herhangi bir ihracatçıya yapacakları teslimler:

İmalatçılar tarafından ihracatçılara ihraç kaydıyla yapılan mal teslimlerinde tecil-terkin uygulamasına yönelik olarak “imalatçı” tanımına girmeyen katılım bankalarının ihracatçı firmalara ihraç kaydıyla mal teslimlerinde tecil-terkin uygulamasından yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

8.2.2. Türkiye'de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı satış yapabilmek için "Türkiye'de İkamet Etmeyenlere Döviz Karşılığı Satışlarda KDV İhracat İstisnası İzin Belgesi" (istisna belgesi) alan KDV mükelleflerine sadece imalatçı vasfını haiz mükelleflerin yapacakları teslimler:

Türkiye'de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı satışlarda “KDV İhracat İstisnası İzin Belgesi” alan mükelleflere imalatçılar tarafından yapılacak ihraç kaydıyla teslimlerde, 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında işlem yapılabilir.

İhraç kaydıyla teslimlerde tecil-terkin uygulaması ile ilgili olarak yapılan açıklamalar, istisna belgeli satıcılara yapılan ihraç kaydıyla teslimler bakımından da geçerlidir. Ancak, istisna belgeli satıcılara ihraç kaydıyla teslimde bulunanların tecil edilen vergilerinin terkin işlemleri için, gümrükte tasdik edilen özel fatura nüshasının aslı veya noter ya da YMM tarafından onaylanmış örneği ibraz edilir.

8.2.3. Yukarıda belirtilenler kapsamında olsun olmasın, KDV mükelleflerinin “Dış Ticaret Sermaye Şirketi” veya “Sektörel Dış Ticaret Şirketi” niteliğindeki şirketlere yapacakları teslimler:

İmalatçı tanımı kapsamına girmeyen mükelleflerin “Dış Ticaret Sermaye Şirketi” niteliğindeki kuruluşlara ihraç kaydıyla yaptıkları teslimlerde tecil-terkin uygulamasından yararlanılması mümkün bulunmaktadır. Bu durumda, dış ticaret sermaye şirketlerine mal teslim eden mükellefler nezdinde yapılacak vergi inceleme sonucu, bir vergi ziyanının tespiti halinde ziyaa uğratılan vergiden, buna tekabül eden cezalardan ve gecikme faizinden mükelleflerle birlikte dış ticaret sermaye şirketleri de 213 sayılı Kanunun 11 inci maddesi uyarınca müteselsilen sorumlu olur.

İmalatçı tanımına girmeyen mükelleflerin, "Sektörel Dış Ticaret Şirketi" sayılan kuruluşlara ihraç kaydıyla yaptıkları teslimlerde de tecil-terkin uygulamasından yararlanılması, mümkün bulunmaktadır. Sektörel dış ticaret şirketleri tarafından, ihraç ettikleri malları imalatçı olmayan ortakları ile ortakları dışındaki firmalardan alışlarında münhasıran aynı maddenin 1 inci fıkrasının (c) bendi kapsamında işlem yapılacaktır. Buna göre, sektörel dış ticaret şirketlerinin ihraç ettiği malları, bu Tebliğin (II/A/8.3) bölümünde tanımı yapılan “imalatçı” vasfını haiz olmayan ortakları ile imalatçı olup olmadığına bakılmaksızın ortakları dışındaki firmalardan alımında tecil-terkin uygulanması zorunludur.

Sektörel dış ticaret şirketleri, KDV ödeyerek mal satın aldıkları ortaklarının imalatçı olup olmadıklarının tespiti amacıyla, imalatçı ortakların sanayi sicil belgelerinin noter ya da sanayi ve ticaret müdürlüklerince onaylı bir örneğini ilgili dönem KDV Beyannamesi verilme süresi içinde vergi dairesine ibraz etmelidir.

8.2.4. Dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesi kapsamında ithal edilen veya yurtdışından temin edilen girdiler kullanılarak üretilen malların ihracatçılara ihraç kaydıyla teslimi:

Geçici kabul veya dahilde işleme izin belgesi kapsamında ithal edilen veya yurtdışından temin edilen ham veya yardımcı maddeler kullanılarak üretilen malların ihracatçılara ihraç kaydıyla teslimlerinde tecil-terkin uygulanması mümkündür.

8.2.5. Bu Tebliğin (II/A/8.4.3.) bölümünde belirtilen süs bitkilerinin, Tebliğin (II/A/8.3) bölümünde tanımı yapılan imalatçı vasfını haiz olup olmadıklarına bakılmaksızın üreticileri veya satıcıları tarafından ihracatçılara teslimi.

8.3. İmalatçı Tanımı

8.3.1. Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca yapılan tanıma göre imalatçının;

- Sanayi siciline kayıtlı ve sanayi sicil belgesini haiz olması,

- Sanayi Odası, Ticaret Odası veya Esnaf ve Sanatkarlar Odalarına kayıtlı bulunması,
 - Teslimin yapıldığı dönemde yürürlükte bulunan Sanayi Sicil Tebliğlerinde öngörülen sayıda işçi çalıştırması,
 - Sanayi sicil belgesinde yer alan üretim konusunda gerekli araç parkına sahip olması,
 - Bu şartları topluca taşıyan imalatçıların kendi üretimine ilave olarak aynı zamanda fason imalat da yaptırmaları halinde; fason imalatı sadece sanayi sicil belgesinde yazılı üretim dallarında yaptırmaları, fason olarak yaptırılan imalatın işin riskini ve organizasyonunu üstlenmeleri, fason olarak imal ettirilen mallarla ilgili ham madde ve yardımcı maddeleri temin etmeleri,
- gerekmektedir.

8.3.2. İmalatçılar tarafından ihraç kaydıyla ihracatçılara yapılacak teslimlerde aşağıda belirtilen usul ve esaslara göre işlem yapılır.

8.3.2.1. 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesinde düzenlenen tecil-terkin uygulamasından, makine ve teçhizatını kullanmak suretiyle bizzat üretim yapan kuruluşlardan; sanayi siciline kayıtlı ve sanayi sicil belgesi olan, Sanayi Odası, Ticaret Odası veya Esnaf ve Sanatkar Odalarına kayıtlı bulunan, teslimin yapıldığı dönemde yürürlükte bulunan Sanayi Sicil Tebliğlerinde öngörülen sayıda işçi çalıştıran, sanayi sicil belgesinde yer alan üretim konusunda gerekli araç parkına sahip olan imalatçılar yararlanır.

Bu şartlara sahip olan imalatçılarca, ihraç kaydıyla ihracatçılara mal teslim ettikleri dönemde ve bir defa olmak üzere "Sanayi Sicil Belgesi" ve "Sanayi veya Ticaret Odasına veya Esnaf ve Sanatkarlar Odalarına Üyelik Belgesi"nin noterce onaylı birer örneğini, ilgili dönem KDV beyannamesinin verilme süresine kadar bağlı oldukları vergi dairesine bir dilekçe ekinde verilir.

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

8.3.2.2. Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının yaptığı tanım kapsamına giren imalatçılar, ihraç kaydıyla teslim ettikleri malların bir kısmını piyasadan hazır olarak satın alabilirler. Bu durumda, imalatçıların bizzat ürettikleri mallar için tecil-terkin uygulaması yapılacak, ancak piyasadan hazır olarak alınıp, satılan mallar için tecil-terkin işlemi uygulanmayacaktır.

Örnek: Bir Anonim Şirket, 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 yararlanamayacaktır. Çünkü bu mükellef 4.000 adet gömleği bizzat imal etmemiş, piyasadan hazır olarak satın almıştır.

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

8.3.2.3. Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının yaptığı tanım kapsamına giren imalatçılardan, 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 sayılacak ve tecil terkin uygulamasından yararlanacaktır.

8.3.2.4. Fason imalat bir malın üretim aşamalarının bir kısmı için yaptırılabilir 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: *Tiştirme imalatı yapan ve bu ürünü kapsayan sanayi sicil belgesi bulunan (A) Anonim Şirketi, 200.000 adet tiştirme siparişi almıştır. Yapılan sözleşmeye göre, taahhüdün iki ay içinde yerine getirilmesi zorunludur.*

Bu şirket, tiştirme 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 tiştirme için imalatçı sayılacak ve tecil-terkin uygulamasından yararlanacaktır.

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

8.3.2.5. 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.

8.3.2.6. 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.

8.3.2.7. Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca tanımı yapılan imalatçı kapsamına girmeyen mükellefler, esas itibarıyla, tecil-terkin uygulamasından yararlanamayacaklardır. Ancak, diğer şartları taşımakla beraber, sadece sanayi sicil belgesine sahip olmayan mükelleflerden, Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına başvuran ve bu Bakanlıktan söz konusu belgenin verileceğine ilişkin olumlu görüş alanlar da, sanayi sicil belgesi verilmesi beklenilmeden tecil-terkin uygulamasından yararlandırılabilir.

Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığından olumlu görüş alan mükelleflerin, olumlu görüş yazısının verildiği tarihten önceki dönemlerde (Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına başvuru tarihinden sonraki) diğer tüm şartları taşıdığı ilgili vergi dairesince tespit edilmesi kaydıyla, olumlu görüş yazısının verildiği tarihten önceki söz konusu teslimlerinde de tecil-terkin uygulamasından yararlandırılmaları mümkündür.

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

8.4. Uygulama Kapsamına Giren Mallar

8.4.1. Tecil-Terkin İşlemlerinin İhraç Edilen Nihai Ürünün Satıcısına Uygulanması

Tecil-terkin işlemleri Tebliğin (II/A/8.2.) bölümünde sayılan mükelleflerin, ihraç kaydıyla satışını yaptıkları mal teslimlerine uygulanacaktır. Satıcının ihraç kaydıyla satışını yaptığı malın, ihraç edilen nihai mamul olması gerekir.

Satıcının ihraç kaydıyla da olsa satışını yaptığı mal, aynen ihraç edilen nihai mamul değilse, bu teslimde 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 yararlanmayacaktır. Zira ihraç edilen nihai mamul, pamuk ipliği olmayıp, bu ipliklerden üretilen kumaştır.

Ancak bu tesliminde KDV Kanununun geçici 17 nci maddesindeki şartların mevcudiyeti halinde söz konusu madde hükmü kapsamında tecil- terkin uygulanabilecektir.

İhraç kayıtlı teslimi yapılan malın, ihracat faturasında veya gümrük beyannamesinde farklı bir isim altında yer alması halinde de terkin veya iade işlemleri gerçekleştirilebilir. Ancak, ihraç kayıtlı teslimine ait faturada yer alan malların, ibraz edilen gümrük beyannamesi ile ihraç edilen mallar olup olmadığının sınırlı bir inceleme (YMM Raporu dahil) ile tespit edilmesi gerekmektedir.

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

8.4.2.1. İhraç kayıtlı teslim edilen malın eklentisi ve ayrılmaz parçası niteliğindeki malların 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında teslimi mümkün bulunmaktadır. Ancak, eklenti ve ayrılmaz parça mahiyetindeki malların tesliminde tecil-terkin uygulanabilmesi için asıl malın 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında tecil-terkin uygulanarak satın alınmalıdır.

İhracatçı, ihraç kaydıyla aldığı malı değiştirmeden, başka bir deyişle imalatçının teslim ettiği şekilde ihraç etmelidir. İhraç edilecek mal ile bu malın eklentisi veya ayrılmaz parçası niteliğindeki malların ihraç kaydıyla teslim edilmesi ve bunların ihracının tek bir mal olarak gerçekleştirilmesi halinde, asıl malın yanı sıra eklenti veya ayrılmaz parça niteliğindeki malların yurtdışındaki müşteri adına düzenlenen faturada ve gümrük beyannamesinde ayrıca yer almasına bağlı olarak tecil-terkin sistemi kapsamında işlem yapılması mümkündür.

Örnek: 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-tedarikçi ad ve unvanıyla yer alması halinde, söz konusu malların Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında işlem görmesi mümkündür.

Gümrük beyannamesinde, ihracatçılara ihraç kaydıyla mal teslim eden imalatçı-tedarikçi firmaların isim veya unvanlarının ve eklenti veya ayrılmaz parça niteliğindeki malların yer almaması halinde, söz konusu malların ihraç edildiğine dair bir yazının gümrük beyannamesi ile birlikte ihracatçıdan alınması halinde de terkin ve iade işlemlerinin yapılması mümkündür.

8.4.2.2. Tecil-terkin sistemi kapsamında teslim alınan malların ihracında ambalaj maddesi veya malzemesi olarak kullanılan ve ihracat faturası ile gümrük beyannamesinde yer alan veya beyanname eklerinde gümrük makamlarınca doğruluğu konusunda meşruhat verilen malların alımında da 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında işlem yapılabilir. Ancak, ambalaj maddesi veya malzemesi olarak kullanılan malların tesliminde tecil-terkin uygulanabilmesi için asıl malın 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında tecil-terkin uygulanarak satın alınması gerekmektedir.

Örnek: (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: 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.

Gümrük beyannamesinde, ihracatçılara ihraç kaydıyla ambalaj maddesi veya malzemesi teslim eden imalatçı-tedarikçi firmaların isim veya unvanlarının ve eklenti veya ayrılmaz parça niteliğindeki malların yer almaması halinde, söz konusu malların ihraç edilen malın ambalajlanmasında kullanıldığına dair bir yazının gümrük beyannamesi ile birlikte ihracatçıdan alınması halinde de terkin ve iade işlemlerinin yapılması mümkündür.

8.4.2.3. 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.

Bu uygulamada, tecil-terkin sistemine ilişkin olarak bu Tebliğde belirtilen şartlar ile kapsam, usul ve esaslara ilişkin açıklamaların geçerli olacağı tabiidir.

8.4.3. Süs Bitkilerinin İhraç Kaydıyla Teslimlerinde Tecil-Terkin Uygulaması

3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesinde düzenlenen tecil-terkin uygulaması kapsamına aşağıda tanımları verilen “süs bitkileri” de dahildir. Buna göre Türk Gümrük Tarife Cetvelinin (TGTC);

- 06.01 pozisyonunda tanımlanan çiçek soğanları, yumrular, yumrulu kökler, küçük soğanlar, sürgün başları ve rizomların (dinlenme halinde sürgün vermiş veya çiçeklenmiş); hindiba bitkisi ve köklerinin (12.12 pozisyonundaki bitkiler hariç),

- 06.02 pozisyonunda tanımlanan köklü veya köksüz diğer canlı bitkilerin (yalnız süs amaçlı olanlar),

- 06.03 pozisyonunda tanımlanan buket yapmaya elverişli veya süs amacına uygun cinsten taze kesme çiçekler ve çiçek soğanlarının,

üreticileri veya satıcıları tarafından ihracatçılara yapılacak ihraç kaydıyla teslimlerinde, imalatçı olma şartı aranılmaksızın tecil-terkin uygulaması kapsamında işlem yapılabilir.

8.5. Tecil- Terkin

8.5.1. Tecil

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

Örnek: 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

<i>Toplam vergi indirimi</i>	-1.700
<i>Fark (Ödenmesi Gereken KDV)</i>	460
<i>Tecil edilebilir KDV (7.000 x %18)</i>	1.260
<i>Tecil Edilecek KDV</i>	460
<i>İhracatın gerçekleştiği dönemde İade edilecek KDV</i>	800
<i>Ödenmesi Gereken KDV</i>	0

Örnek: 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>	800
<i>Toplam Vergi İndirimi</i>	- 600
<i>Fark (Ödenmesi Gereken KDV)</i>	200
<i>Tecil edilebilir KDV (2.000 x %8)</i>	160
<i>Tecil Edilecek KDV</i>	160
<i>Ödenmesi Gereken KDV</i>	40

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

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

8.5.2. Terkin

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

İhracatın usulüne uygun olarak gerçekleşmesi halinde, terkin işleminin yapılabilmesi için, ihraç edilmek üzere teslim edilen malın ihraç edildiğini gösteren gümrük beyannamesinin aslı veya noter, YMM ya da gümrük idaresince onaylı bir örneğinin ihraç kayıtlı satış faturaları ile birlikte vergi dairelerine ibraz edilmesi zorunludur. Gümrük beyannamesinin aslı veya noter, YMM ya da gümrük

idaresince onaylı bir örneğinin ibrazının mümkün olmaması halinde, gümrük beyannamesi muhteviyatı bilgileri içeren firma yetkililerince onaylı bir listenin ibraz edilmesi de mümkündür.

Sınır ticareti kapsamında ihracat yapanlara ihraç kaydıyla teslimlerle ilgili terkin için, gümrük çıkış beyannamesi yerine “tahakkuk varakası”nın aslı veya noter, YMM ya da gümrük idaresince onaylı bir örneğinin ibrazı da yeterlidir.

Türkiye’de ikamet etmeyenlere döviz karşılığında satış yapan İstisna Belgeli satıcılara ihraç kaydıyla teslimde bulunanların tecil edilen vergilerinin terkin işlemleri için, gümrük beyannamesi yerine gümrükte tasdik edilen özel fatura nüshasının aslı veya noter, ilgili gümrük idaresi ya da YMM tarafından onaylanmış örneği ibraz edilir.

Akaryakıt ürünlerinin ihraç kayıtlı tesliminden ihracat aşamasına kadar, bunların nakliyesi sırasında oluşan ve Gümrük Yönetmeliğinde belirtilen oranlar dahilindeki firelere isabet eden tecil edilmiş vergiler de ihracı gerçekleştirilen mala bağlı olarak terkin edilir. Ancak, aşamalı olarak ihraç kaydıyla mal teslimlerinde, bahse konu Yönetmelikte her taşıma aşaması ve antrepo için belirlenen fire oranlarından daha fazla bir kayıp meydana gelmesi halinde, belirlenen oranları aşan kısım fire olarak kabul edilmez ve gerçekleşmeyen ihracatlar kapsamında işlem tesis edilir.

Söz konusu belgelerin ibrazı üzerine ilgili vergi daireleri tecil edilen vergileri terkin edeceklerdir. Terkin işleminden sonra satıcının alacaklı olması halinde, bu miktar Tebliğin “III. KDV İADE USUL VE ESASLARI” kısmında tespit edilen usul ve esaslar çerçevesinde iade edilir.

İhraç kaydıyla teslim edilen malların, başka satıcıların aynı türdeki malları ile birlikte ihraç edilmesi halinde, söz konusu mallara ait tecil edilen verginin terkin için satıcılar, vergi dairesine yapacakları müracaatta, kendileri tarafından teslim edilen malların ihraç edildiğini gösterir, ihracatçı firmadan alacakları bir belgeyi de gümrük beyannamesine eklemelidir. Gümrük beyannamesi üzerinde imalatçı firma bilgilerine ilişkin her hangi 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,
- gösterilmelidir.

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 verilecektir.), izleyen ayın 15 inci günü akşamına kadar kendilerinin bağlı bulunduğu vergi dairelerine vermelidir.

Vergi daireleri, imalatçı tarafından gümrük beyannamesinin aslı veya noter, YMM ya da gümrük idaresince onaylı örneği veya beyanname bilgilerini içeren liste ile birlikte ibraz edilecek söz konusu yazıya istinaden terkin işlemini yapar.

İhraç edilmek kaydıyla ihracatçılara teslim edilen malların serbest bölgeye “Serbest Bölge İşlem Formu” ile ihraç edilmesi halinde de yukarıdaki bilgileri içeren ihracatçı firma yazısı kullanılır.

Türkiye’de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı satış yapan istisna belgeli satıcılara ihraç kaydıyla teslimde bulunanların, tecil edilen vergilerinin terkin işlemleri için gümrük beyannamesi yerine, gümrükte tasdik edilen “Özel Fatura” nüshasının aslı veya noter ya da YMM tarafından onaylanmış örneği ibraz edilir.

8.6. İhracatın Gerçekleşmemesi Hali

İhracatın gerçekleşmemesi 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 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.

İhracata ilişkin gümrük beyannamesinin süresi (verilen ek süre dahil) içinde açılmış/tescil edilmiş olması kaydıyla, ihracatın söz konusu süreden sonra gerçekleşmiş olması halinde, tecil-terkin uygulamasına ilişkin olarak Kanunda belirtilen şartlar yerine getirilmiş sayılır.

8.7. Tecil-Terkin Uygulaması İle İlgili Diğer Hususlar

8.7.1. İhraç Kaydıyla Teslimin Yapıldığı Dönemden Sonra Ortaya Çıkan Ödemeler

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

Öte yandan, ihracatçılar tarafından, ihraç kaydıyla mal satın aldıkları mükelleflere, malın satın alındığı dönemden sonra bazı ödemeler yapılabilmektedir. Bu ödemeler; ihracatçı lehine oluşan ihracat bağlı destek unsurları, yurtdışındaki müşteriden elde edilen vade farkı, faiz, reklâmasyon v.b gelirlerin ihracatçı tarafından ihraç kaydıyla mal satın aldığı mükellefe kısmen veya tamamen aktarılması veya başka şekilde ortaya çıkan ödemelerdir. Bunlar 3065 sayılı Kanunun 20 nci maddesine göre ihraç kaydıyla teslim bedeline dahildir.

Diğer taraftan, 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesinde, imalatçıların imal ettikleri mallardan ihraç edilmek şartıyla ihracatçılara yapacakları teslimler nedeniyle hesaplanan KDV'nin ihracatçılar tarafından ödenmeyeceği, mükelleflerce tahsil edilmeyen, ancak ilgili dönem beyannamesinde beyan edilecek olan bu KDV'nin vergi dairesince tarh, tahakkuk ve tecil olunacağı, ihracatın teslim tarihini takip eden aybaşından itibaren 3 ay içinde gerçekleşmesi halinde tecil edilen bu verginin terkin olunacağı esası getirilmiştir.

Kanunun (11/1-c) maddesi çerçevesinde yapılacak mal alımlarında hesaplanan KDV'nin ihracatçı tarafından ödenmeyeceği esası getirildiğinden, malın bedeli içinde mütalaa edilen kur farkı, vergi iadesi ve kaynak kullanımı destekleme primi gibi ödemelere 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 bulunmadığından, bu ödemelerin vergiden arındırılabilmesi için indirim müessesesinin işletilmesi gerekmektedir.

Diğer bir ifade ile ihraç kaydıyla teslimin yapıldığı dönemde böyle bir ödemenin ortaya çıkıp çıkmayacağı, çıksa dahi tutarı belli olmadığından bedele dahil edilerek tecil-terkin uygulanması mümkün olamamaktadır. Bu nedenle ihraç kaydıyla teslimin yapıldığı dönemden sonra ortaya çıkan söz konusu ödemelerin vergiden arındırılabilmesi için indirim müessesesinin işletilmesi gerekmektedir.

Bu çerçevede, ihraç kaydıyla teslimlerde, teslim tarihinden sonra ortaya çıkan ve ihracatçılar tarafından satıcılara yapılan niteliği yukarıda belirtilen ödemelerde, satıcı 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.

Satıcı, faturada gösterdiği KDV'yi, fatura tarihini içine alan döneme ait KDV beyannamesinde hem hesaplanan hem de indirim KDV satırlarında 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 satıcıya ödenmeyen KDV’yi indirim konusu yapamayacağından KDV beyannamesine dahil etmez.

8.7.2. İmalatçı Aleyhine Matrahta Meydana Gelen Değişikliğe İlişkin Uygulama

8.7.2.1. İmalatçıların aleyhlerine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçılar tarafından düzenlenecek faturada KDV hesaplanır ve bu faturaya istinaden ihracatçıya KDV ödenir, hesaplanan bu tutar ihracatçı tarafından beyan edilir, imalatçı tarafından da faturada gösterilen KDV indirim konusu yapılabilir.

8.7.2.2. İhraç edilen mallar için yurtdışındaki firmalar tarafından sunulan mümessillik, pazarlama, reklâm vb. hizmetler; yurtdışında ifa edildiğinden, ihracatçı firma bu hizmetlerden yurtdışında yararlandığından ve söz konusu hizmet yurtdışında tüketilen ihraç malına yönelik bulunduğundan 3065 sayılı Kanunun 1 ve 6 ncı maddeleri çerçevesinde verginin konusuna girmemektedir.

Bu nedenle, yurtdışı firmalardan alınan söz konusu hizmetler karşılığında ödenen bedellerin ihraç kayıtlı teslimi yapan firmalara aynen aktarılmasında KDV uygulaması söz konusu olmaz.

8.7.3. Bedelsiz İhracatta Tecil-Terkin Uygulaması

Karşılığında yurda herhangi bir bedel getirilmeksizin yurtdışına yapılan teslimler; 3065 sayılı Kanunun (12/1) maddesindeki şartlar çerçevesinde gerçekleştirildiğinin ve söz konusu ihracatın bedelsiz yapıldığının gümrük beyannamesi ve ilgili makamlardan (Gümrük idaresi, İhracatçı Birlikleri, Dış Ticaret Müsteşarlığı) alınan izin yazısı ile tevsiki şartıyla Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında işlem görülebilir.

İhracatçı tarafından imalatçıdan ihraç kaydıyla temin edilen malların bedelsiz olarak ihraç edilmesi, bu işleme ilişkin olarak tecil-terkin uygulanmasına engel değildir.

Bedelsiz ihracata konu malların imalatçıları tarafından ihraç kaydıyla teslim edilmiş olması ve malların süresi içinde bedelsiz olarak ihracatın gerçekleştiğine dair ihracatçının gümrük beyannamesinin vergi dairesine ibraz edilmesi durumunda, ilgili dönem beyannamesi ile beyan edilen KDV’den tecil edilen kısmının terkin, tecil edilebilir KDV’den tecil edilecek KDV düşüldükten sonra kalan kısmın ise iadesi mümkün bulunmaktadır.

8.8. Beyan

8.8.1. İhraç kaydıyla teslimlere ilişkin beyan, teslimin yapıldığı döneme ait 1 No.lu KDV Beyannamesinin "Tevkifat Uygulanmayan İşlemler" ile "İhraç Kaydıyla Teslimlere İlişkin Bildirim" tablolarına dahil edilmek suretiyle yapılır.

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

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

8.8.2.1. Teslimleri Genel Orana Tabi Malların İhraç Kaydıyla Teslimlerinde Beyan

İhraç kaydıyla yapılan teslim 1 No.lu KDV beyannamesinde “Matrah” kulakçığının “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 seçilecek 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.

8.8.2.2. Teslimleri İndirimli Orana Tabi Malların İhraç Kaydıyla Teslimlerinde Beyan

İndirimli orana tabi mallar “İhraç Kaydıyla Teslimlere İlişkin Bildirim” tablosuna, “İşlem Türü” listesinden “701” kod numaralı satır seçilerek teslim bedelinin girilip, vergi oranı girildikten 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.

8.8.3. 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, ihracatın kısmen gerçekleşmesi halinde, gerçekleşen kısma isabet eden tutarın iadesi talep edilebilir.

İadenin yapılabilmesi için ihracatın gerçekleşmesi ve bu Tebliğin (III/B) 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, dış ticaret sermaye şirketi veya sektörel dış ticaret şirketi olduklarını gösteren belge v.b) 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 gerçekleştiren kısma isabet eden tutarın iadesini talep etmelidir.

- 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 her hangi bir satırda göstermez. İhraç kaydıyla teslimin gerçekleştiği dönem beyannamesinin "İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İade Edilecek Tecil Edilemeyen KDV" satırında bir tutar yer alması 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 tarhiyatlara yol açabileceği hususuna dikkat edilmelidir.

Ancak, indirimli orana tabi malların ihraç kayıtlı teslimlerinde, farklı bir durum söz konusudur. Bu teslimlerde, 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. KDV İADE USUL VE ESASLARI” kısmında belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde mükelleflere iade edilir.

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

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 bu tarihten sonra iade talep dilekçesi ve gerekli belgelerle birlikte vergi dairesine başvurulmak suretiyle ihracatı gerçekleşen kısma isabet eden 3.000 TL'nin iadesi talep edilebilecektir.

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

8.9. İhraç Kaydıyla Teslimlerin Tevsiki

İhraç kaydıyla teslimde bulunan mükelleflerce, ihraç kayıtlı teslim faturaların dökümünü gösteren bir listeyi teslimin yapıldığı dönem beyannamesinin ekinde vergi dairesine verilir.

Ayrıca, tecil-terkin uygulayarak satış yapabilme şartlarının sağlandığına ilişkin belgeler de (sanayi sicil belgesi, dış ticaret sermaye şirketi veya sektörel dış ticaret şirketi olduklarını gösteren belge v.b) bir defaya mahsus olmak üzere vergi dairesine verilir.

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

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 itibarıyla KDV Kanununun (11/1-c) maddesi hükmüne göre işlem yaptırma konusunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmiştir.

Söz konusu yetkiye dayanılarak 16/4/2001 tarih ve 2001/2325 sayılı Kararname (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)¹⁰ ile, dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesi kapsamında ihraç edilecek ürünlerin imalinde kullanılacak maddelerin dahilde işleme ve geçici kabul izin belgesine sahip mükelleflere tesliminde sektörel ayırım yapılmaksızın 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesinde düzenlenen tecil-terkin sistemine göre işlem yapılması kararlaştırılmıştır.

3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamına giren teslimlerde aşağıdaki şekilde işlem yapılması uygun görülmüştür.

¹⁰ 16/5/2001 tarih ve 24404 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

9.1. Uygulamadan Yararlanacak Mükellefler

3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamındaki teslimlerde, tecil-terkin sistemi çerçevesinde işlem yapılabilmesi için; alıcıların, KDV mükellefi olmaları ve 17/1/2005 tarihli ve 2005/8391 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı¹¹ ile yürürlüğe konulan Dahilde İşleme Rejimi Kararı ile bu Karar'a ilişkin Tebliğlere uygun "Dahilde İşleme İzin Belgesine" (DİİB) veya Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca verilen "Geçici Kabul İzin Belgesine" (GKİB) sahip bulunmaları gerekmektedir.

Bu kapsamda işlem yapılabilmesi için alıcının;

- KDV mükellefi olması (Yalnızca sorumlu sıfatıyla KDV mükellefiyeti bulunanlar hariç)
- ve
- Dahilde İşleme Rejimi Kararı ile bu Karara ilişkin Ekonomi Bakanlığı tebliğlerine uygun "Dahilde İşleme" veya Gümrük ve Ticaret Bakanlığı tarafından verilen "Geçici Kabul İzin Belgesi"ne sahip bulunması,

yeterli olup, alıcının Tebliğin (II/A/8.3.) bölümünde tanımı yapılan "imalatçı" vasfını haiz olmasına gerek bulunmamaktadır.

Ancak, 3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamındaki tecil-terkin sistemi çerçevesinde yurtiçinden alınan veya ithal edilen maddelerden imal edilen ürünlerin aynı Kanunun (11/1-c) maddesi uyarınca ihraç kaydıyla tesliminde alıcının, "imalatçı" niteliğine sahip olması şartı da aranır.

Dahilde İşleme veya Geçici Kabul İzin Belgesine sahip yükümlülere belge kapsamındaki hammadde ve yardımcı madde niteliğindeki malların tecil-terkin sistemi çerçevesinde teslimi ihtiyaridir. Ancak dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesini haiz Sektörel Dış Ticaret Şirketlerinin bu Tebliğin (II/A/8.3.) bölümünde tanımı yapılan imalatçı vasfını haiz olmayan ortakları ile imalatçı olup olmadığına bakılmaksızın ortakları dışındaki firmalardan ihraç edilmek üzere mal alımlarında Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamında işlem yapılması zorunludur.

9.2. Uygulama Kapsamında Teslimde Bulunabilecek Satıcılar

Dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesine sahip mükelleflere, dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesi kapsamında ihraç edilecek ürünlerin imalinde kullanılacak malları teslim edecek satıcıların; KDV mükellefi olmaları yeterli olup, bunların bu Tebliğin (II/A/8.3.) bölümünde tanımı yapılan "imalatçı" vasfını haiz olmasına gerek bulunmamaktadır.

9.3. Uygulama Kapsamında Teslim Edilebilecek Mallar

Yukarıda belirtilen belgelerden herhangi birine sahip olan KDV mükellefleri, bu belgelerde gösterilen malları, 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesinde hükme bağlanan tecil-terkin sisteminden yararlanarak teslim alabileceklerdir. Bu uygulama kapsamında dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesinde yer alan ham, yarı mamul veya mamul malların teslim edilmesi mümkündür.

Bu teslimler nedeniyle düzenlenecek faturalarda, her bir mal türüne ilişkin KDV hariç bedelin 2.500 (tekstil-konfeksiyon sektöründe pamuk, yün, iplik ve kumaş dışındaki mallarda 500) TL'yi 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: 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 yapılacaktır.

¹¹ 27/1/2005 tarih ve 25709 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

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

Örnek: 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 limiti geçerli olacaktır.

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 ve iade nedenlerinin anlaşılabilir nitelikte olması kaydıyla, belge sahiplerine ihraç kayıtlı teslimlerle ilgili olarak tecil-terkin sistemi kapsamında işlem yapılmaya devam edilir.

Dahilde işleme ve geçici kabul rejimleri kapsamında alınan maddelerin, işlendikten sonra elde edilen mamul mal içerisinde ihraç edilmesi esas olduğundan, 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 tesliminde tecil-terkin uygulanması mümkün değildir. Aynı şekilde, 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, Tebliğin (II/A/9.1) bölümünde sayılan belge sahibi alıcılara tesliminde tecil-terkin uygulaması kapsamında işlem tesis edilemeyecektir.

Belgede 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.

9.4. Tecil-Terkin Uygulaması

9.4.1. 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 ve işlem gerçekleşikten sonra Tebliğin (II/A/9.4.2.) bölümünde belirtildiği şekilde satıcılar tarafından şerh düşülmüş belgelerin bir fotokopisini, imza ve kaşe tatbik etmek suretiyle onaylayıp satıcıya ya da ihracatçıya verirler.

9.4.2. Satıcılar Tarafından Yapılacak İşlemler

Bu kapsamda 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 belirleyecek ve düzenleyeceği faturada toplam bedel üzerinden KDV hesaplayacak ancak, alıcılardan tahsil etmeyecektir.

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 imzalayacak ve kaşelerini basacaklardır.

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 Katma Değer Vergisi Kanununun Geçici 17 nci maddesi hükmü gereğince katma değer vergisi tahsil edilmemiştir." ibaresi yazılır.

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

9.4.3. Satıcıların KDV Beyanı

Bu kapsamda yapılan teslimler için 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi uygulamasına ilişkin olarak bu Tebliğin (II/A/8.9.) bölümünde yapılan açıklamalara göre işlem yapılır.

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

9.4.4. İşlemin Tevsiki

Söz konusu döneme ait beyannamenin verilme süresi içinde, alıcılar tarafından onaylanarak verilen dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesinin fotokopisi veya bu belgenin tarih ve sayısı ile satılan malın cins, miktar ve tutarına ilişkin bilgileri ihtiva eden ve satıcı tarafından onaylanan bir liste bağlı olunan vergi dairesine bir dilekçe ekinde verilir.

Bu uygulama kapsamında üretilen malların ihracatçıya tesliminde ise teslimi yapan belge sahibi imalatçılar tarafından, ihracatçı tarafından şerh düşülen Dahilde İşleme veya Geçici Kabul İzin Belgesinin onaylı bir örneği yukarıda belirtilen süre içinde bağlı olunan vergi dairesine bir dilekçe ekinde verilir.

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

9.4.5. Dahilde İşleme veya Geçici Kabul İzin Belgesi Kapsamında Temin Edilen Malların İhraç Kaydıyla Teslimi

3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamındaki tecil-terkin sistemi çerçevesinde yurtiçinden alınan veya ithal edilen maddelerden imal edilen ürünlerin aynı Kanunun (11/1-c) maddesi uyarınca ihraç kaydıyla teslimi mümkündür.

Bu durumda, dahilde işleme izin belgesi veya geçici kabul izin belgesi kapsamında yurtiçinden Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamında tecil-terkin uygulamasından yararlanılmak suretiyle temin edilen ham ve yardımcı maddelerden üretilen malların Kanunun (11/1-c) maddesindeki hükümler çerçevesinde ihracatçılara tesliminde bu maddenin uygulanmasına yönelik usul ve esaslar geçerlidir. Örneğin, bu kapsamda işlem yapılabilmesi için belge sahibi mükellefin KDV mevzuatında yer alan "imalatçı" vasfını haiz olması şartı aranacak ve söz konusu malların ihracı için belgede yer alan süre aşılmamak kaydıyla Kanunun (11/1-c) maddesinde öngörülen 3 aylık süre geçerli olacaktır.

Bu kapsamda imal edilen malların tecil-terkin uygulanarak ihracatçıya tesliminde, ihracatçılar, malların belgede ihracı taahhüt edilen mallar olup olmadığını belirleyerek, belgenin "ihracat taahhüdü" bölümüne belge sahibi imalatçıdan satın aldığı mallar ve miktarlarını belirten bir şerh koyarak kaşe tatbik etmek suretiyle imzalar, belge sahibi mükellef ise bu şekilde ihracatçılar tarafından onaylanmış belgenin bir fotokopisini imza ve kaşe tatbik etmek suretiyle onaylayıp ihracatçıya verir.

9.4.6. Terkin ve İade İşlemleri

Tecil-terkin kapsamında satın alınan maddelerle imal edilen malların süresi içinde ihraç edildiği yeminli mali müşavirlerce düzenlenecek bir raporla tespit edilir. Bu rapor alıcı tarafından, tecil-terkin kapsamındaki alışlarına ilişkin olarak düzenlenebileceği gibi, satıcı tarafından bu kapsamdaki satışlarına ilişkin olarak da düzenlenebilir.

Söz konusu raporlarda, imalat kayıtlarındaki bilgiler esas alınarak üretim analizi ve randıman hesapları yapılır. Satıcı nezdinde düzenlenecek raporlarda, alıcılardan alınan bilgilere dayanılarak işlem 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 temin edilmesinin mümkün olduğu durumlarda teyidi alınan gümrük beyannamesinin onaylı bir örneği rapora eklenir. Gümrük beyannamesi yerine farklı belgelerin (serbest bölge işlem formu gibi) işlemin tevsiki için kabul edildiği durumlarda bu belge aranır.

Alıcı nezdinde düzenlenen raporda, ihraç edilen malların üretiminde kullanılan maddelerin satıcılar itibarıyla ayrı ayrı olmak üzere cins, miktar ve tutarı da yer almalıdır. Satıcı nezdinde düzenlenen rapor ise dâhilde işleme izin belgesi kapsamındaki tüm satışları kapsayabileceği gibi, sadece belirli alıcılara yapılan satışlara ilişkin de düzenlenebilir. Bu durumda satıcı nezdinde dâhilde işleme izin belgesi kapsamındaki alışlarına yönelik rapor düzenlenmeyen alıcılar nezdinde düzenlenen 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 yurtdışından ithal edilen ham, yarı mamul ve mamul maddeler kullanılarak imal edilen malların ihracında veya ihraç kayıtlı tesliminde, imal edilen malların süresi içinde ihraç edildiğine ve yurtdışından ithal edilen malların söz konusu mamullerin üretiminde kullanılıp kullanılmadığına yönelik bir YMM Raporu ibraz edilmez.

Tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alınan mallardan üretilen malların izin belgesinde öngörülen süre ve şartlara uygun olarak ihraç edilmemesi halinde zamanında alınmayan vergi, tecil tarihinden itibaren vergi ziyai cezası da uygulanmak suretiyle gecikme faizi ile birlikte alıcıdan tahsil edilir. Ancak bunun için satıcı Tebliğde öngörülen esaslara uygun olarak hareket etmiş olmalıdır.

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

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.

9.4.7. Diğer Hususlar

9.4.7.1. İhracatın Belgede Öngörülen Süre ve Şartlara Uygun Olarak Yapılmaması

Dâhilde işleme veya geçici kabul izin belgesine sahip mükelleflere ve bunlar tarafından aracı ihracatçılara yapılan teslimlere ilişkin tecil edilen KDV'nin terkinin 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 ödemeden 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 Kanunun geçici 17 nci maddesine göre tarh 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.

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

Dahilde işleme izin belgesi ya da geçici kabul izin belgesi sahibi mükelleflerin ihraç kaydıyla aldıkları malları hiç 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 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.

Ancak, belge kapsamında ihraç kaydıyla alınan malların ihracatı için öngörülen sürenin dolduğu tarihi izleyen vergilendirme döneminde veya en geç bu vergilendirme dönemini içerisine alan takvim yılında indirim hesaplarına alınmaması halinde bu tutarların indirim ve iade konusu yapılması mümkün değildir.

9.4.7.3. İhraç Kaydıyla Alınan Malların Tamamen veya Kısmen Satıcıya İade Edilmesi

3065 sayılı Kanunun 35 inci maddesinde, malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemde vazgeçilmesi veya sair sebeplerle matrahta değişiklik vuku bulduğu hallerde, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükelleflerin bunlar için borçlandığı vergiyi; bu işlemlere muhatap olan mükelleflerin ise indirim hakkı bulunan vergiyi değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin vuku bulduğu dönem içinde, iade olunan malların fiilen işletmeye girmiş olması ve bu girişin defter kayıtları ile beyannameye gösterilmesi kaydıyla, düzeltilecekleri hükme bağlanmıştır.

Bu düzeltme defter kayıtları ve beyanname üzerinde yapılır. Dolayısıyla vergiye tabi işlemi gerçekleştiren mükellef, hesapladığı vergiyi, matrahta değişikliğin vuku bulduğu döneme ait beyannamenin “İndirimler” kulakçığı altındaki “103” kod numaralı “Satıştan İade Edilen, İşlemi Gerçekleşmeyen veya İşlemden Vazgeçilen Mal ve Hizmetler Nedeniyle İndirilmesi Gereken KDV” satırına yazmak suretiyle tekrar indirim hesaplarına alarak düzeltir.

Buna göre, dahilde işleme izin belgesi sahibi alıcılara tecil-terkin uygulaması kapsamında teslimde bulunan satıcılar, teslim ettikleri malların kısmen veya tamamen alıcı tarafından iade edildiği durumlarda malların iade edildiği dönem beyannamesinde yukarıda belirtildiği şekilde beyanda bulunur ve bu hususu bir dilekçe ile vergi dairesine bildirir. Alınan malların tamamen iade edildiği durumlarda başkaca bir işlem yapılmaz.

Malların kısmen iade edildiği durumlarda düzeltme işlemi, yalnızca işlemin beyan edildiği ilgili dönem için bir düzeltme beyannamesi verilerek başlangıçta hesaplanarak tecil edilen KDV tutarları düzeltilmek suretiyle yapılır.

İade edilen malların yerine yeniden mal gönderilmesi durumunda ise bu işlem ayrı bir işlem olarak değerlendirilir.

9.4.7.4. İhraç Edilecek Nihai Ürünün Fason Olarak İmal Ettirilmesi

Dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesi sahibi mükelleflerin, “imalatçı” vasfını haiz olmak kaydıyla, belge kapsamında tecil-terkin uygulanmak suretiyle temin ettikleri malların bir kısmını kendi üretimlerine ilave olarak veya ihraç edilen nihai ürünün imalat safhalarından bir bölümünü işletme organizasyonunu ve işin riskini üstlenerek fason ücreti karşılığı başka firmalara yaptırmaları mümkündür.

Bu durumda, belge sahibi mükelleflerin kendilerinin de üretimde bulunmaları gerekmekte olup herhangi bir üretimde bulunmaksızın Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamında temin ettikleri ham veya yardımcı maddelerin tamamını fason iş yapanlara ücreti karşılığı imal ettirmeleri durumunda bu Tebliğdeki uygulamadan yararlanmaları söz konusu değildir.

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

1.1.1. Deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarına ilişkin istisna düzenlemesinin yapıldığı 3065 sayılı Kanunun 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,

...”

hükümlerine yer verilmiştir. Ayrıca aynı maddenin ikinci fıkrası uyarınca, Bakanlar Kurulu, 213 sayılı Kanunun 232 nci maddesinde yer alan ve ilgili yılda uygulanmakta olan haddi, söz konusu maddede düzenlenen istisna uygulamasında asgari tutar olarak belirlemeye ve belirlenen bu tutarı iki katına kadar artırmaya, sıfıra kadar indirmeye; Maliye Bakanlığı, istisna kapsamına girecek teslim ve hizmetleri tanımlamaya, istisnaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

Söz konusu bent hükmüne göre;

- faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere; bu araçların teslimi, bu araçlarla ilgili olarak verilen tadil, bakım ve onarım hizmetleri, bu araçların imal ve inşası ile ilgili yapılan teslim ve hizmetler,

- mükellef olsun veya olmasın faaliyetleri deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası olanlara bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılan teslim ve hizmetler,

KDV’den müstesna olup, bu istisna uygulamalarında aşağıdaki şekilde hareket edilmesi uygun görülmüştür.

1.1.2. İstisna uygulaması, deniz, hava ve demiryolu ulaşım ve ticaret filomuzun gelişmesini sağlayacak taşıma araçlarına ilişkin olup, kapsamına; kullanılmaya veya işletilmeye hazır deniz taşıma

araçları, yüzer tesisler ve yüzer araçlar ile hava ve demiryolu taşıma araçları (gemi, yat, kotra, yüzer platform, uçak, helikopter, lokomotif, vagon v.b.) girmektedir.

Bu araçların aksam ve parçaları için istisna uygulanmaz. Ancak araçlarda hareket ettirici rol oynayan "ana motor"lar, aracın fonksiyonel bütünlüğünün zorunlu bir unsuru olmaları nedeniyle araçlardan ayrı mütalaa edilemeyeceğinden, bunların teslimi de istisna kapsamındadır.

Örnek: Balıkçı teknelerinde kullanılan "ana motor"ların, balıkçılık kooperatifleri tarafından ithali veya yurtiçinden satın alınmasında ve kooperatifler tarafından üyelere tesliminde KDV uygulanmayacaktır.

Gemilerin mütemmim cüz'ü niteliğinde olmakla birlikte aynı zamanda tek başlarına deniz taşıma aracı niteliğine de haiz olan filika, cankurtaran salı ve benzeri araçlar da istisna kapsamındadır.

Sportif eğlence amacına yönelik deniz motosikletleri, paraşüt çekme tekneleri, sürat motorları, yelkenli tekneler, motorlu paraşüt ve balonlar ile benzerlerinin teslimlerinde istisnadan yararlanılamaz. Dolayısıyla, bunlara ait "ana motorlar" da istisna kapsamında değerlendirilmez. Ayrıca, tekne kabuğu teslimleri de bu kapsamda KDV'den istisna değildir.

Öğrencilere eğitim verme, mesleki bilgi ve becerilerini arttırma amacıyla kullanılan araçlar ile "simülatör" olarak adlandırılan cihazların tesliminde olduğu gibi, yüzer tesis niteliğinde olmayan balık çiftlikleri, su ürünleri üretme tesisleri ve benzerleri de istisna kapsamında değildir.

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

Eğitim kurumları tarafından, eğitim-öğretim faaliyetlerinde kullanılmak üzere temin edilen araçların teslimi bu istisna kapsamında değerlendirilmez.

1.2. Faaliyetleri, İstisna Kapsamındaki Araç ve Tesislerin Kiralanması veya Çeşitli Şekillerde İşletilmesi Olan Mükelleflere İlişkin İstisna Uygulaması

1.2.1. Kiralama veya Çeşitli Şekillerde İşletme

İstisnanın uygulanabilmesi için teslim ve hizmetlerin, esas faaliyet konuları kapsamında yukarıda belirtilen araçları mutad ve sürekli olarak ticari amaçlarla çeşitli şekillerde işleten veya kiraya veren mükelleflere yapılması şarttır.

Örnek 1: (X) Devlet Üniversitesinin, araştırma ve inceleme faaliyetlerinde araştırma gemisi olarak kullanacağı gemiyi temininde, Üniversite bu aracı kiralayan veya ticari amaçla işleten bir mükellef olmadığından, söz konusu istisna kapsamında işlem tesis edilemeyecektir.

Araçların özel mülk olarak iktisap edilmesi ve kullanılması halinde araçların teslimi ile tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde istisna uygulanmaz. Diğer bir ifadeyle, şahsi servet konusu olan ve zati ihtiyaçlar için iktisap edilecek araçların teslimleri, şahsi servet konusu olan ve zati ihtiyaçlarda kullanılan araçların tadil, bakım ve onarımı şeklinde verilen hizmetler ile şahsi servet konusu olan ve zati ihtiyaçlarda kullanılmak üzere imal ve inşa edilen bu araçlara ilişkin olarak mükelleflere verilen imal ve inşa hizmetleri istisnadan faydalanamaz.

Araçların bir iktisadi işletme için iktisap edilmesi halinde, mükellefin iştiğal konusuna bağlı olarak aracın kullanım şekline bakılır. Araç, işletme yönetici ve personelinin veya işletmesiyle ticari ilişkide bulunan alıcı ve satıcıların taşınması gibi amaçlarla kullanılıyor ise istisna uygulanmaz. Ayrıca, genel idari hizmetlerde kullanılmak üzere iktisap edilecek araçlar istisna kapsamında değerlendirilmez.

Araç, bedel karşılığı; yük ve yolcu taşımak, reklâm hizmeti vermek, ilaçlama yapmak vb. faaliyetlerde bulunmak, kiralamak veya konaklama ve benzeri işletmelerde hasılatı arttırmak amacıyla müşterileri gezdirmek gibi ticari maksatlarla kullanılıyorsa ve bu faaliyetler işletmenin asli iştiğal konuları arasında yer alıyorsa istisna uygulanır. Bu faaliyetlerle mutad ve sürekli olarak uğraşılması şarttır.

Örnek 2: (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, mutad ve sürekli olarak iştigal ettiği bu faaliyetlerinde kullanmak üzere iktisap edeceği uçakların (A)'ya teslimi KDV'den müstesna olacaktır.

Örnek 3: İnşaat malzemesi ticareti ile uğraşan mükellefe yapılan helikopter teslimi ve bu helikoptere verilen tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde istisna uygulanmayacaktır. Bu helikopterle arızı olarak bedel karşılığı taşımacılık yapılması da istisna uygulanması için yeterli değildir. İstisna uygulanabilmesi için taşımacılığın mükellefin asli iştigal konuları arasında yer alması ve mutad ve sürekli olarak yapılması zorunludur.

Örnek 4: Bir konaklama işletmesinin müşterilerini gezdirmek amacıyla satın alacağı bir yatın, söz konusu işletmeye teslimi ile bu yata verilecek tadil, bakım ve onarım hizmetleri vergiden müstesnadır.

İştigal konuları arasında gösterilse bile bu faaliyetlerin hiç icra edilmemesi ya da arızı olarak icra edilmesi halinde, bu istisnadan yararlanılamaz.

İşe yeni başlayacak olanlar ile bu faaliyetleri yeni icra edecek olanlara istisna uygulanabilmesi için sayılan faaliyetlerin iştigal konuları arasında yer alması, faaliyetin gerektirdiği organizasyonun kurulmuş olması ve zorunlu resmi işlemler için yetkili mercilere yazılı olarak başvurulmuş olması aranır.

1.2.2. İstisnanın Uygulanması

1.2.2.1. Araçların Teslimi ile Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetlerinde

(1) 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 teslimi ile bu araçların tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde istisna hükmünden yararlanılması mümkün değildir.

Mükelleflerin işletmelerinde, kiralamak veya çeşitli şekillerde işletmek suretiyle kullanacakları ve yapımı tamamlanmış (kullanıma hazır) taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların teslimi ile bu araçların tadili, bakımı ve onarımı şeklinde ortaya çıkan hizmetler vergiden müstesnadır.

Örnek: Bir mimarlık bürosuna yapılacak yat tesliminde ve bu yata verilen tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde istisna uygulanamayacaktır. Büronun yatı iktisaptan sonra kiraya vermesi de istisna şartlarının tekemmülü için yeterli değildir. İstisna uygulanabilmesi için yat kiralama faaliyetlerinin mükellefin asli iştigal konuları arasında yer alması, bu işin mutad ve sürekli olarak yapılması gerekir.

Sözü edilen araçlar mükellef olanlar tarafından satın alınmakla birlikte, bu araçlar işletmenin envanterine dahil edilerek işletmede kullanılmadığı takdirde bu araç teslimleri de vergiye tabi tutulur.

İstisna uygulaması, istisna kapsamındaki araçların imal ve inşasından veya ithalinden sonra ilk teslimleri ile sınırlı değildir. İlk teslimden sonraki el değiştirmelerde de şartların mevcudiyeti halinde istisna uygulanabilir.

İstisna kapsamındaki araç ve yüzer tesislerin alım-satımı faaliyeti ile iştigal eden mükelleflere bu amaçla yapılan araç ve yüzer tesis teslimleri ile söz konusu araç ve yüzer tesislerin tadil-bakım-onarım hizmetleri istisna kapsamında değildir.

(2) İstisna kapsamında araçları teslim almak veya bunların tadil, bakım ve onarımını yaptırmak isteyenler vergi dairesine başvurmak suretiyle, istisna yazısının hangi deniz, hava veya demiryolu taşıma aracı için alındığının tespitini teminen istisna uygulamasından yararlanılmak istenilen aracın belirleyici bilgileri verilerek, işlemin istisna kapsamına girdiğine dair bir yazı (Ek 3A veya Ek 3B) alarak teslimi ya da tadil, bakım ve onarım hizmetini yapanlara onaylı bir örneğini vereceklerdir.

İstisna kapsamına giren araçları teslim edenler ile bunların tadil, bakım ve onarımını yapanlar, gerçek usulde KDV mükellefi alıcının bu araçları kiraladığını veya çeşitli şekillerde işlettiğini vergi dairesinden alacağı söz konusu belgelerle tevsik etmeleri şartıyla, işlemlerinde vergi uygulamaz.

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 yazı verilecektir. Vergi dairesince verilen istisna yazısının (B)'ye ibrazı üzerine (B), bu satış işleminde KDV uygulamayacaktır.

(A), daha sonra işletmesinde kullandığı söz konusu yatı motorunda meydana gelen arızadan dolayı (C) firmasına tamir ettirmiştir. Bu tamir işlemi dolayısıyla, tamiraty yapan (C) KDV uygulamayacaktır. Bu durumda, mükellef (A)'nın tamir hizmeti alımından önce vergi dairesine başvurması halinde, (A)'ya (Ek 3B)'deki yazı verilecektir. Tamiraty yapan firmanın bu tamir işlemi dolayısıyla satın alacağı her türlü malzeme alımı KDV'ye tabidir.

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

İstisna kapsamındaki teslim veya hizmetin gerçekleştiği aşamada yukarıda belirtilen istisna belgesinin alınmamış olması halinde, bu teslim ve hizmetlere genel hükümler çerçevesinde KDV uygulanacaktır. Ayrıca, sonradan bahse konu istisna belgelerinin alınarak, geçmişe yönelik olarak istisna kapsamında işlem tesis edilmesi mümkün değildir.

(3) İstisna kapsamındaki araçların KDV mükellefiyeti olmayan kişi ve kuruluşlara (örneğin; istisnadan vazgeçilmemiş olması kaydıyla Kanunun (17/4-b) maddesi gereğince işlemleri vergiden müstesna olan, gelir vergisi bakımından esnaf muaflığından veya küçük çiftçi muaflığından yararlananlara) tesliminde ve bunlara verilen tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde KDV istisnası uygulanmaz ve bu işlemler vergiye tabi tutulur.

(4) Araçları kiralamak veya çeşitli şekillerde işletmek amaçlı faaliyetlere yeni başlayacak mükelleflere belge verilirken; bu faaliyetlerin işgal konuları arasında gösterilip gösterilmediği, bu faaliyetlerin gerektirdiği organizasyonun kurulup kurulmadığı ve yetkili mercilere yazılı olarak başvurulup başvurulmadığı gibi hususlar göz önünde tutulur.

Vergi daireleri tarafından, istisna belgesi için başvuran mükelleflerin durumunu, vergi dairesinde mevcut bilgilere göre, mükellefin işgal konusunu, aracın mahiyetini göz önüne alarak ve gerektiğinde yoklama ve inceleme yoluna başvurarak, yukarıdaki açıklamalara uygunluk açısından araştırmak suretiyle, şartları taşıyanlara söz konusu belge verilir.

Nev'i değiştirme durumunda, nev'i değiştiren mükellef tarafından alınan istisna belgesi, nev'i değişikliğinden sonra kurulan mükellef tarafından kullanılmaz. Bu durumda eski belgenin aslı ibraz edilmek ve gerekçesi belirtilmek suretiyle, nev'i değişikliğinden sonra kurulan mükellef adına yeni istisna belgesi alınır.

(5) Vergi dairesinden alınan belgenin noter onaylı bir örneği alıcı tarafından teslim veya tadil, bakım ve onarım hizmetini yapana verilir. Satıcılar tarafından bu belge 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır ve herhangi bir inceleme sırasında ibraz edilir.

(6) Bu belgelere dayalı olarak istisna kapsamında yapılan mal teslimi ve 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.

(7) 3065 sayılı Kanunun (16/1-a) maddesine göre yurtiçinde teslimleri ve ifaları KDV'den istisna olan malların ve hizmetlerin ithali de vergiden müstesnadır.

Buna göre, araçların (ana motorlar dahil) ithalinde de yukarıdaki şartların gerçekleşmesi halinde istisna uygulanır. İstisnanın uygulanabilmesi için ithal edilecek malların, istisna kapsamında

yer aldığını gösteren vergi dairesinden alınmış yazının aslı veya noter onaylı örneğinin 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.

Söz konusu istisna, istisna uygulamasından yararlanacak mükelleflerce araçlara ilişkin olarak yurtdışından alınan tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde de uygulanır. Bunun için yukarıda belirtilen vergi dairesi yazısının, hizmeti verene ibraz edilmemesine rağmen, temin edilmesi gerekmektedir. Ayrıca, tadil-bakım-onarım amacıyla yurt dışına gönderilen söz konusu araçların gümrükten çekilmesi sırasında KDV yükümlülüğü doğmaz. Bunun için bahse konu vergi dairesi yazısının aslı veya noter onaylı örneği ilgili Gümrük İdaresine ibraz edilir.

(8) Türkiye'de KDV mükellefiyeti bulunmayan kişi ve kuruluşlara ait olan araçlar için verilen tadil, bakım ve onarım hizmetlerinin bu istisnadan yararlanması mümkün değildir. Yurtdışında mukim firmalara ait araçlara yönelik olarak verilen tadil, bakım ve onarım hizmetlerinin firmanın Türkiye'deki sözleşmeli acentesi tarafından yaptırılması halinde, söz konusu hizmetler istisna kapsamında değerlendirilir ve acente adına düzenlenecek faturalarda KDV hesaplanmaz.

Tadil, bakım ve onarım hizmetlerinin aracın kiracısı (aracı işleten) tarafından yaptırılması halinde, KDV mükellefiyetinin bulunması ve esas faaliyet konusu kapsamında kiraladığı bu aracı mutad ve sürekli olarak kiralaması veya işletmesi şartıyla istisnadan yararlanır.

Tadilat, bakım ve onarım hizmetini yapanlar tarafından bu hizmetlerde kullanılacak madde ve malzemelerin temin edilerek hizmetin verilmesi halinde, malzemeli hizmet bedelinin tamamına istisna uygulanır. Ancak, araçların tadili, bakımı ve onarımında kullanılmak üzere bu hizmetleri yapanlar, araç sahibi veya aracı işleten kiracı tarafından satın alınacak veya ithal edilecek mallar KDV'ye tabidir.

Tadil, bakım ve onarım 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.

(9) 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 verginin Kanunun 48 ve 51 inci maddeleri gereğince ilgili Gümrük İdaresince 4458 sayılı Kanundaki esaslara göre tahsil edilir.

(10) Teslimleri KDV'den istisna olan araçların, yukarıda belirtilen nitelikleri haiz mükelleflere kiralanması işlemi bu istisna uygulaması kapsamında KDV'den müstesna değildir.

(11) İstisna kapsamında satın alınan araç ve yüzer tesislerin satıcılara iadesinin söz konusu olduğu durumlarda, bu iade işleminde de KDV hesaplanmaz.

1.2.2.2. Faaliyetleri, İstisna Kapsamındaki Araç ve Tesislerin Kiralanması veya Çeşitli Şekillerde İşletilmesi Olan Mükelleflere Bunların İmal ve İnşası ile İlgili Teslim ve Hizmetlerde:

(1) İstisna kapsamındaki deniz, hava ve demiryolu taşıma araçları (gemi, uçak, lokomotif, vagon v.s.) ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşasına ilişkin teslim ve hizmetler vergiden müstesna olup, faaliyeti bunların imal ve inşası olmayan veya KDV mükellefiyeti bulunmayan kişi ve kuruluşlarca, söz konusu istisna düzenlemesinden yararlanılması mümkün değildir.

(2) Gerçek usulde KDV mükellefleri, araç imal veya inşasını malik sıfatıyla kendi adlarına bizzat yapabilmekte ya da sipariş üzerine başkalarına yaptırabilmektedirler. Her iki halde de istisnadan yararlanılabilmesi için araçların imal ve inşasını bizzat veya sipariş vererek kendi adlarına gerçekleştirenlerin KDV mükellefi olması zorunludur.

(3) Sipariş üzerine araçları fiilen imal veya inşa edenler de bu işle ilgili mal ve hizmet alımlarında KDV istisnasından yararlanabilecektir. Ancak, imal 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.

(4) 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 istisnadan yararlanılır.

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

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

1.2.2.2.1. Faaliyetleri, İstisna Kapsamındaki Araç ve Tesislerin Kiralanması veya Çeşitli Şekillerde İşletilmesi Olan Mükelleflerin Araçları Bizzat İmal veya İnşa Etmeleri

(1) Araçların bizzat imal veya inşa edilmesi halinde, mükellefin, istisna yazısının hangi deniz, hava veya demiryolu taşıma aracı için verildiğinin tespitini teminen istisna uygulamasından yararlanılmak istenilen aracın belirleyici bilgilerini de içeren, başvurusu üzerine, bağlı olunan vergi dairesince bir istisna yazısı (Ek 3C veya 3D) 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 yazıya dayanılarak yapılacak, imal veya inşa ile ilgili ana motor dahil her türlü aksam ve parça alımları ve ithali ile hizmet alımlarına istisna uygulanacaktır.

(2) İstisna yazısı almak isteyenler tarafından, bağlı olunan 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, işletmede kullanılmak üzere imal/inşa ediliyorsa aranan şartların mevcut olup olmadığı araştırılır ve durumu uygun olanlara belge verilir.

(3) İstisna yazısı, imal ve inşada kullanılacak her bir malzeme alımında ayrı ayrı alınmaz, imal ve inşası yapılan her bir araç için işin başında, araca ilişkin bilgileri de içeren tek bir yazı alınması yeterlidir.

(4) Vergi dairesinden alınan istisna yazısının noter onaylı bir örneği mükellef tarafından satıcıya verilir, satıcılarca bu yazı 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır ve herhangi bir inceleme sırasında ibraz edilir.

İstisna yazısına dayanılarak istisna kapsamında yapılan mal teslimi ve hizmet ifaları ile ilgili olarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda KDV gösterilmez. Ayrıca istisna yazısının tarih ve

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

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

a) İstisna Kapsamındaki Araç ve Tesisleri Sipariş Vererek İmal veya İnşa Ettirenler

(1) İstisna kapsamındaki araç ve tesislerin, sipariş verilerek imal ve inşa ettirilmesi halinde, siparişi verene sadece aracı fiilen imal ve inşa edenin yaptığı hizmet için geçerli olmak üzere, mükellefin, istisna yazısının hangi deniz, hava veya demiryolu taşıma aracı için verildiğinin tespitini teminen istisna uygulamasından yararlanılmak istenilen aracın belirleyici bilgilerini de içeren, başvurusu üzerine bağlı olunan vergi dairesince, bir istisna yazısı (Ek 3E) verilir.

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/1.2.1) bölümü kapsamında kullanıma konu edilip edilmeyeceği hususuna da dikkat edilir. İstisna uygulaması için gerekli şartları taşımayan sipariş sahibi alıcılar, istisna uygulamasından yararlanamaz.

Bu yazı, siparişi verenin, aracın imal ve inşası ile ilgili diğer mal ve hizmet alımlarında kullanılamaz.

(2) Siparişi verenin, aracın imal ve inşasında kullanılacak mal ve hizmetleri kısmen veya tamamen kendisinin temin etmesi halinde, bu mal ve hizmetlerin alımlarında genel esaslara göre KDV uygulanır. Siparişi veren mükellefin bu şekilde yüklendiği KDV, siparişin bitmesi beklenmeden aylık dönemler halinde, Tebliğin “III. KDV İADE USUL VE ESASLARI” bölümünde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde talebi üzerine kendisine iade edilir.

Ancak, Tebliğin (II/B/1.7.) bölümünde belirtilen tutarın altındaki alımlara ilişkin KDV’nin iade konusu yapılması mümkün değildir.

b) 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 alışlarında istisna uygulanacaktır. Ayrıca, tersane işletmesinin imal ve inşa ile ilgili olarak (A) firması adına düzenlediği teslim veya hizmet faturalarında da KDV hesaplanmayacaktır.

Siparişi alarak imal ve inşa işini fiilen yapan mükellefe, mükellefin başvurusu üzerine bağlı olunan vergi dairesince verilecek istisna yazısında (Ek 3F), sipariş üzerine yapılan araç imal ve inşası ile ilgili mal ve hizmet alımlarında geçerli olduğu belirtilir.

İmal ve inşa işini sipariş üzerine fiilen yapanlarca, bu işte kullanılacak mal ve hizmetler bu yazıya dayanılarak istisna kapsamında temin edilebilir. Vergi dairesinden alınan yazının noter onaylı bir örneği mükellef tarafından satıcıya verilir. Satıcılar tarafından, bu yazı 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine uygun olarak saklanır ve herhangi bir inceleme sırasında ibraz edilir.

Bu belgelere dayalı olarak istisna kapsamında yapılan mal teslimi ve hizmet ifaları ile ilgili olarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda KDV gösterilmeyecek, ayrıca istisna belgesinin tarih ve numarasına atıf yapılarak 3065 sayılı Kanunun (13/a) maddesi kapsamında istisna uygulandığına ilişkin bir açıklamaya yer verilecektir.

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

1.3. 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

1.3.1. İstisnadan, 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. Öte yandan, bunların KDV mükellefi olması zorunluluğu da bulunmamaktadır.

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.

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.

Örnek: *Satmak üzere bir yat inşa eden tersane işletmesinin bu imal ve inşa ile ilgili mal ve hizmet alımları KDV'den müstesnadır. 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.*

1.3.2. Deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçları imal ve inşa edenlerin bu işle ilgili mal ve hizmet alımlarında istisna uygulanır. İstisna kapsamında mal ve hizmet almak isteyenlerin, bu işlemlerin KDV den istisna olduğuna ilişkin bir yazı (Ek 3G veya 3H) almaları gerekmektedir.

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

Deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçları imal ve inşa edenler bu işte kullanacakları mal ve hizmetleri bu yazıyı satıcılara ibraz etmek suretiyle istisna kapsamında temin edebilir.

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 yazısının ilgili Gümrük İdaresine ibrazı yeterlidir.

Araçları imal ve inşa edenlerin imal ve inşa bittikten sonra araçları satarken istisna uygulanıp uygulanmayacağı, Tebliğin (II/B/1.2.) ve (II/B/1.3.) bölümlerinde 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.

1.4. İstisnanın Beyanı

1.4.1. 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.

1.4.2. Araçların sipariş vererek imal veya inşa ettirilmesinde, siparişi veren imal/inşa hizmeti dışındaki alımlarda KDV ödemekte, bu KDV tutarları aylık dönemler halinde kendisine iade edilmektedir. Bu iade uygulaması için KDV beyannamesinin "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunun 425 kod numaralı satırı kullanılır. 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. Bu uygulamada, bir takvim yılı aşılmamak kaydıyla birden fazla döneme ilişkin KDV yüklenimlerinin birlikte iade olarak talep edilmesi mümkündür. Ancak bu toplu iade talebinin en geç imal ve inşa ettirilen aracın siparişi veren mükellefe teslim edildiği döneme ait beyanname ile yapılması gerektiği hususuna dikkat edilmelidir.

Bu istisna kapsamındaki iade talepleri, Tebliğin “III. KDV İADE USUL VE ESASLARI” bölümünde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde sonuçlandırılır.

1.5. İstisnanın Tevsiki

İstisna kapsamında KDV hesaplamadan mal teslimi ve hizmet ifasında bulunanlar tarafından, istisnanın beyan edildiği KDV beyannamesinin verilme süresi içinde; alıcının istisna yazısının 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.

1.6. Müteselsil Sorumluluk

Araçlara ilişkin istisna kapsamında işlem yapılabilmesi için, istisna uygulanabileceğini belirten yazının (istisna yazısının), 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 yazısı 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.

1.7. İstisna Uygulamasında Alt Sınır

3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin son fıkrasında, Bakanlar Kuruluna 213 sayılı Kanunun 232 nci maddesinde yer alan ve ilgili yılda uygulanmakta olan haddi, istisna uygulamasında asgari tutar olarak belirleme ve belirlenen bu tutarı iki katına kadar artırma, sıfıra kadar indirme konusunda yetki verilmiştir.

Bakanlar Kurulunca bu yetki, 11/11/2004 tarihli ve 2004/8127 sayılı Kararname¹² 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 uygulanmayacak 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 mutat 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.

¹² 3/12/2004 tarihli ve 25659 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

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.

2. LİMAN VE HAVA MEYDANLARINDA YAPILAN HİZMETLERE İLİŞKİN İSTİSNA

3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin KDV'den müstesna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu istisnanın uygulanmasında aşağıdaki şekilde hareket edilmesi uygun görülmüştür.

2.1. Kapsam

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.

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, istisna uygulamasını etkilemez.

İstisna kapsamına giren hizmetlere ilişkin işlem veya ödemelerin acenteler tarafından yapılması istisnanın uygulanmasına engel değildir. Acenteler, istisna kapsamındaki hizmetlere muhatap olan alıcı ve faydalananların temsilcisi durumundadır. Bu bakımdan işlem ve ödemeler acenteler tarafından yapılsa bile hizmetler asıl muhatap olan araçlara yapılmış olduğundan istisna kapsamına girmektedir.

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

Ayrıca, acentecilik faaliyetinde bulunan firmaların hizmet verdikleri araç ile ilgili olarak acentecilik faaliyetinin yanında araç veya yük sahibi adına yaptıkları istisna kapsamındaki diğer ödemelerin araç veya yük sahibi firmaya aktarılmasına ilişkin faturada da KDV hesaplanmaz.

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, yüke ve yolcuya 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/1.7.) 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.

Bu istisna kapsamındaki iade talepleri, bu Tebliğin “III. KDV İADE USUL VE ESASLARI” bölümünde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde sonuçlandırılır.

2.5. İstisnanın Tevsiki

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 dilekçe ekinde bağlı olunan vergi dairesine verilir. Bu liste iade talep edilmese dahi ibraz edilir.

3. PETROL ARAMA FAALİYETLERİNE İLİŞKİN İSTİSNA

3065 sayılı Kanunun 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 Kanununun¹³ (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 Bakanlığından (Petrol İşleri Genel Müdürlüğünden), münhasıran petrol arama faaliyetinde bulunduklarına 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 Genel Müdürlüğünce kabul edilmiş müteahhidine mal teslimi ve hizmet ifasında bulunanların alımları genel hükümler çerçevesinde KDV’ye tabidir.

¹³ 16/3/1954 tarihli ve 8659 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

3.2. İstisnanın Uygulanması

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

3.2.1. Yurt İçi Alımlarda İstisna Uygulaması

İstisna kapsamına giren mal ve hizmetleri satın almak isteyen ilgili kişi ve kuruluşlarca, bu mal ve hizmetlere ilişkin liste bir yazı ekinde Petrol İşleri Genel Müdürlüğüne verilir. Sözü edilen Genel Müdürlükçe onaylanan liste ile yurtiçi malzeme ve hizmet alımlarında kullanılmak üzere başvuru sahibi adına düzenlenen “KDV İstisna Belgesi” (petrol şirketlerine Ek 4A, müteahhitlerine Ek 4B) satıcı firmalara ibraz edilmek ve onaylı bir örneği de verilmek suretiyle bu mal ve hizmetlere KDV uygulanmaması talep edilir.

İstisna kapsamında temin edilecek mal ve hizmetleri gösteren liste, daha sonra ortaya çıkan gelişmeler/ihtiyaçlar (yeni mallara ihtiyaç duyulması vb sebepler) çerçevesinde değiştirilebileceği gibi, liste değişikliğine gidilmeden ihtiyaç duyulan yeni mal ve hizmetler için ek liste de düzenlenebilir.

Söz konusu istisna belgesi ve onaylı listeye istinaden mal teslim eden veya hizmet yapan firmalar, faturalarında ayrıca KDV göstermez ve kendilerine ibraz edilen liste kapsamındaki mal veya hizmete ilişkin satırın ilgili alanını kaşe ve imza tatbik ederek doldurur.

Bahse konu liste ve istisna belgesinin firma yetkililerince onaylı örnekleri satıcıya 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.

Petrol arama veya boru hattıyla petrol taşıma faaliyetinde bulunanlar, söz konusu listelerde her bir mal için belirtilen miktardan fazla istisna kapsamında mal alamaz. Satıcılar, ibraz edilen listelerdeki şerhlere bakarak, bu miktarın aşılmasına dikkat etmelidir.

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, indirimin mümkün olmaması halinde bu Tebliğin “III. KDV İADE USUL VE ESASLARI” bölümünde yapılan düzenlemeler 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 Müdürlüğüne “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 inşaa 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.

3.4. İstisna Uygulamasında Alt Sınır

Tebliğ'in (II/B/1.7.) bölümünde yapılan açıklamalar, bu istisna uygulaması kapsamına giren işlemler için de geçerli olacaktır.

3.5. İstisnanın Tevsiki

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.

3.6. 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 İSTISNA

3065 sayılı Kanunun 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 Kanunun 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 Kanunu¹⁴ 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 Tebliğ¹⁵ 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.

¹⁴ 15/6/1985 tarihli ve 18785 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

¹⁵ 18/11/2006 tarihli ve 26350 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Mükellefler bu faaliyetler nedeniyle indirim hakkına sahip oldukları alış ve giderlere ait yüklendikleri KDV tutarlarını ilgili dönem beyannamesinde indirim konusu yapabilir. İndirim yoluyla giderilemeyen KDV, mükellefin talebi üzerine bu Tebliğin "III. KDV İADE USUL VE ESASLARI" bölümünde 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.

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/1.7.) bölümünde yapılan açıklamalar da göz önünde bulundurulmak suretiyle, yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde tespit edilir. Yüklenilen 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 yüklendikleri 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 yüklenilen 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" kulaklığının, "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.

4.4. İstisna Uygulamasında Alt Sınır

Tebliğin (II/B/1.7.) bölümünde yapılan açıklamalar, bu istisna uygulaması kapsamına giren işlemler için de geçerlidir.

4.5. İstisnanın Tevsiki

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 Tebliğin "III. KDV İADE USUL VE ESASLARI" bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde söz konusudur.

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*" 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 Tebliğinde¹⁶ 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 tabi 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 bulunsun bile KDV uygulanır.

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

¹⁶ 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 Bakanlığı 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. Ekonomi Bakanlığınca henüz adlarına yatırım teşvik belgesi ile eki makine-teçhizat listesi düzenlenmemiş mükelleflere yatırımlarında kullanacakları makine-teçhizat teslimlerinde istisna uygulaması mümkün değildir. Bu çerçevede, makine-teçhizat teslimine ilişkin fatura tarihinden

sonraki bir tarihte alınmış olan, başlangıç ve bitiş tarihleri fatura tarihini kapsayanlar dahil, yatırım teşvik belgesine istinaden yapılan makine-teçhizat teslimleri için istisna kapsamında işlem yapılmaz.

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 kapsamında onaylanan listede yer verilen 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-teçhizatlarına 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.

İstinadan 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 bir yazı alarak, noter veya YMM onaylı örneklerini gümrük idarelerine veya yurtiçindeki satıcılara ibraz ederler.

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

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

2) Yatırımcının iştiğal 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: Belediyelerin asfaltlama işlerinde kullanacakları yol silindirleri iş makinesi niteliğindedir. Bunlar münhasıran belediyeye ait cadde ve sokakların asfaltlanması ve benzeri işlerde kullanılmak üzere iktisap edileceklerse istisna kapsamında işlem yapılamaz. Çünkü asfaltlama ve benzeri beledi faaliyetler KDV' nin konusuna girmez ve bu faaliyetlerle ilgili olarak yüklenilen KDV indirim konusu yapılamaz.

Ancak Belediye yol silindiri ile belediye yollarının asfaltlanması yanında, zaman zaman bedel karşılığında başka belediyelerin, kamu kurumlarının veya özel kişi ve kuruluşların asfaltlama, beton, yol drenajı v.b. işlerini yapıyor veya bunları bedel karşılığında kiralyorsa yol silindirlerinin yurtiçinden satın alınması veya ithalinde istisna uygulanabilecektir.

Örnek 3: 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 yazı verilir.

5.2.3. Belediyeler veya benzer kamusal karakterli kuruluşlar, bir makine veya teçhizat iktisap ederken bunu indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanacaklarını vergi dairesine bildirerek istisna belgesi talep edebilir.

Vergi dairesi makine veya teçhizatın zaman zaman da olsa indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanılacağına kanaat getirmesi halinde belge verilebilir. Ancak, makine veya teçhizatın bu amaçla kullanılıp kullanılmadığı vergi dairelerince izlenir. Bedel karşılığı yapılan işlerin sembolik sayı ve tutarlarda kalması halinde istisna şartlarına uyulmadığı kabul edilerek gerekli işlemler yapılır.

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 belgeyi 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine göre saklanır.

5.2.5. 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.

5.2.6. 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

10/6/1985 tarih ve 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanununun¹⁷ 28 inci maddesinde "Yatırımların tamamının veya bir bölümünün finansal kiralama yoluyla gerçekleştirilmesi halinde

¹⁷ 28/6/1985 tarih ve 18795 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

kiralayan, finansal kiralamaya konu olan iktisadi kıymetlerle ilgili olarak bunların satın alınması halinde uygulanan teşviklerden yararlanır." hükmü yer almaktadır.

15/6/2012 tarih ve 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı¹⁸ 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 Tebliğin¹⁹ 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 yazı verilirken aşağıdaki hususa da yer verilir.

"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 yazıya 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.

¹⁸ 19/6/2012 tarihli ve 28328 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

¹⁹ 20/6/2012 tarihli ve 28329 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

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. Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.

Yukarıdaki şartlara uygun olarak satış yapanlar, teslimden sonra yatırımın teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleşmemesi nedeniyle ortaya çıkan vergi ve cezalardan sorumlu olmaz. Ziyaa uğratılan vergi alıcılardan, yürürlükteki mevzuata göre ceza uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.

Yatırım teşvik belgesinde yer almakla birlikte KDV istisnasından yararlanamayan ancak, satıcı tarafından bu istisna kapsamında KDV'siz olarak yapılan teslimler nedeniyle zamanında alınamayan vergi, yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde satıcıdan aranır.

5.5.2. Yatırım teşvik belgesi kapsamında KDV'den müstesna olarak alınan makine-teçhizatın, yatırımın usulüne göre gerçekleştirilip tamamlama vizesi alındıktan sonra (Ekonomi Bakanlığının izninin gerektiği hallerde satış izninden sonra) satılması halinde, makine-teçhizatın alımında ödenmeyen KDV tutarları mükelleften aranmaz.

Yatırım teşvik belgesi kapsamında alınan ve yatırımın bütünlüğünü bozmayacak nitelikte ve miktardaki makine-teçhizatın kullanım ömrünün dolması nedeniyle Ekonomi Bakanlığınca satılmasına izin verilmesi halinde, bu satış işlemi ile ilgili olarak istisna uygulaması bakımından yatırımın teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleştiği kabul edilir.

Mükellefin isteği üzerine Ekonomi Bakanlığınca yatırımın bütünlüğünü bozmayacak, yani yatırımın teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleştirilmesine engel teşkil etmeyecek nitelikte ve miktardaki makine-teçhizatın teşvik belgesi iptal edilmeden belge kapsamından çıkarılması ve bunların kullanım amaçlarına uygun olarak kullanıldığının tespit edilmiş olması halinde, vergi ziyaya sebebiyet verilmiş sayılmaz ve bu işlemle ilgili olarak vergi ziyai cezası uygulanmaz.

5.5.3. Yatırım teşvik belgesi sahibi mükellefin iradesi dışındaki sebeplerle kullanılamaz hale geldiğinin teyit edilmesi ve Ekonomi Bakanlığının olumlu görüşü alınması halinde, yatırımın devam ettirilmesi kaydıyla yatırımın teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleştirildiği kabul edilir.

5.5.4. Yatırımın teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleşmemesi halinde, zamanında alınmayan verginin alıcıdan, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilmesi halinde, satıcının sonuçlanmayan iade talepleri de sonuçlandırılır.

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.

İade talepleri, bu Tebliğin "III. KDV İADE USUL VE ESASLARI" bölümünde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde sonuçlandırılır.

5.7. İstisnanın Tevsiki

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

5.8. İstisna Uygulamasında Alt Sınır

Tebliğin (II/B/1.7.) bölümünde yapılan açıklamalar, bu istisna uygulaması kapsamına giren işlemler için de geçerli olacaktır.

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 Kanunun 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; gemilerin yolcu indirip-bindirme, yükleme-boşaltma, bağlama ve beklemelerine elverişli yeterli su derinliğine sahip, teknik ve sosyal altyapı tesisleri, yönetim, destek, bakım-onarım ve depolama birimleri bulunan tabii veya suni olarak rüzgâr ve deniz tesirlerinden korunmuş kıyı yapılarını (Liman Başkanlığı idari sahası sınırları içerisinde yer alan kamu veya özel sektör tarafından yapılan ya da işletilen liman, kruvaziyer liman, yat limanı, marina, yolcu terminali, iskele, rıhtım, barınak, yanaşma yeri, akaryakıt-sıvılaştırılmış petrol gazı boru hattı ve şamandıra sistemleri gibi kıyı ve deniz tesisleri ile demirleme sahası dahil),

- Hava meydanı (alanı); 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,

ifade eder.

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

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 yaptırıyorsa, yüklenicilerin düzenleyecekleri faturalarda KDV hesaplanmaz, ancak yüklenicilerin bu işle ilgili mal ve hizmet alışlarında genel hükümler çerçevesinde KDV uygulanır.

İstisna uygulamasından, liman veya hava meydanlarındaki alanları/yerleri, işletici kuruluşlardan kiralayanlar yararlanamaz.

6.1.3. Liman ve hava meydanlarının inşa, yenilenme ve genişletme işlerini 3996 sayılı Kanun kapsamında yap-işlet-devret modeli çerçevesinde bizzat yapan veya başkalarına yaptıran mükellefler de istisnadan faydalanabilir.

Yap-işlet-devret modeline göre liman ve hava meydanlarının inşa, yenileme veya genişletilmesi işlerinin bu yerlerde kısmen ya da tamamen sağlanacak işletme hakkı karşılığında üstlenilmesi mümkündür. Bu durumda sözü edilen istisna, işletme hakkını devralan ve bunun karşılığında inşa, yenileme ve genişletme işini üstlenen mükellefin alışlarında uygulanır.

6.1.4. 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.

6.1.5 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 bulundukları vergi dairesine başvurarak (Ek 7)'de yer alan belgeyi almalıdır.

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

İstisna kapsamındaki işlemin belgede öngörülen tarihe kadar bitirilememesi halinde mükellef/genel bütçe kapsamındaki idare süre uzatımına ilişkin belgelerle birlikte müracaat eder ve vergi dairesince kendisine yeni bir belge verilir.

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 yetkililerce mühür (kaşe) ve imza tatbik edilerek onaylanmış bir örneğini satıcılara/yüklenicilere verilir. 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/1.7.) 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.

6.2.2. Yap-İşlet-Devret Modelinde İstisna Uygulaması

Yap-işlet-devret modeli kapsamında yaptırılan inşa, yenileme ve genişletme işlerinde istisna söz konusu işi üstlenen mükellefin alımlarında uygulanır, istisna belgesi de sadece işletme hakkını yap-işlet-devret modeli çerçevesinde devralan mükellefe verilir. Bu firmanın sayılan işleri, bizzat yapması veya alt firmalara yaptırması halinde, istisna uygulaması önceki bölümdeki açıklamalara göre yürütülür.

Öte yandan, işletme hakkını devralan firmanın, tasarrufundaki işletme hakkını kısmen veya tamamen, üstlendiği işin yaptırılması karşılığında alt firmalara devretmesi halinde alt firmanın alımlarında istisna uygulanması mümkün değildir. Yap-işlet-devret sözleşmesini imzalayarak işletme hakkını devralan firmanın sayılan işleri bedel karşılığında yaptırdığı alt firmalara veya işletme hakkı karşılığında yaptırdığı alt firmalara istisna belgesi verilmez.

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.

6.4. İstisnanın Tevsiki

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.

6.5. 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 aramadan 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.

6.6. İstisna Uygulamasında Alt Sınır

Tebliğin (II/B/1.7.) bölümünde yapılan açıklamalar, bu istisna uygulaması kapsamına giren işlemler için de geçerlidir.

7. ULUSAL GÜVENLİK AMAÇLI TESLİM VE HİZMETLERE İLİŞKİN İSTİSNA

3065 sayılı Kanunun 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.) itibarıyla 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 Kanunun 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 alsada 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.

7.5. İstisnanın Tevsiki

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 bildirim yapılarak istisna kapsamında yapılan işlemi tevsik edeceklerdir.

7.6. İstisna Uygulamasında Alt Sınır

Tebliğin (II/B/1.7.) bölümünde yapılan açıklamalar, bu istisna uygulaması kapsamına giren işlemler için de geçerlidir.

7.7. 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 Kanunun 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/1.7.) 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.

8.3. İstisnanın Tevsiki

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.

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 uygulanabilir.

Söz konusu istisna uygulaması ile ilgili olarak aşağıda belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde hareket edilecektir.

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 Kararı²⁰ ile transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında deniz, hava, karayolu ve demiryolu ile yapılan yük ve yolcu taşıma işlemleri KDV'den istisna edilmiştir.

İstisna kapsamına;

- yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'den geçerek yabancı bir ülkede sona eren,
 - yabancı bir ülkede başlayıp Türkiye'de sona eren,
 - Türkiye'de başlayıp yabancı bir ülkede sona eren,
- taşıma işleri girmektedir.

²⁰ 28/12/1984 tarih ve 18619 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

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 nakliyeyi 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 yüklendiği KDV' yi iade hesaplarına alabilecektir.

Ayrıca, taşıma işinde kullanılan aracın taşıma hizmetini veren mükellefe ait olması veya kiralanmış olması istisna uygulamasına engel değildir.

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 müstesnadır. Ancak, serbest bölgeden ülke içindeki herhangi bir noktaya veya ülke içinden serbest bölgeye yapılan taşımalar bu istisna uygulamalarının kapsamına girmez. Yurtiçindeki noktanın; diğer bir serbest bölge, gümrüklü saha, gümrük antreposu, vergisiz satış mağazaları gibi yerler olması taşıma işinin vergiye tabi olmasını engellemez.

Vergiden 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 kapsamında KDV hesaplanmayan 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.

1.3. İstisnanın Tevsiki

1.3.1. İade talep edilsin edilmesin KDV beyannamesinde uluslararası taşımacılık beyan eden mükellefler, istisna kapsamındaki taşımalar dolayısıyla müşterilere düzenlenen faturaların fotokopilerini veya dökümlerini gösteren listenin yanı sıra aşağıdaki belgeleri söz konusu dönem beyannamesinin verilme süresi içinde bir dilekçe ekinde bağlı oldukları vergi dairesine vermek zorundadır.

1.3.2. İstisna kapsamında beyan edilen uluslararası taşımacılık faaliyeti, taşıma işinin niteliğine göre

- deniz taşımacılığında manifesto veya konşimento, transit beyannamesi,
- hava taşımacılığında manifesto veya hava konşimentosu, transit beyannamesi,
- kara taşımacılığında kara manifestosu, transit beyannamesi, TIR karnesi veya yük senedi (CMR), Form 302 Belgesi,
- demiryolu taşımacılığında transit beyannamesi, CIV Belgesi, CİM Belgesi, belgelerinden birisi kullanılabilir.

Ayrıca, istisna kapsamında beyan edilen uluslararası taşımacılık faaliyeti, taşıma işinin niteliğine göre manifesto veya konşimento bilgilerini içeren özet beyan veya özet beyana dayanak oluşturan belgelerle tevsik edilebilir.

Transit taşımacılıkta, transit rejimine tabi tutulan eşyaya ilişkin beyanname bilgileri doğrultusunda alınan Transit Refakat Belgesi de tevsik edici belge olarak kullanılabilir.

Bu belgelerin yanı sıra, mer'î Gümrük Yönetmeliğinin 61 ve 118 inci maddeleri kapsamındaki diğer belgeler de tevsik edici belge olarak kabul edilebilir.

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

1.3.3. İstisna kapsamındaki taşımacılığın tevsikinde kullanılabilecek belgelerin, aslı veya noter, gümrük idaresi ya da YMM tarafından onaylı örnekleri ibraz edilir.

1.3.4. 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; 3/5/1985 tarihli ve 85/9449 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı²¹ 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.

1.3.5. İstisna kapsamına giren taşıma faaliyetlerinin tamamının veya bir kısmının başka taşımacılara yaptırılması halinde, taşıma işini yaptıran firmaya karşı muhatap olarak işi yüklenen organizatör firma tarafından, taşımanın tamamının yüklenildiğine ilişkin sözleşmenin aslı veya noter onaylı örneği de tevsik için ibraz edilir.

Ayrıca, taşımayı fiilen yapanlara ait fatura bilgilerini içeren liste ile bunlardan temin edilen taşımacılığı tevsik eden yukarıdaki belgelere ilişkin bilgileri içeren liste de aranır.

2. YURTDIŞINA ÇIKIŞ YAPAN ARAÇLARA MOTORİN TESLİMLERİNDE İSTİSNA UYGULAMASI

3065 sayılı Kanunun 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)

²¹ 11/5/1985 tarihli ve 18751 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

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 edilecektir.

2.1. Kapsam

İstisna, Bakanlar Kurulunca belirlenen sınır kapılarındaki gümrüklü sahalarda uygulanacaktır. 26/6/2006 tarih ve 2006/10784 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK)²² ile söz konusu istisnanın; Ambarlı, Pendik, İpsala, Tekirdağ, Kapıkule ve Hamzabeyli sınır kapılarındaki gümrüklü sahalarda uygulanması kararlaştırılmıştır. Daha sonra; 30/10/2006 tarih ve 2006/11167 sayılı BKK²³ ile Çeşme, 15/12/2006 tarih ve 2006/11453 sayılı BKK²⁴ ile Çanakkale Kepez, 13/8/2007 tarih ve 2007/12574 sayılı BKK²⁵ ile Gürbulak (RG:29/8/2007–26628) ve 31/5/2011 tarih ve 2011/1819 sayılı BKK²⁶ ile Mersin sınır kapılarındaki gümrüklü sahalar da kapsama alınmıştır.

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 Tebliğinde²⁷ 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.

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.

2.3. İstisnanın Tevsiki

İade talep edilsin edilmesin bu istisna kapsamında işlem yapan mükellefler, istisnanın beyan edildiği dönem beyannamesinin verilme süresi içinde;

²² 4/8/2006 tarih ve 26249 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

²³ 16/11/2006 tarih ve 26348 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

²⁴ 30/12/2006 tarih ve 26392 (4. Mükerrer) sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

²⁵ 29/8/2007 tarih ve 26628 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

²⁶ 11/6/2011 tarih ve 27961 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

²⁷ 7/9/2006 tarih ve 26282 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

- 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 vermelidir.

ÖTV uygulamaları bakımından söz konusu belgelerin ibraz edilmiş olması halinde, bu belgeler ayrıca ibraz edilmez.

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 müstesna tutulmuştur.

Bu istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.

1. DİPLOMATİK TEMSİLCİLİK VE KONSOLOSLUKLARA YAPILACAK TESLİM VE HİZMETLERDE İSTİSNA UYGULAMASI

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 müstesnadır.

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 faydalananacakları mal ve hizmetleri gösteren bir belge verilir. Karşılıklılık ilkesi çerçevesinde asgari harcama limitleri Dışişleri Bakanlığınca belirlenecek ve bu miktar istisna belgesinde belirtilir.

Bu belge diplomatik temsilcilik ve konsoloslukların resmi alımları için geçerlidir. Bu kapsamdaki mal ve hizmet alımlarında, söz konusu istisna belgesine dayanılarak KDV ödenmez. 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 düzenlenmesi gereken 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.

Akaryakıt alımlarında taktir yöntemi uygulandığından yukarıdaki açıklamalar akaryakıt teslimleri için geçerli değildir.

1.1. 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.

1.2. İstisnanın Tevsiki

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.

2. ULUSLARARASI KURULUŞLARA YAPILACAK TESLİM VE HİZMETLERDE İSTİSNA UYGULAMASI

2.1. Kapsam

3065 sayılı Kanunun 15 inci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendine göre, uluslararası anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlara yapılan teslim ve hizmetler vergiden müstesnadır.

İstisnadan, Türkiye Cumhuriyeti'nin taraf olduğu anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlar yararlanmaktadırlar. Kapsam esas itibarıyla, vergi bağışıklığı veya ayrıcalığın tanındığı uluslararası anlaşmalardaki hükümlere göre belirlenir.

Söz konusu anlaşmalar kapsamında KDV istisnasından yararlanmak isteyen uluslararası kuruluşlarca, işlemi yapacak müesseseden, **resmi ihtiyaçlarında** kullanacakları mal ve hizmetlere KDV uygulanmaması bir yazı ile talep edilir. Bu başvuruda, ilgili uluslararası anlaşmaya atıfta bulunmak suretiyle kuruluşlarının vergi muafiyetinden yararlandığı kaydedilir, ayrıca resmi ihtiyaçları için talep ettikleri mal ve hizmetler açıkça belirtilir. Bu kapsamdaki kuruluşlara, Dışişleri Bakanlığınca, resmi ihtiyaçlarında kullanacakları mal ve hizmetlerin KDV'den istisna olarak temin edilmesini sağlamak amacıyla istisna belgesi verilmiş olması halinde, satıcıya bu belge ibraz edilir.

Söz konusu yazıya istinaden mal teslim eden veya hizmet yapan işletmeler, faturalarında ayrıca KDV göstermez.

Uluslararası kuruluş tarafından gönderilen yazı 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde saklanır ve bir inceleme talebinde ibraz edilir.

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 Kararında²⁸, 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 müstesna 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 Karamamede belirtilen yetkili makamlara, satıcılar veya müteahhitler tarafından yapılan mal teslimi ve hizmet ifalarında, bu makamlar tarafından resmi

²⁸ 12/3/1986 tarih ve 19045 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

ihtiyaçlarında kullanılacağı yazılı olarak belirtilen mal ve hizmetler için düzenlenecek fatura ve benzeri vesikalarda KDV gösterilmez.

3065 sayılı Kanunun (15/1-b) maddesi hükmü kapsamında yapılan bu teslim ve hizmetlere ilişkin olarak satıcılar veya müteahhitler tarafından yüklenilen vergiler, aynı Kanunun 32 nci maddesi hükmüne göre vergiye tabi faaliyetleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilir, indirimin mümkün olmaması halinde ise mükellefin talebi üzerine Tebliğin "III- KDV İADE USUL VE ESASLARI" bölümünde yer alan esaslar çerçevesinde iade edilir.

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 Anlaşmasının 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 Kararı²⁹ 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, Türkiye ile Amerika Birleşik Devletleri Arasında Vergi Muafiyetleri Anlaşması'nın 2 nci maddesinde, A.B.D. tarafından veya onun namına yapılan ortak masraflara vergi sirayet ettirilmemesi öngörüldüğünden; 3065 sayılı Kanunun (15/1-b) ve 32 nci maddeleri gereğince bu kapsamda yapılan teslim ve hizmetlere ilişkin olarak satıcılar veya müteahhitler tarafından yüklenilen vergiler, vergiye tabi faaliyetler üzerinden hesaplanan KDV'den indirilir, indirimin mümkün olmaması halinde ise Tebliğin "III- KDV İADE USUL VE ESASLARI" bölümünde yer alan esaslar çerçevesinde mükelleflere iade edilir.

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 etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa ilişkin alana "0" girmelidir.

2.5. İstisnanın Tevsiki

²⁹ 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.

3. ULUSLARARASI KURULUŞ MENSUPLARI İLE YABANCI DEVLETLERİN DİPLOMATİK TEMSİLCİLİK VE KONSOLOSLUK MENSUPLARINA YAPILAN TESLİM VE HİZMETLERDE İSTİSNA

3065 sayılı Kanunun;

- 15/1-a maddesiyle, karşılıklı olmak kaydıyla, yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilciliklerinin ve konsolosluklarının diplomatik haklara sahip mensuplarına yapılan teslim ve hizmetler,

- 15/1-b maddesiyle, uluslararası anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşların mensuplarına yapılan teslim ve hizmetler de

KDV'den istisna edilmiştir.

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 personel ile

- Türkiye Cumhuriyeti'nin taraf olduğu uluslararası anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşların mensuplarına

yapılan ve bedeli KDV dahil en az 50 TL olan (elektrik, su ve telekomünikasyon harcamalarında 50 TL şartı aranmaz) teslim ve hizmetler girmektedir.

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 ve bu miktarı ilgili temsilciliğe bildirir.

Dışişleri Bakanlığınca, bu tespit uluslararası kuruluşların vergi muafiyetine haiz mensupları için de yapılır. Kapsam esas itibarıyla, vergi bağışıklığı 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 aksamamasına neden olmayacak bir sürede Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilir.

Diplomatik statüyü haiz mensuplar kapsamına diplomatların eş ve çocukları da dahil olduğundan, bu kişiler de istisnadan yararlanabilir.

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 fatura ve benzeri belgelerde (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 fatura ve benzeri belgeler iade talebine konu edilemez. 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.

Söz konusu verginin iadesi, bu Tebliğin (III/C/3) bölümünde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirilecektir.

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 taktir yöntemi uygulanır.

E. DİĞER İNDİRİM VE İADE HAKKI TANINAN İSTİSNALAR

1. ÖZÜRLÜLERİN KULLANIMINA MAHSUS ARAÇ VE GEREÇLERİN TESLİMİNDE İSTİSNA UYGULAMASI

1.1. Kapsam

3065 sayılı Kanunun 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, ortezi-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.

İstisna, münhasıran özürlülere yapılan teslimlerle sınırlı olmayıp, kapsama giren araç ve gereçlerin her safhada tesliminde ve ithalinde uygulanır.

İstisna kapsamına giren işlemler dolayısıyla yüklenilen vergiler mükellefler tarafından indirim konusu yapılacak, indirim yoluyla telafi edilememeleri halinde iade konusu yapılabilecektir. Bu istisna uygulaması kapsamındaki işlemlerden kaynaklanan KDV iade talepleri, bu Tebliğin "III- KDV İADE USUL VE ESASLARI" bölümünde 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.

1.3. İstisnanın Tevsiki

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.

2. BİRLEŞMİŞ MİLLETLER (BM) VE KUZEY ATLANTİK ANTLAŞMASI TEŞKİLATI (NATO) TEMSİLCİLİKLERİ, BUNLARA BAĞLI PROGRAM, FON VE ÖZEL İHTİSAS KURULUŞLARI İLE İKTİSADİ İŞBİRLİĞİ VE KALKINMA TEŞKİLATINA (OECD) RESMİ KULLANIMLARI İÇİN YAPILACAK MAL TESLİMİ VE HİZMET İFALARI

3065 sayılı Kanunun geçici 26 ncı maddesinde, "*Birleşmiş Milletler (BM) ile Kuzey Atlantik Antlaşması Teşkilatı (NATO) temsilcilikleri ve bu Teşkilatlara bağlı program, fon ve özel ihtisas kuruluşları ile İktisadi İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatına (OECD) resmi kullanımları için yapılacak mal teslimi ve hizmet ifaları, bunların sosyal ve ekonomik yardım amacıyla bedelsiz olarak yapacakları mal teslimi ve hizmet ifaları, bedelsiz mal teslimi ve hizmet ifaları ile ilgili mal ve hizmetlerin bunlara teslim ve ifası; finansmanlarının bu kuruluşlar tarafından karşılanması şartıyla ilgili kurum, temsilcilik, program, fon ve özel ihtisas kuruluşlarının Türkiye'deki faaliyetlerinin devamı veya ilgili kurumlara ilişkin uluslararası anlaşmaların yürürlükte bulunduğu süre içerisinde katma değer vergisinden müstesnadır.*

Bu maddede düzenlenen istisnalar dolayısıyla yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergilerden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler ise 32 nci madde hükümleri uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine nakden veya mahsuben iade edilir.

Bu istisnanın uygulamasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığına verilen yetki uyarınca aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

2.1. Kapsam

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 tarafından, işlemi yapacak mükelleflerden, söz konusu belge ibraz edilerek resmi ihtiyaçlarında kullanacakları mal ve hizmetlere KDV uygulanmaması talep edilir.

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 ve bir inceleme talebinde ibraz edilir.

Kanunun geçici 26 ncı maddesinde sayılan kuruluşlar ve bunların temsilcilikleri adına düzenlenmesi gereken faturada, temsilcilik adı ve adresi, istisna belgesinin tarih ve numarası ile temsilcilik adına alım yapana ilişkin bilgilere (adı-soyadı, adresi, kimlik kartı numarası) yer verilir.

İstisna kapsamında işlem yapan mükelleflere, bu işlemleri ile ilgili olarak yüklendikleri ve indirim yoluyla telafi edemedikleri vergiler, talepleri doğrultusunda, bu Tebliğin "III- KDV İADE USUL VE ESASLARI" bölümünde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde iade edilir.

2.3. Beyan

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, 321 kod numaralı satır 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 etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa ilişkin alana "0" girmelidir.

2.4. İstisnanın Tevsiki

İade talep edilsin edilmesin bu istisna, istisnadan yararlanan kuruluşlar adına düzenlenen satış faturalarının dökümlerini gösteren bir liste ile bu kuruluşların istisna belgelerinin örneği ile tevsik edilir.

Bunlar istisnanın beyan edildiği dönem beyannamesinin verilme süresi içinde bir dilekçe ekinde bağlı olunan vergi dairesine verilir.

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 Kanunun³⁰ 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 Kanuna³¹ göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilecek projeler ve 7/5/1987 tarihli ve 3359 sayılı Sağlık Hizmetleri Temel Kanununun³² ek

³⁰ 15/6/2012 tarihli ve 28324 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

³¹ 13/6/1994 tarihli ve 21959 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

³² 15/5/1987 tarihli ve 19461 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

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 Kararnamenin³³ 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 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 Millî 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, Millî 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

³³ 14/9/2011 tarihli ve 28054 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Bu Tebliğin (II/E/3.1.1.) ayrımında sayılan projelerden birisini üstlenen ana yüklenici mükellefler, söz konusu projeler kapsamında (projeye 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) yazıyı düzenleyerek mükellefe verir.

İstisnadan yararlanmak isteyen mükellefler, istisna kapsamında yapacakları mal ve hizmet alımlarında, bu yazının imza ve kaşe tatbik edilmiş bir suretini satıcıya vermek; ithalat işlemlerinde ise ilgili gümrük idaresine ibraz etmek suretiyle istisna kapsamında işlem yapılmasını talep ederler.

Satıcılar yaptıkları teslim ve hizmet ifalarına ilişkin faturada, bu Tebliğin (II/E/3.1.1.) ayrımındaki açıklamaları da göz önünde bulundurmak 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.

Satıcılar, alıcı tarafından bir nüshası kendilerine verilen istisna yazısını 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümleri gereğince saklamak zorundadır.

Ayrıca, ana yüklenici firmanın istisnadan yararlanma şartlarını kaybetmesi halinde bu durum projeyi ihale eden ilgili idare tarafından istisnadan yararlanma şartlarının kaybedildiği tarihe de yer verilmek 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.

İstisna kapsamındaki iade talepleri, bu Tebliğin "III- KDV İADE USUL VE ESASLARI" bölümünde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde sonuçlandırılır.

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 Yaptırılan 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. 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.

3.6. İstisnanın Tevsiki

İade talep edilsin edilmesin, istisna kapsamındaki teslimate 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 KDV, izleyen yıl talep edilmesi halinde belge sahibi mükellefe iade olunur. Teşvik belgesine konu yatırımın tamamlanmaması halinde, iade edilen vergiler, vergi zıya 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.

4.3. İstisnanın Beyanı

İade talep tutarı, en erken cari yıl Aralık dönemine ilişkin olarak izleyen yılın Ocak 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 zıya cezası uygulanarak iade tarihinden itibaren gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.

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 yazı verilir. Alınacak bu yazının (noter veya YMM onaylı örneği de geçerlidir.) İstanbul Proje Koordinasyon Birimince gümrük idaresine veya yurtiçindeki satıcılara ibraz edilmesi suretiyle istisna uygulanması talep edilir.

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.

5.4. İstisnanın Tevsiki

İade talep edilsin edilmesin, istisna kapsamındaki teslimatlar 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.

III- KDV İADE USUL VE ESASLARI

A. İADESİ TALEP EDİLE(BİLE)CEK 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.

1. İŞLEMİN BÜNYESİNE GİREN KDV (YÜKLENİLEN KDV)

İadesi gereken KDV'nin hesabında, esas itibariyle, fiilen iade hakkı doğuran işlemlerin bünyesine giren ve indirilemeyen KDV tutarları dikkate alınır.

İşlemin bünyesine giren KDV'nin iadesinin öngörüldüğü (yüklenilen vergi farkının iadesi durumu dışında 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.

1.1. Kapsam

İşlemin bünyesine giren KDV (yüklenilen KDV); kısmi istisna uygulamasında indirim hesaplarından çıkarılacak KDV tutarını, tam istisna uygulamasında ise iade talep tutarını belirlemek bakımından önem taşır.

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 iadesi olup, Kanun hükümlerine göre vergiye tabi işlemlerle iade hakkı doğuran işlemlerin bünyesine giren KDV, gerçek miktarları itibariyle ayrı ayrı hesaplanır. 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 yapılacaktır. İndirimle giderilemeyen bir miktarın kalması halinde ise, kalan tutar iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği dönemde iade edilecek vergi olarak dikkate alınabilir.

Ancak, bir vergilendirme döneminde iade konusu yapılabilecek vergi (azami iade edilebilir vergi) Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından kabul edilebilecek durumlar haricinde, o dönemdeki iade hakkı doğuran işlemlere ait bedelin %18'i (genel KDV oranı) olarak hesaplanan miktardan fazla olamaz.

1.2. 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, işlemin bünyesine giren KDV tutarı;

(1) iade hakkı doğuran işlemlerin doğrudan girdisini oluşturan mal ve hizmetler,

(2) iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği döneme ilişkin kira, 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 Kanunun 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.

Tarh zamanaşımı öncesi dönemlere ilişkin alım ve giderler nedeniyle yüklenilen KDV, iade konusu yapılacak tutarın hesabında dikkate alınmaz.

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.

İmalatçıların KDV iade hesaplamalarında, kapasite raporlarındaki üretim kapasiteleri ve hammadde girdileri esas alınır. İmalat kapasitesinin teyit ve tespiti, vergi dairesi müdür yardımcısı refakatinde mükellefin kayıtlı olduğu meslek odası aracılığıyla (oda tarafından yetkilendirilen teknik personel aracılığıyla) yerine getirilir.

1.3. Amortisman Tabi İktisadi Kıymetlerde İade Uygulaması

Faaliyetleri kısmen veya tamamen "iade hakkı doğuran işlemlerden oluşan mükelleflerin ATİK için ödedikleri vergilerin iadesi mümkün bulunmaktadır. Kanunun 32 nci maddesi kapsamındaki işlemler dolayısıyla yüklenilen vergiler, indirimin mümkün olmaması halinde mükellefe iade edilebilir.

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 alındığı ve 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 edilecek vergi, o dönemdeki iade hakkı doğuran işlemlere ait bedelin %18'i 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 aktarılabacak 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.

Aynı şekilde, iktisadi kıymet nedeniyle yüklenilen KDV'den iade hesabına pay verilmesinden sonra, bu kıymete ilişkin kalan KDV tutarı ile ilgili olarak da yukarıda belirtilen hususa göre işlem tesis edilir.

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 alınan mallar için hesaplanan KDV, ihracatçı tarafından ödenmediğinden, ihracatçı mükelleflerin bu mallar nedeniyle doğrudan yüklendikleri bir KDV de bulunmamaktadır. Ancak, söz konusu malların temini dolayısıyla KDV yüklenimi olmayan ihracatçının, genel giderler ve ATİK'lerden bu işleme düşen payın iadesini talep etmesi mümkün bulunmaktadır.

İhracatçının 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.

İhraç kayıtlı satın alınarak ihracatı gerçekleştirilen mallar nedeniyle yüklenilen KDV tutarının hesabına ATİK'ler dolayısıyla yüklenilen KDV'nin de dahil edilmek istendiği hallerde, iade hesabı aşağıdaki şekilde yapılır.

(1) İhracat bedeline genel vergi oranı uygulanması suretiyle bu ihracat nedeniyle iade edilebilecek azami vergi miktarı bulunur.

(2) Gerçekleştirilen iade hakkı doğuran işleme ilişkin mal ve hizmet alışları nedeniyle yüklenilen KDV tutarı ile diğer genel giderler dolayısıyla yüklenilen KDV tutarı toplanır.

(3) Bu tutara, ihracatçı tarafından ödenmeyen ancak ihraç kayıtlı teslimi yapan mükellef tarafından hesaplanarak faturada gösterilen KDV tutarı eklenir.

(4) Bu şekilde hesaplanan tutar ile ihracat teslimi üzerinden genel vergi oranına göre hesaplanan KDV tutarı kıyaslanır.

(5) İhracat teslimi üzerinden hesaplanan KDV tutarı lehine bir fark olması halinde, ATİK nedeniyle yüklenilen KDV'nin sadece bu farka isabet eden kısmı bu dönemde iade hesabına dahil edilir. Diğer bir ifade ile bulunan tutar, ihracatçı tarafından genel giderler veya ATİK nedeniyle iade konusu yapılabilecek KDV'nin üst sınırını oluşturur.

İhraç kayıtlı teslim bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin iade olarak talep edilemez. Bu tutar sadece, ATİK dolayısıyla iade edilecek KDV'nin hesaplanması için kullanılır.

ATİK'ler nedeniyle yüklenilen KDV tutarlarının iade konusu yapılamayan kısmı, sonraki dönemlerde gerçekleştirilecek iade hakkı doğuran işlemlere ilişkin iade taleplerinde yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda iade hesabına dahil edilebilir.

1.4. YMM KDV İadesi Tasdik Raporu Hazırlanması Hizmetine Ait KDV

YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ücretleri, iade hakkı doğuran işlemle ilgili bir giderdir. Bu nedenle, KDV iadeleri dolayısıyla düzenlenen Tasdik Raporları dolayısıyla yüklenilen KDV'nin indirim yoluyla telafi edilememesi halinde, ilişkin olduğu iade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV hesabına dahil edilmek suretiyle iade konusu yapılabilir.

1.5. 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.

2. İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERDE İADE EDİLEBİLECEK KDV

2.1. İade Tutarı

3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddelerinde düzenlenen tecil-terkin uygulamasında, malın ihracatçıya teslim bedeli üzerinden hesaplanan verginin tecil edilemeyen kısmı talep edilmesi halinde, satıcıya iade edilir.

Kanunun (11/1-c) maddesinin son paragrafında, iade edilecek KDV miktarının mükellefin ilgili dönem beyannamesinde yer alan bilgilerle mukayese edilmek suretiyle hesaplanacağı hükme bağlanmıştır.

Ancak bu husus, ihraç kaydıyla teslim edilen malların indirimli orana tabi olması halinde farklılık gösterir. Bu uygulama kapsamındaki iadenin, esas itibariyle, yüklenilen vergi ile ilgisi olmamakla birlikte, teslimleri indirimli KDV oranına tabi malların ihraç kayıtlı teslimlerinde, bu işlem nedeniyle yüklenilen KDV'nin hesaplanan KDV'den yüksek olması halinde aradaki farkın iadesi de mümkündür.

2.1.1. Genel Vergi Oranına Tabi Malların İhraç Kaydıyla Teslimlerinde İade Konusu Yapılabilecek KDV

İhraç kaydıyla mal teslim eden mükellefe iade edilecek KDV miktarı, mükellefin ilgili dönem beyannamesine göre ihraç kaydıyla yapılan satışları için tahsil edilmeyen tutardan, ödenmesi gereken KDV düşüldükten sonra kalan müspet fark olacaktır.

Genel vergi oranına tabi malların ihraç kaydıyla teslimlerinde iade edilecek KDV, teslim bedeli ile genel vergi oranının çarpılması sonunda bulunacak tutardan fazla olamaz.

İhraç kaydıyla teslim bedeli üzerinden hesaplanan ve alıcıdan tahsil edilmediği halde beyan edilen KDV'nin;

-Tamamı tecil edilmişse telafi, sadece tecil ve daha sonra da terkin yoluyla sağlanır. İade yapılmaz.

-Bir kısmı tecil edilmişse telafi, tecil edilen kısmın terkin ve tecil edilemeyen kısmın iadesi yoluyla sağlanır. Bu durumda tecil edilemeyen kısım ihracat gerçekleştiğinde iade edilir.

- Hiç tecil yapılamamışsa telafî, sadece iade yoluyla sağlanır. Bu durumda ihraç kaydıyla teslim bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamı, ihracatın gerçekleştiği dönemde iade edilir.

2.1.2. İndirimli Orana Tabi Malların İhraç Kaydıyla Teslimlerinde İade Konusu Yapılabilecek KDV

İhracatçılara mal teslim edenlere iade edilmesi gereken KDV, esas itibarıyla, ihraç kaydıyla teslim bedeline göre hesaplanan miktardan fazla olamaz.

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

Bu durumda, indirimli orana tabi malların ihraç kaydıyla teslimlerinde iade edilecek vergi;

-11/1-c maddesine göre teslim bedeli üzerinden hesaplanan KDV tutarı,

-29/2'nci maddesine göre indirimli orana tabi teslim nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla telafî edilemeyen KDV tutarı,

Olarak iki ayrı başlıkta ele alınmalıdır.

2.2. İhraç Kayıtlı Teslim Yapan Mükellef Aleyhine Matrahta Meydana Gelen Değişiklik Halinde İade Tutarında Değişiklik

3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesinin 5 inci paragrafında, ihraç kaydıyla teslimlerde iade edilecek KDV'nin, imalatçının satış bedeline göre hesaplanan vergiden, imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin verginin düşülmesinden sonra kalan tutardan fazla olamayacağı hükme bağlanmıştır.

Bu hükme göre, ihraç kaydıyla teslim bedelinin kısmen ya da tamamen sonradan ödenmesi ve ödeme sırasında döviz kurunda düşme olması halinde, prensip olarak, iade edilecek azami KDV tutarının yeni döviz kuru üzerinden yeniden hesaplanması, fazla alınmış bir iade varsa mükelleften talep edilmesi ancak, bu tutarın indirim konusu yaptırılması gerekir.

Ancak, imalatçıların aleyhlerine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçılar tarafından düzenlenecek faturaya istinaden ihracatçıya KDV ödemeleri, bu tutarın ihracatçı tarafından beyan edilmesi, imalatçı tarafından da faturada gösterilen KDV'nin indirim konusu yapılması gerekir. Bu durumda, imalatçının fazladan almış olduğu iade tutarı ihracatçı aracılığıyla Hazineye intikal etmekte ve imalatçı tarafından indirim konusu yapılmış olur. Bu nedenle, kurdaki düşüşten kaynaklanan matrah değişikliğine bağlı olarak imalatçının iade tutarında bir değişiklik yapılmaz.

3. TÜRKİYE'DE İKAMET ETMEYEN YOLCULARA TANINAN İSTİSNADA İADE EDİLECEK KDV

3065 sayılı Kanunun (11/1-b) maddesine göre, Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara tanınan istisna uygulaması, malın teslimi sırasında KDV'nin tahsil edilip gerekli şartların yerine getirilmesinden sonra alıcıya geri verilmesi şeklinde yürütülmektedir.

Satıcılar tarafından, bu işlemlerle ilgili olarak tahsil edilen KDV teslimin yapıldığı dönemde beyan edilir, verginin alıcıya intikal ettirildiği dönemde ise daha önce beyan edilen bu tutar, KDV beyannamesinde indirim konusu yapılır.

Bu işlemler nedeniyle iade talep edecek olan mükellefler beyannamenin ilgili bölümünü doldurmalıdır. İade hakkı, KDV'nin satıcı tarafından alıcıya intikal ettirildiği dönemde doğar. Mükelleflerce iade talebi de en erken bu dönemde yapılmalıdır.

Beyannamenin ilgili bölümüne, istisna kapsamına giren işlemler nedeniyle yüklenilen vergiler değil, alıcıya intikal ettirilen (iade edilen) vergi tutarı yazılır. İade edilecek tutar, KDV'nin alıcıya intikal ettirildiği dönemde indirim konusu yapılan tutara göre hesaplanır.

Söz konusu teslimlerde alıcıya geri verilen KDV tutarı, indirim ve iade hesaplarına dahil edilir, bu teslimlerin bünyesine giren KDV ise indirim hesaplarında yer almakla birlikte iade hesabına dahil edilmez.

4. TÜRKİYE'DE İKAMET ETMEYENLERE DÖVİZ KARŞILIĞI (BAVUL TİCARETİ KAPSAMINDA) YAPILAN SATIŞLARDA İADE EDİLECEK KDV

Bu Tebliğin (II/A/1.2) bölümü kapsamında yapılan satışların bünyesine giren vergi iade konusu yapılabilir.

Türkiye'de ikamet etmeyenlere özel fatura düzenlenerek vergi tahsil edilmeden yapılan satışlardan beyanname verme süresi içinde döviz alım belgesi temin edilemeyen ve gümrükte onaylanmış özel faturası intikal etmeyenlerde ise iade konusu yapılacak tutarın hesabı hakkında aşağıdaki şekilde işlem yapılır.

Bu satışlara ait bedeller, satışın yapıldığı dönem beyannamesinde matraha dahil edilmek suretiyle üzerlerinden vergi hesaplanarak beyan edilir. Bu satışlara ait özel faturanın, öngörülen süreler ve esaslar çerçevesinde gümrükte onaylatılıp, satıcıya intikal ettirildiği dönemde, beyan edilen söz konusu KDV tutarının onaylı özel faturalarda gösterilen her mal için ait oldukları oranlara göre hesaplanacak KDV kısmı, KDV beyannamesinin “İndirimler” kulakçığının “İndirimler” tablosunun 105 kod numaralı “İstisna Şartları Bu Dönemde Oluşan Türkiye’de İkamet Etmeyen. Döviz Karşılığı Yapıl. Tes. Bedelleri Üzerin. Hesap. KDV” indirim satırına dahil edilmek suretiyle indirim konusu yapılır.

Söz konusu satışlara ilişkin döviz alım belgesinin de temin edilmesi halinde, bu satışların bünyesine giren KDV, beyannamenin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablosunda 403 kod numaralı satır aracılığıyla beyan edilmek suretiyle iade konusu yapılabilir.

Gümrükte onaylanan özel fatura ve/veya döviz alım belgesinin satışın yapıldığı döneme ait beyannamenin verilme süresinden sonra temin edilmesi halinde, satışın yapıldığı dönem ve sonraki dönemler (söz konusu belgelerin temin edildiği döneme kadar) KDV beyannamesindeki “Ödenmesi Gereken KDV” tutarının bu işlemlere ilişkin olarak beyannamenin “Matrah” kulakçığının “Diğer İşlemler” tablosunda 502 kod numaralı “Türkiye’de İkamet Etmeyenlere Döviz Karşılığı Yap. Tes.” satırı aracılığıyla yapılan beyandan kaynaklanan kısmı da işlemin bünyesine giren vergi ile birlikte yukarıda belirtilen 403 kod numaralı satır aracılığıyla beyan edilmek suretiyle iade konusu yapılabilir.

Bu kapsamdaki satışlarda iade hakkı, döviz alım belgesinin önceden temin edilmiş olması halinde, gümrükte onaylanmış özel faturanın satıcıya intikal ettiği dönemde doğmaktadır. Döviz alım belgesinin, onaylı özel faturanın intikalinden sonra temin edilmesi halinde ise iade talep hakkı bu tarihi içine alan dönemde doğar. Bu dönemde beyannamenin ilgili iade satırına bu kapsamdaki satışların toplam bedeli ve bu işleme ilişkin yukarıda belirtilen şekilde hesaplanacak tutar yazılır.

5. İADENİN İŞLEME MUHATAP ALICIYA YAPILDIĞI DURUMLARDA (ÖNCE ÖDE SONRA AL YÖNTEMİ) İADE TUTARI

İstisnanın, verginin önce uygulanıp sonra iade edilmesi şeklinde yürütüldüğü hallerde, istisna kapsamında değerlendirilen mal ve hizmet alımlarında genel hükümler çerçevesinde KDV uygulanır.

Mükellefiyeti bulunanlar tarafından bu şekilde yüklenilen vergiler ilgili dönemde indirim konusu yapılır. Mükellefler, istisna kapsamındaki alışlara ilişkin olarak ödenen/borçlanılan ve indirim konusu yapılan vergilerden indirim yoluyla telafi edilemeyen kısmı, Tebliğin (III/B) bölümünde yapılan düzenlemeler çerçevesinde iade konusu yapılabilir.

Bu kapsamda iadesi talep edilecek KDV tutarları, KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablosunun “450-

Diğerleri” satırında beyan edilir. Tablonun ilgili iade satırına bu kapsamdaki satışların toplam bedeli ve bu işleme ilişkin yukarıda belirtilen şekilde hesaplanacak tutar yazılır.

B. İADE USUL VE ESASLARI

3065 sayılı Kanunda, KDV’den istisna edilen işlem nedeniyle yüklenilen KDV’nin indirim ve iadesine imkân tanınan istisna uygulamalarında, istisna kapsamındaki işlemin bünyesine giren KDV indirim konusu yapılabilmekte, indirimle giderilemeyen bir kısım kalırsa talep edilmesi kaydıyla mükellefe iade edilmektedir.

Bu istisnalar, esas itibarıyla, 3065 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde sayılan istisnalardan oluşmaktadır. 32 nci maddede sayılmasa dahi, bir Kanunla uygun bulunarak usulüne göre yürürlüğe giren anlaşmalar ile istisnanın yer aldığı maddede yer verilen düzenleme ile iade hakkı tanınması mümkündür.

Bu Tebliğ kapsamındaki KDV iade talepleri, Tebliğin (III/C) bölümünde belirtilen işlemlerden kaynaklanan iade talepleri hariç, (III/B/1) bölümünde belirlenen esaslara göre yerine getirilir. Ancak, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge (SMİYB) düzenleme veya kullanma fiili ile doğrudan veya dolaylı olarak ilgisi bulunan mükelleflerin iade talepleri Tebliğin (III/B/2) bölümünde belirlenen esaslara göre sonuçlandırılır.

Tebliğin (III/C) bölümünde yer verilen işlemlerden kaynaklanan iade talepleri ise aynı bölümde belirlenen esaslara göre sonuçlandırılır.

1. GENEL ESASLAR

SMİYB düzenleme ve kullanma fiili ile doğrudan veya dolaylı olarak ilgisi bulunmayan mükelleflerin iade talepleri aşağıda belirlenen esaslara göre yerine getirilir.

1.1. GENEL İADE SİSTEMİ

Bu Tebliğ kapsamındaki iade hakkı doğuran işlemlerden doğan KDV iade talepleri, aşağıda yapılan açıklamalara göre yerine getirilecektir.

Ancak, Tebliğin izleyen bölümlerinde farklı esaslar belirlenmişse, bu esaslara göre işlem tesis edilecektir.

1.1.1. 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 aranılmaksızın yerine getirilir.

1.1.1.1. Mahsup Yoluyla İade

KDV iade alacağının mükellefin kendisinin veya ortaklık payı ile orantılı olmak üzere adi, kollektif ve adi komandit şirketlerde ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların);

- Devlete ait olup vergi dairelerince takip edilen amme alacaklarına,
- İthalat sırasında uygulanan vergilere,
- Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) prim borçlarına,

mahsup talepleri miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM KDV İadesi Tasdik Raporu veya teminat aranılmadan, 6183 sayılı Kanun hükümleri göz önünde bulundurularak yerine getirilir.

Mahsup talebi, bu bölümün (III/B/1.1.1.1.3.) alt bölümünde belirtilen belgelerin tamamlanıp Tebliğin (III/B/2) bölümüne ilişkin sorgulamaların yapılmasından sonra, olumsuzluk tespit edilmeyen

tutarlar itibariyle kesinleşir. Olumsuzluk tespit edilen alımlara ilişkin KDV tutarlarının mahsuben iadesi ise olumsuzlukların giderilmesi veya aranan şartların sağlanması kaydıyla gerçekleştirilir.

Mahsup talebinin yerine getirilmesinde, iade hakkı doğuran işlemin tevsikinde kullanılan (gümrük beyannamesi, serbest bölge işlem formu, gümrükte onaylatılan özel fatura nüshası ve benzeri) belgelerin doğrulanmış (teyidinin alınmış) olması gereklidir.

1.1.1.1.1. 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) Devlete Ait Olup 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 ilgili gümrük saymanlığına gönderilir.

Herhangi bir nedenle mahsup yapılamaması halinde, gümrük saymanlığına 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 isteyen mükelleflerin mahsup dilekçesi ve iade talebinde aranan belgeleri ilke olarak verilmesi mümkün olan en erken tarihte, en geç de 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 Kanununun³⁴ 88 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak lehine mahsup talep edilenler için belirlenecek prim borcu vade tarihinden önce tamamlanır.

1.1.1.1.2. 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 getirilecek 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.

1.1.1.1.3. Mahsup Talebinde Aranılan Belgeler

İade taleplerinde iade hakkı doğuran işlem itibarıyla gerekli belgeler aşağıda sayılmıştır. İade talebinin geçerlilik kazanması ve sonuçlandırılması için işlemin tevsikinde kullanılan belgelerin yanı sıra aşağıda belirtilen diğer belgelerin ibrazı zorunludur.

1.1.1.1.3.1. İade Taleplerinde Aranacak Ortak 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 itibarıyla izleyen bölümlerde belirtilmiştir.

Söz konusu bölümlerde, aranılan belgelerin fotokopilerinin verilmesinin mümkün görüldüğü hallerde, bu fotokopilerin aslının aynı olduğuna dair bir şerh verilerek 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. Söz konusu

³⁴ 16/6/2006 tarih ve 26200 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

alındıların her sayfasının altına "Listelerde yer alan bilgilerin doğruluğunu taahhüt ve herhangi bir yanlışlık olduğunun tespiti halinde uygulanacak müeyyideleri kabul ederim." şerhi konularak, işletme yetkilileri tarafından isim ve unvan kaşeleri kullanılmak suretiyle imzalanır.

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, 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, vergi dairesi müdürü 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 Gerçekleştiği 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.

İhraç kayıtlı teslimlerde Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki teslimlerde, teslimin gerçekleştiği döneme ilişkin olarak indirilecek KDV listesi verilecektir. Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamındaki teslimlerden kaynaklanan iade taleplerinde bu liste verilmeyecektir.

Aşağıda (1.1.1.1.3.3.) numaralı bölümün (aa) ve (ab) ayrımı kapsamındaki talepler ile (b) ayrımı kapsamındaki taleplerde, iade talep edilen döneme ilişkin indirilecek KDV Listesi verilecektir. (aa) ve (b) ayrımı kapsamındaki taleplerde, istisnaya konu harcamalara ilişkin alış belgelerine ait listede gösterilen harcamalar, bu listede yer almayacaktır.

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.

Kayıtlarını muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten müesseselerde; yazar kasa ve perakende satış fişlerinin adı geçen vesikalar aracılığıyla yasal kayıtlara intikal ettirilmesi halinde; her bir yazar kasa veya perakende satış fişinin ayrı ayrı listeye girilmesi yerine bu belgelerin kaydedildiği muhasebe fişi (mahsup fişi), primanota ve bordro bilgilerinin girilmesi yeterlidir.

(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 itibarıyla, yüklenilen KDV tablosunda yer alan hesaplamalara konu olan vergili mal ve hizmet alışlarına ilişkin KDV'nin dayanak belgeler itibarıyla 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 itibarıyla yer verilir.

Yüklenilen KDV farkının iadesinin talep edilmesi hali hariç ihraç kayıtlı teslimlere (Kanunun 11/1-c ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki teslimler) ilişkin iade talepleri ile aşağıda (1.1.1.1.3.3.) numaralı bölümün (aa) ve (d) ayrımı kapsamındaki iade taleplerinde bu belge aranmaz.

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.

Kayıtlarını muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten müesseselerde; yazar kasa ve perakende satış fişlerinin adı geçen vesikalar aracılığıyla yasal kayıtlara intikal ettirilmesi halinde; her bir yazar kasa veya perakende satış fişinin ayrı ayrı listeye girilmesi yerine bu belgelerin kaydedildiği muhasebe fişi (mahsup fişi), primanota ve bordro bilgilerinin girilmesi yeterlidir.

(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. İade Hakkı Doğuran İşleme Ait Yüklenilen KDV Tablosu:

İade hakkı doğuran işlemin bünyesine giren vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo mahiyetindedir. Tablo, vergili ve vergisiz girdilerin (veya maliyet unsurlarının) tür itibariyle (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 itibariyle 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.

Yüklenilen KDV farkının iadesinin talep edilmesi hali hariç ihraç kayıtlı teslimlere (Kanunun 11/1-c ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki teslimlere) ilişkin iade talepleri ile aşağıda (1.1.1.1.3.3.) numaralı bölümün (aa) ve (d) ayrımı kapsamındaki iade taleplerinde bu belge aranmaz.

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 beraberliği ve bavul ticareti kapsamında eşya ihracında, bu uygulamalar için öngörülen gümrükçe onaylı faturaların aslı veya fotokopisi verilir.

Aşağıda (1.1.1.1.3.3.) numaralı bölümün (aa), (d) ve (gb) ayrımları kapsamındaki taleplerde bu belge aranmaz.

1.1.1.1.3.2. İhracat İstisnası Kapsamındaki İade Taleplerinde Aranılacak Diğer Belgeler

a. Gümrük Beyannameli Mal İhracında

- Gümrük beyannamesi (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da YMM onaylı örneği) veya beyanname bilgilerini ihtiva eden liste.

Bu Tebliğde, tevsik edici belge olarak serbest bölge işlem formu veya diğer gümrük beyannamesi yerine geçen diğer belgelerin kabul edilebileceği yönünde düzenleme yapılan durumlarda gümrük beyannamesi yerine bu belgeler ibraz edilir. Bu kapsamda, serbest bölgelere yapılan ihracatlarda gümrük mevzuatı çerçevesinde gümrük beyannamesinin düzenlenmediği hallerde Serbest Bölge İşlem Formu (Aslı veya noter, gümrük idaresi ya da YMM tarafından onaylı örneği) ibraz edilir.

Gümrük beyannamelerinin yerine liste veren mükelleflerin iade taleplerinin değerlendirilmesi sırasında listelerde yer alan bilgilerde eksiklik bulunması veya tereddüt edilen durumlarda gümrük beyannamelerinin aslı veya örneği istenebilir. Gümrük beyannamesinde veya listede yer alan bilgiler, gümrük beyannamelerine ilişkin olarak elektronik ortamda erişilen bilgilerle karşılaştırılmak suretiyle teyit edilecektir. Ayrıca, aynı döneme ilişkin birden fazla gümrük beyannamesi olması halinde, teyidi gerçekleşen/kapanan beyannamelere isabet eden tutarların kısmen iadesi mümkündür.

- 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 liste

- Yüklenilen KDV hesabına turizm acente, rehber ve benzerlerine komisyonlar nedeniyle yapılan KDV ödemelerinin de dahil edilmesi halinde, bu tutarlardan iade hesabına aktarılan payın hesaplanmasına ilişkin tablo.

b. Hizmet İhracında (Roaming Hizmetleri Dahil)

- Münhasıran 5411 sayılı Bankacılık Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar tarafından düzenlenmiş döviz alım belgesi aslı veya ilgili banka şubesinde onaylanmış örneği ya da dövizin yurtdışından geldiğini gösteren bankadan alınmış belge.

Döviz alım belgesinin, tam tasdik sözleşmesi yapılan YMM tarafından onaylanmış örneği de verilebilir.

- Roaming hizmetinde, ilgili ülke itibarıyla karşılıklılığın varlığına ilişkin belge.

c. Yolcu Beraberi Eşya İhracında

- Gümrükçe onaylı satış faturası veya fatura/çek aslı ya da onaylı fotokopisi,
- İadenin yetki belgeli aracı firma tarafından yapılması halinde bu firmaların gönderdiği icmaller ile ödeme belgelerinin onaylı örnekleri.

d. Bavul Ticaretinde

- Gümrükçe onaylı özel faturaların aslı veya onaylı fotokopisi,
- Münhasıran 5411 sayılı Bankacılık Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar tarafından düzenlenmiş döviz alım belgesinin aslı veya ilgili banka şubesinde onaylanmış örneği ya da dövizin yurtdışından geldiğini gösteren bankadan alınmış belge.

e. Sınır Ticaretinde

- Sınır ticareti yetki belgesi (Yetki belgesinin geçerli olduğu süre boyunca bir defa verilmesi yeterlidir.),

- Tahakkuk varakası (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da YMM onaylı örneği),

f. Serbest Bölgelerdeki Müşteriler İçin Yapılan Fason Hizmetlerde:

- Fason hizmete konu malın serbest bölgeden yurt içine, yurt içinden serbest bölgeye gönderilmesine ilişkin gümrük beyannamesi veya gümrük beyannamesi yerine geçen belge (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da YMM tarafından onaylı örneği).

Beyannamelerin aslı veya örneği yerine bunların listesinin verilmesi de mümkündür.

g. Uluslararası Sefer Yapan Deniz ve Hava Araçlarına Yapılan Akaryakıt, Su, Kumanya, Teknik ve Diğer Malzeme Teslimlerinde:

- Kumanya Teslim Listesi (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da YMM tarafından onaylı örneği) ile bu kapsamdaki teslimler için ilgili mevzuatta Gümrük Beyannamesinin de düzenlenmesinin öngörülmüş olması halinde oldu Gümrük Beyannamesi (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da YMM onaylı örneği) veya muhteviyatı bilgileri içeren liste.

h. İhraç Kaydıyla Teslimlerde:

- Sanayi veya Ticaret Odasına veya Esnaf ve Sanatkarlar Odalarına üyelik belgesinin noterce onaylı örneği (İmalatçılarda aranır. Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.).

- Sanayi Sicil Belgesi (İmalatçılarda aranır. Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.).

- Kapasite raporu (İmalatçılarda aranır. Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.).

- Gümrük beyannamesi (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da YMM tarafından onaylı örneği) veya muhteviyatı bilgileri içeren liste.

- 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.)

- Bavul ticareti kapsamında ihracat yapan istisna belgeli mükelleflere ihraç kayıtlı teslimlerde, gümrükte tasdik edilen özel fatura nüshası (aslı veya noter, ilgili gümrük idaresi ya da YMM tarafından onaylı örneği)

- Bavul ticareti kapsamında ihracat yapan istisna belgeli mükelleflere ihraç kayıtlı teslimlerde, ihracatçıdan temin edilen ve münhasıran 5411 sayılı Bankacılık Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar tarafından düzenlenmiş döviz alım belgesi aslı veya ilgili banka şubesince onaylanmış örneği ya da dövizin yurtdışından geldiğini gösteren bankadan alınmış belge.

- Dahilde İşleme İzin Belgesi veya Geçici Kabul İzin Belgesi sahibi imalatçıların ihracatçıya bu kapsamda yaptıkları teslimlerde, ihracatçı tarafından şerh düşülen geçici kabul veya dahilde işleme izin belgesinin onaylı fotokopisi.

1. Dahilde İşleme İzin Belgesi veya Geçici Kabul İzin Belgesi Kapsamında Yapılan Teslimlerde:

- Sanayi veya Ticaret Odasına veya Esnaf ve Sanatkar Derneklerine üyelik belgesinin noterce onaylı örneği (İmalatçılarda aranır. Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.).

- Sanayi Sicil Belgesi (İmalatçılarda aranır. Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.).

- 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.

1.1.1.1.3.3. Kanunun 13 üncü Maddesi Kapsamındaki İstisnalardan Kaynaklanan İade Taleplerinde Aranılacak Diğer Belgeler

a. Deniz, Hava ve Demiryolu Araçlarının Teslimi İle Bunların İmal-İnşa ve Tadil-Bakım-Onarımına İlişkin Teslim ve Hizmetlerde:

aa. Araçların Sipariş Vererek İmal veya İnşa Ettirilmesinde

- Siparişle ilgili sözleşmenin noter onaylı örneği (İlk iade talebi sırasında bir defa verilecektir.)
- İstisnaya Konu Harcamalara İlişkin Alış Belgelerinin Listesi.

ab. Araçların Sipariş Üzerine Fiilen İmal ve İnşa Edilmesinde

- Araç 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.

ac. Faaliyetleri Araçların İmal ve İnşası Olanlara İmal ve İnşa ile İlgili Yapılan Teslim ve Hizmetler

- Vergi dairesinden alınan İstisna İzin Belgesinin noter onaylı örneği.

ad. Bu İstisna Kapsamındaki Diğer İade Taleplerinde

- Vergi dairesinden alınan İstisna İzin Belgesinin noter onaylı örneği.

b. Deniz ve Hava Taşıma Araçları İçin Liman ve Hava Meydanlarında Yapılan Hizmetler Ortak belgeler dışında ayrıca belge aranmaz.

c. Petrol Arama Faaliyetine İlişkin Teslim ve Hizmetler

- Petrol İşleri Genel Müdürlüğünce onaylı liste.

d. Altın, Gümüş veya Platin ile İlgili Arama, İşletme, Zenginleştirme, Rafinaj Faaliyetlerine Yönelik Teslim ve Hizmetler

- İstisna kapsamındaki harcamalara ait liste
- Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı İzin Yazısının onaylı örneği

e. Teşvik Belgeli Yatırımlara İlişkin Teslimler

- Makine Teçhizat İstisnası Bildirim Formu (daha önce verilmiş olması halinde, iade talebinde ayrıca aranmaz.)

- Alıcının KDV istisnasından yararlanma hakkı bulunduğunu gösterir Vergi Dairesi Yazısının onaylı örneği.

- Yatırım Teşvik Belgesi ile Eki Global Listenin onaylı fotokopisi.

f. Limanlara Bağlantı Sağlayan Demiryolu Hatları ile Liman ve Hava Meydanlarının İnşası, Yenilenmesi ve Genişletilmesine İlişkin Teslim ve Hizmetler

- İstisna belgesinin onaylı örneği (Ek 7)

g. Ulusal Güvenlik Amaçlı Teslim ve Hizmetler

ga. Ulusal Güvenlik Kuruluşlarına Doğrudan Yapılan Teslim ve Hizmetlerde İade Uygulaması

- Ulusal güvenlik kuruluşundan alınan yazının onaylı örneği (Ek 8A)

gb. Yüklenici Firmalara Yapılan Teslim ve Hizmetlerde İade Uygulaması

- 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 Yüklenci Firmalara Yapılan Teslim ve Hizmetlere Ait Liste” (KDV Beyannamesi ekinde verilmiş olmalıdır.)

h. Başbakanlık Merkez Teşkilatına Yapılan Araç Teslimleri

Ortak belgeler dışında ayrıca belge aranmaz.

1.1.1.1.3.4. Kanunun 14 üncü Maddesi Kapsamındaki İstisnalardan Kaynaklanan İade Taleplerinde Aranılacak Diğer Belgeler

a. Uluslararası Taşımacılık İstisnası Kapsamındaki Hizmetler

Mer'i Gümrük Yönetmeliğinin³⁵ 60 ıncı maddesinde, bu Yönetmelikte aksi belirtilmediği sürece, Türkiye Gümrük Bölgesine getirilen eşya için Gümrük Kanununun 35/A maddesine göre özet beyan verileceği, 61 inci maddesinde, özet beyan aranmayacak haller düzenlenmiştir. Yönetmeliğin 63 üncü maddesinde ise, manifesto veya konşimento bilgilerinin özet beyan olarak bilgisayar veri işleme tekniği yoluyla gümrük idaresine gönderilmesi durumunda, özet beyana orijinal manifesto veya konşimentonun eklenmesinin zorunlu olmadığı belirtilmiştir. Uygulamada da manifesto ve konşimento bilgileri özet beyan olarak elektronik ortamda gümrük idaresine gönderildiğinden, özet beyana ayrıca manifesto ve konşimento eklenmemektedir.

Ayrıca, Gümrük Yönetmeliğinin 118 inci maddesinde uluslararası taşımacılıkta kullanılan taşıma belgeleri düzenlenmiştir. Söz konusu maddede,

- Deniz yoluyla yapılan taşımalarda geminin kaptanı veya donatanı veya mümessili tarafından yükletene taşıma belgesi olarak verilen konşimento,

- Hava taşımalarında, aynı anlamda ve benzeri bilgileri kapsayan hava konşimentosu,

- Kara nakliyatında taşıyıcılar tarafından konşimento yerine düzenlenen yük senedi (CMR),

- Demiryolu ile yapılan taşımalarda ise benzeri bilgileri içeren CIM ve CIV belgeleri

gibi uluslararası kabul görmüş taşıma belgelerinin kullanılacağı belirtilmiştir.

Dolayısıyla, manifesto veya konşimento bilgilerini içeren özet beyanın yanı sıra, bu beyana dayanak oluşturan mer'i Gümrük Yönetmeliğinin 118 inci maddesinde yazılı belgelerin de uluslararası taşımacılığı tevsik eden belgeler olduğu açıktır. Özet beyan verilmeksizin, özet beyana dayanak teşkil eden belgeler olan deniz taşımacılığında manifesto veya konşimento, hava taşımalarında manifesto veya hava konşimentosu, kara taşımacılığında kara manifestosu, tır karnesi veya yük senedi (CMR), demiryolu taşımacılığında ise CIM ve CIV belgelerinden birisi de iade talebinde kullanılabilecektir.

Öte yandan, transit taşımacılıkta transit rejimine tabi tutulan eşyaya ilişkin beyanname bilgileri doğrultusunda alınan Transit Refakat Belgesinin tevsik edici belge olarak kullanılabileceği tabiidir. Ayrıca, mer'i Gümrük Yönetmeliğinin 61 inci maddesinde yer alan taşımacılığın tevsikine ilişkin belgelerin de tevsik edici belge olarak kabulü mümkün bulunmaktadır.

Buna göre taşımacılık istisnası kapsamındaki işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıda belirtilen belgelerin ibrazı aranacaktır.

aa. Kara Taşımacılığında; Transit Beyannamesi / TIR Karnesi / Form 302 Belgesi / Kara Manifestosu / Yük Senedi (CMR) / 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)

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

³⁵ 7/10/2009 tarih ve 27369 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

ticaret odaları kanalı ile tevzi edebilmeye yetkili kılınan Türkiye Ticaret Odaları, Sanayi Odaları ve Ticaret Borsaları Birliğinin TIR işlemlerini yapmakla görevlendirdiği ticaret ve sanayi odalarının tasdik edilmiş olan TIR karnesi suretleri de kabul edilecektir.

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.

ab. 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)

ac. 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)

ad. 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.

ae. 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 istenilecektir.

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

ag. Uluslararası taşımacılık faaliyetinin yürütülmesi için ilgili ulaştırma mevzuatı gereğince yetki belgesi alınmasının zorunlu olması halinde, söz konusu belge. (Belgeye ilişkin değişiklik olmaması kaydıyla sadece bir defa verilir.)

b. İhraç Malı Taşıyan Araçlara Yapılan Motorin Teslimleri

- İstisna kapsamında teslim edilen malların alış faturalarının listesi

- 11 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği ekindeki "İhraç Malı Taşıyan Araçlara Vergiden İstisna Motorin Teslimine İlişkin Bildirim Formu"nın bir örneği.

1.1.1.1.3.5. Kanunun 15 inci Maddesi Kapsamındaki İstisnalardan Kaynaklanan İade Taleplerinde (Mensuplar Tarafından KDV Ödenerek Yapılan Alımlar Hariç) Aranılacak Diğer Belgeler

- Dışişleri Bakanlığından alınan İstisna Belgesi veya Uluslararası Kuruluşların Resmi Talep Yazısı veya Yetkili Kuruluş İstisna Yazısının onaylı örneği.

- Takrir Yöntemi Kapsamında Akaryakıt, Doğalgaz, Motorlu Taşıt ve Taşınmaz Tesliminde Dışişleri Bakanlığından alınan İstisna Belgesinin veya Takrir Belgesinin aslı veya onaylı örneği.

1.1.1.1.3.6. 3065 sayılı Kanunun 17/4-s Maddesi ve Geçici Maddelerinde Düzenlenen İstisnalardan Kaynaklanan İade Taleplerinde Aranılacak Diğer Belgeler

a. Özürlülerin Kullanımına Mahsus Araç-Gereç Teslimi

Ortak belgeler dışında ayrıca belge aranmaz.

b. 3996 Sayılı Kanuna Göre Yap-İşlet-Devret veya 3359 Sayılı Kanun ve 652 sayılı Kararnameye Göre Kiralama Karşılığı Yaptırılan Projeler Kapsamında Yapılan Teslim ve Hizmetler.

- Bu Tebliğ ekinde örneği yer alan yazının (Ek 10) alıcı mükellef tarafından imza ve kaşe tatbik edilmek suretiyle onaylanmış örneği.

c. İSMEP Kapsamında, İstanbul İl Özel İdaresine Bağlı Olarak Faaliyet Gösteren İstanbul Proje Koordinasyon Birimine Yapılacak Teslim ve Hizmetler

- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığınca İstanbul Proje Koordinasyon Birimine verilen, istisnadan yararlanılabileceğine dair yazının onaylı örneği.

d. BM ve NATO Teşkilatları ile OECD'ye Yönelik KDV İstisnası Uygulaması

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

e. Büyük ve Stratejik Yatırımlarda İade Uygulaması

- 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.

1.1.1.1.4. 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/1.1.1.2.) bölümündeki sınırın hesaplanmasında dikkate alınmaz. İade alacağının tamamının üçüncü kişilere nakden ödenmesinin talep edilmesi halinde de aynı hükümler uygulanır.

Mahsup sonrası alacağın, üçüncü kişilere nakden iadesinin talep edilmesi halinde, alacağın üçüncü kişilere ödenmesine ilişkin talep, alacağın açık bir şekilde kime temlik edildiğini içeren, noter tarafından onaylanmış 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.

1.1.1.2. Maliye Bakanlığınca Belirlenen Sınırı Aşmayan Nakden İadeler

4.000 Türk Lirasını (bu Tebliğde aksine bir düzenleme bulunmaması kaydıyla 3065 sayılı Kanunun 11 inci maddesi kapsamındaki işlemlerde 8.000 Türk Lirasını) geçmeyen nakden iade talepleri teminat ve/veya vergi inceleme raporu aranmaksızın yerine getirilir. Talep, iade talep dilekçesi ve yukarıda bu Tebliğin (III/B/1.1.1.3.) bölümünde sayılan belgelerin tamamlanıp, özel esaslara ilişkin sorgulamaların yapılmasından 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) Mükelleflerin söz konusu limitin altındaki nakden iade talepleri, işlemin tevsiki için ibraz edilen belgelerin teyidi gerçekleşmeden yerine getirilmez. Ancak, mükelleflerin teyit işlemini beklemeden iade almak istemeleri halinde, indirimli teminat uygulamasından yararlananların iadesi gereken tutarın %100'ü, diğerlerinin %200'ü tutarında teminat vermeleri şartıyla nakden iade talepleri yerine getirilir. Teyitlerin olumlu gelmesi halinde Tebliğin (III/B/1.1.2.) ve (III/B/1.2) bölümlerinde belirtilen miktarı aşan teminatlar iade edilir.

(3) Mükellef tarafından süresinde başvuru yapıp gerekli belgeler ibraz edildiği halde işlemin tevsiki için ibraz edilen belgelerin teyidi alınmadığı için yerine getirilemeyen iade talepleri, tarh

zamanaşımı süresinin geçmesi halinde, teyit beklenmeksizin yerine getirilir. Bu husus ihraç kaydıyla teslimlerde tecil edilen verginin terkinde de geçerlidir.

(4) İşlemin tevsiki için ibraz edilen belgelerin teyidi gerçekleşen kısmına isabet eden tutarların kısmen iadesi de mümkündür.

(5) Bu bölümde belirtilen limitlerin daha sonra değiştirilmesi halinde iade taleplerinin değerlendirilmesinde aksi belirtilmedikçe iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde geçerli limitler esas alınır.

(6) Bu bölümde belirtilen limit, bir vergilendirme dönemine ait iade taleplerinin tamamı bakımından geçerlidir. Diğer bir ifade ile aynı döneme ilişkin birden fazla iade talebinin bulunması halinde söz konusu limit her bir iade hakkı doğuran işlem için ayrı ayrı uygulanmaz, tamamı için tek tutar uygulanır.

1.1.1.3. YMM KDV İadesi Tasdik Raporuna Dayalı Nakden İadeler

1.1.1.3.1. 1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun³⁶ 12 nci maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden yayımlanan "Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik"³⁷ uygulamasına ilişkin genel tebliğlerle, YMM KDV İadesi Tasdik Raporu (bundan sonra kısaca YMM raporu olarak belirtilecektir) ile KDV iadesi yapılmasının usul ve esasları belirlenmektedir.

Vergilendirme dönemleri itibarıyla YMM raporu, vergi inceleme raporu ve teminat aranmaksızın iade için (Tebliğin "III/B/1.1.1.2" 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.

1.1.1.3.2. 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.

1.1.1.3.3. 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 (indirimli teminat uygulaması kapsamında yapılanlar hariç) 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 başvurmaları halinde, gerekli değerlendirme yapılarak mazeretleri haklı nedenlere dayananlara, 213 sayılı Kanunun 17 nci maddesi uyarınca vergi dairesince en fazla 6 ay ek süre verilebilir.

1.1.1.3.4. 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.

³⁶ 13/6/1989 tarih ve 20194 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

³⁷ 2/1/1990 tarih ve 20390 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

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 (III/B/1.1.1.1) bölümü kapsamında sonuçlandırılır. Muaccel olmayan borçlara mahsup talebinde bulunulması, bu şekilde işlem tesisine engel teşkil etmez.

1.1.1.3.5. 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.

1.1.1.3.6. Bir vergilendirme döneminde iade hakkı doğuran işlemlerin arasında, bavul ticareti, yolcu beraberli eşya ihracı, gümrük beyannameli mal ihracatı, uluslararası taşımacılık, diplomatik temsilciliklere yapılan teslim ve hizmetler vb. birlikte bulunması halinde her bir işlem için geçerli limitler ayrı ayrı dikkate alınarak iade yapılır.

1.1.1.3.7. Aynı döneme ilişkin farklı işlemlerden kaynaklanan iade talepleri için tek YMM raporu verilebileceği gibi, her bir döneme ilişkin bilgi ve hesaplamalara ilişkin hususlara ayrı ayrı yer verilmesi kaydıyla birden fazla döneme ilişkin olarak tek YMM raporu verilmesi de mümkündür.

1.1.2. Teminat Karşılığı İade

1.1.2.1. Genel Olarak

Mükelleflerin, Tebliğin (III/B/1.1.1.2.) 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.

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 iade taleplerine ilişkin gerekli sorgulamaların yapılmasından sonra, varsa yapılması gereken teyitlerin (örneğin, mal ihracatında gümrük beyannameleri ve usulüne uygun olarak gösterilmiş teminat mektupları ile varsa onaylı özel faturaların) yapılmasından sonra karşılanır.

1.1.2.2. 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.

1.1.2.3. Teminat Miktarları

Talep edilen iade miktarının Tebliğin (III/B/1.1.1.2.) bölümünde belirlenen sınırı aşan kısmının tamamı için teminat verilir.

Ancak, indirimli veya yükseltilmiş teminat uygulamasına tabi olan mükellefler ilgili bölümlerde belirlenen oranda teminat verir.

1.1.2.4. Yükseltilmiş Teminat Uygulaması

Bu Tebliğin (III/B/2.) bölümü kapsamında olan mükelleflere yükseltilmiş teminat oranı uygulanır.

Bu uygulama ile ilgili açıklama ve düzenlemeler bahse konu bölümde yer almaktadır.

1.1.2.5. Teminat Mektuplarının İadesi

Yükseltilmiş teminat uygulaması kapsamında verilenler hariç, verilen teminat mektupları vergi inceleme raporu veya YMM raporuna istinaden iade edilir. Yükseltilmiş teminat uygulaması kapsamında verilenler ise münhasıran vergi inceleme 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.

1.1.2.6. 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.

1.1.3. Vergi İnceleme Raporu ile İade

(1) Mükelleflerin;

i. İadelerini Vergi İnceleme Raporu sonucunda almak istemeleri,

ii. İadesini talep ettikleri KDV'nin Tebliğin (III/B/1.1.1.2.) ve (III/B/1.2) 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 Tebliğin (III/B/2) bölümüne 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 öngörülmesi 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.

Teminat karşılığı iadelerde (yükseltilmiş teminat uygulaması hariç), 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) Kanunun 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.

1.2. İNDİRİMLİ TEMİNAT UYGULAMASI SİSTEMİ (İTUS)

1.2.1. İTUS Sertifikası Kapsamına Giren Mükellefler

Aşağıdaki şartları taşıyan mükelleflere bağlı oldukları Vergi Dairesi Başkanlığı (bulunmayan yerlerde Defterdarlık) tarafından İTUS sertifikası (Ek 12) verilecektir.

1.2.1.1. Genel Şartlar

(1) Başvuru tarihine kadar olan dönemle sınırlı olarak cari takvim yılı ve 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, ÖTV ve KDV uygulamalarından her birine ait beyanname verme ödevinin her bir vergi türü itibariyle ikiden fazla aksatılmamış olması (süresinden sonra kendiliğinden verilen beyannameler hariç),

d- SMİYB düzenleme veya kullanma fiili nedeniyle hakkında “olumsuz rapor” düzenlenmemiş olması (raporda öngörülen tarhiyatın tamamının nihai yargı kararıyla iptal edilmiş olması bu şartın ihlali sayılmaz.),

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 itibariyle haklarında yazılmış YMM ve/veya vergi inceleme raporlarının olumlu olması.

Bu Tebliğin (III/B/2.1.2.4.) 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 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 bulundukları dönem için de tam tasdik sözleşmesi yapmış olmaları gerekmektedir. Tam tasdik sözleşmesi kapsamında bulunmayan bir döneme ilişkin iade talebi ise normal teminat karşılığı, teminat verilmemişse YMM 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 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.

1.2.1.2. Özel Şartlar

Yukarıda (2.1.1.) bölümünde belirlenen genel şartlar ile birlikte, kendileri için öngörülen özel şartları taşıyan aşağıdaki mükellefler İTUS sertifikasına hak kazanırlar.

1.2.1.2.1. İhracat İstisnası Kapsamındaki İade Talepleri Bakımından

1.2.1.2.1.1. İmalatçılar ve İmalatçı-İhracatçılar:

Genel şartlara ek olarak;

- a) Sanayi siciline kayıtlı olan,
- b) Ödenmiş sermayelerinin veya son bilançolarında kayıtlı ATİKlerinin (gayrimenkuller hariç) amortisman düşülmeden önceki toplam tutarı 160.000 Türk Lirasını aşan (Söz konusu ATİKlerin ve bunların üzerinden ayrılan amortismanların 213 sayılı Kanunun 189 uncu maddesinde belirtildiği şekilde "özel bir amortisman defteri" veya "envanter defteri"nde açıkça gösterilmiş olması zorunludur.),
- c) Üretim kapasitesi ile bu kapasitenin gerektirdiği iktisadi kıymetlere sahip olunup olunmadığı ve amortisman ile ilgili hususlar, bir vergi dairesi müdür yardımcısı başkanlığında oluşturulacak yoklama grubu tarafından düzenlenecek bir tutanakla tespit edilen (İşletmenin sahip olduğu ATİKler ve bu kıymetlerin kayıtlı olduğu defterlerin noter onayları ve numaraları ile kaç yıldır amortismanına tabi tutulduklarının kapasite raporlarında açıkça belirtilmesi halinde şartın sağlanmış olduğu kabul edilir.)
- 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. Mevsimlik dalgalanmaların olduğu sektörlerde hesap dönemi ortalaması esas alınır.), imalatçı-ihracatçılar ile ihraç kaydıyla teslimde bulunan imalatçılara, İTUS sertifikası verilebilecektir.

1.2.1.2.1.2. Diğer İhracatçılar (Hizmet İhracatı Yapanlar Dahil):

Genel şartları taşıyan mükelleflerden;

- Son üç takvim yılı itibarıyla ihracatları her bir yıl için 4 milyon ABD Dolarını veya
- Son beş takvim yılı itibarıyla ihracatları her bir yıl için 2 milyon ABD Dolarını,

geçen ihracatçılara, burada öngörülen ihracat tutarının sağlandığı son yıl içindeki vergilendirme dönemini izleyen vergilendirme döneminden itibaren İTUS sertifikası verilebilir.

1.2.1.2.2. Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler Bakımından

Bu Tebliğin (III/B/1.2.1.2.1.) bölümü kapsamında olmayan mükelleflerden;

a) Başvuru tarihinden önce vergi dairesine verilmiş olan son yıllık kurumlar vergisi veya gelir vergisi beyannamesinin ekinde yer alan bilanço'ya 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 faaliyetin yürütülmesinde kullanılan çalışan sayısı dikkate alınır. Büro personeli ve bağımlı olarak çalışan muhasebeci gibi personel de bu sayıya dahildir. Mevsimlik dalgalanmaların olduğu durumda hesap dönemi ortalaması esas alınır.)

olanlara, yukarıda (1.2.1.1) 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, aşağıda (1.2.3) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde yerine getirilir.

1.2.2. İTUS Sertifikasının İptal edilmesi

Tebliğin (III/B/1.3.3) bölümünde yapılan açıklamalar, İTUS sertifikaları bakımından da geçerli olup, İTUS sertifikalarının iptalinde bu açıklamalar çerçevesinde işlem yapılır.

1.2.3. İTUS Sertifikası Uygulamasına Göre İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

1.2.3.1. Teminat, Vergi İnceleme Raporu (VİR) ve YMM Raporu Aranmaksızın İade

İTUS sertifikasına sahip mükelleflerin miktarına bakılmaksızın mahsuben iade talepleri ile 10.000 Türk Lirasını (3065 sayılı Kanunun 11 inci maddesi kapsamındaki işlemlerde 20.000 Türk Lirasını) aşmayan nakden iade talepleri, iade talebinin yer aldığı beyanname ile iade talep dilekçesinin verilmiş ve aranılan belgelerin ibraz edilmiş olması şartıyla, teminat, VİR ya da YMM raporu aranmaksızın yerine getirilir.

10.000 Türk Lirasını (3065 sayılı Kanunun 11 inci maddesi kapsamındaki işlemlerde 20.000 Türk Lirasını) aşmayan nakden iade talepleri belgelerin tamamlanma sürecini izleyen 5 işgünü içinde yerine getirilir.

1.2.3.2. 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 %10'u kadar teminat gösterilmesi halinde belgelerin eksiksiz ibraz edilmiş olması şartıyla 10 işgünü içinde iade tutarı nakden ödenir.

Mükellefin bu durumda teminatı nasıl çözdüreceğine ilişkin tercihini 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/1.1.1.2.) 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.

1.2.4. Teminat Oranlarının Değiştirilmesi

İndirimli teminat oranı ve bu kapsamdaki teminatsız-incelemesiz nakden iade alt sınırının değiştirilmesi halinde, aksi belirtilmedikçe yeni oran ve sınıra göre işlem tesis edilir. Daha önce verilen teminatlar yeni orana göre değiştirilir.

1.2.5. 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.

1.3. HIZLANDIRILMIŞ İADE SİSTEMİ (HİS)

1.3.1. 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 tam yıl 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 yıl 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- SMİYB düzenleme veya kullanma fiili nedeniyle hakkında "olumsuz rapor" düzenlenmemiş olması, (Raporun, son 5 yıl içindeki vergilendirme dönemleri ile ilgili ve öngördüğü tarhiyatın tamamının nihai yargı kararıyla iptal edilmemiş olması gerekmektedir.)
- 5) Başvuru tarihi itibariyle;
 - a- KDV iade taleplerinde özel esaslara tabi olmayı gerektiren bir durumunun bulunmaması,
 - b- 100 Türk Lirasından fazla ödenmesi gereken 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, sertifika tarihini içine alan dönemden başlamak üzere, aşağıda (1.3.2) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde yerine getirilir.

1.3.2. HİS Uygulamasına Göre İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

HİS sertifikası sahibi mükelleflerin iade talepleri tutarına bakılmaksızın, teminat, VİR veya YMM raporu aranılmadan yerine getirilecektir.

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 talepleri, belgelerin tamamlandığı tarihi izleyen 5 iş günü içinde 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 30 gün içinde eksiklikleri tamamlamamaları halinde, durum ilgili Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bildirilir.

Hakkında “olumsuz rapor” olmaması şartıyla, mükellefle ilgili “olumsuz tespit” ortaya çıkması veya “olumsuz rapor” bulunanlardan mal ya da hizmet aldığı tespit edilmesi halinde de iade talebi yerine getirilmekle birlikte bu durum kendisine ve ilgili Vergi Dairesi Başkanlığına/Defterdarlığa bildirilecektir. Ancak, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge oldukları vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen raporla tespit edilmiş belgelerde yer alan KDV iade edilmez.

1.3.3. 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/1.3.2.) bölümü hükümleri uygulanmaz.

(1) Tebliğin (III/B/1.3.1/2-b) ve (III/B/1.3.1/2-c) ayrımlarında belirtilen tutarlarla ilgili şartları kaybeden mükellefler ile (III/B/1.3.1/2-a) ve (III/B/1.3.1/2-d) ayrımlarında belirtilen tutarlar ve (III/B/1.3.1/3) ayrımlarında belirtilen sayı şartında % 25'i aşan bir azalma meydana geldiği anlaşılan mükelleflerin sertifikaları iptal edilir.

Mükellefin, Tebliğin (III/B/1.3.1/2) 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 SMİYB 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/1.3.2.) 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) SMİYB düzenleme veya kullanma fiili dışındaki nedenlerle KDV, ÖTV, kurumlar vergisi veya gelir vergisi bakımından vergi ziyana sebebiyet verdiği, vergi inceleme raporu ile tespit edilen mükelleflerin sertifikası iptal edilir. İnceleme raporuna dayanılarak yapılan tarhiyatın nihai yargı kararları ile terkin edilmesi ya da yapılan tarhiyatı mükellefin kendiliğinden veya uzlaşma sonucunda ödemesi halinde sertifikası tekrar verilir.

6) 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 %1'i geçen mükelleflerin sertifikaları iptal edilir. Bu mükelleflere, raporun vergi dairesine intikal tarihinden itibaren beş yıl süreyle tekrar sertifika verilmez.

2. ÖZEL ESASLAR

2.1. KAPSAM VE TANIMLAR

2.1.1. Kapsam

2.1.1.1. İade Talebinin Türü Bakımından

Tebliğin (III/B/2.1.1.2) bölümünde belirtilen mükelleflerin, kendilerine ait Tebliğin (III/B/1.1.1.1.1) bölümünde belirtilen borçlar için yapacakları mahsup talepleri hariç iade taleplerinde özel esaslar uygulanır.

Şu kadar ki, haklarında SMİYB düzenleme raporu veya olumsuz tespiti bulunanlar ile tutarsızlık (işletme kapasitesi ile iş hacmi arasında bariz nispetsizlik) tespiti bulunanların yukarıda belirtilen kapsamdaki mahsuben iade talepleri de özel esaslara göre yerine getirilir.

3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki teslimlerden kaynaklanan, tecil edilen verginin terkinin işlemleri özel esas uygulaması kapsamında değildir.

2.1.1.2. Mükellef Bakımından

(1) İade talepleri özel esaslara göre yerine getirilecek mükellefler kapsamına;

- SMİYB düzenledikleri ya da kullandıkları konusunda haklarında “olumsuz rapor” bulunan mükellefler (SMİYB düzenleme fiiline iştirak edenler dahil),

- SMİYB düzenledikleri konusunda haklarında “olumsuz rapor” bulunan mükelleflerin **raporun ait olduğu dönemdeki** ortakları ve kanuni temsilcileri, bunların kurdukları veya ortak oldukları mükellefler ile kanuni temsilcisi olduğu mükellefler,

- Haklarında “olumsuz tespit” bulunanlar,

- Yukarıda sayılanlardan mal veya hizmet alanlar,

- Kendileri hakkında KDV açısından ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz uygulananlar girmektedir.

(2) Haklarında yukarıda belirtilen kapsamda olumsuzluk bulunmakla birlikte KDV mükellefiyeti bulunmayanlar (haklarında SMİYB düzenleme raporu bulunanlar ile raporun ait olduğu dönemdeki ortakları ve kanuni temsilcileri hariç) hakkında “özel esaslar” kapsamında işlem tesis edilmez.

(3) Haklarında “olumsuz rapor” veya “olumsuz tespit” bulunan mükelleflerin iade taleplerinin bulunmaması, bunlardan alım yapanların veya sonraki safhaların iade taleplerinde özel esaslar uygulanmasına engel teşkil etmez.

2.1.2. Tanımlar

2.1.2.1. SMİYB

İade taleplerinin yerine getirilebilmesi, düzenlenen veya kullanılan belgelerin geçerliliğine ve gerçeği yansıtmasına bağlıdır.

SMİYB tanımına 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinde yer verilmiştir. İade taleplerinin değerlendirilmesi sırasında, sözü edilen maddede yer alan hükümlerin dikkate alınması gerekmektedir.

Sahte belge, gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belgedir. Bu itibarla, bir mal hareketi veya hizmet ifası söz konusu olmaksızın düzenlenen belgeler sahte belge olarak kabul edilir.

Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge ise gerçek bir muamele veya duruma dayanmakla birlikte, bu muamele veya durumu mahiyet veya miktar itibarıyla gerçeğe aykırı şekilde yansıtan belgedir. Buna göre;

- i- mal veya hizmetin miktar veya değerini gerçeğinden az veya çok gösteren,
- ii- alıcı veya satıcısı, tarihi, seri numarası tahrif edilmiş,
- iii- mal tesliminin veya hizmet ifasının gerçek olduğu ancak belge düzenleme yetkisi bulunmayanlar tarafından düzenlenmiş,
- iv- adına belge düzenlenmesi gereken kişi yerine başkası adına düzenlenmiş (bu belge kullanıcı açısından muhteviyatı itibariyle yanıltıcı, düzenleyen açısından sahte belge olarak kabul edilecektir.)

belgeler, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgelerdir.

Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olduğu gerekçesi ile iade taleplerinin özel esaslara göre yerine getirilmesini gerektiren belgeler, Tebliğin (III/B/1.1.1.1.3.) bölümünde belirtilen ve (YMM raporu ve vergi inceleme raporu hariç) iadeye esas teşkil edebilecek nitelikteki belgelerdir.

İade taleplerinde kullanılmayacak nitelikteki belgelerin, sahte veya muhteviyatı itibariyle düzenlendiklerine ve bunların kullanıldıklarına yönelik belirlemeler 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, SMİYB 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, 213 sayılı Kanun uyarınca düzenlenmesi zorunlu olan yazar kasa (ödeme kaydedici cihaz) fişi ile gider pusulası, KDV indirimi imkânı tanınan durumlar dışında mükelleflerin özel esaslar kapsamına alınmasını sağlamaz.

2.1.2.2. SMİYB Düzenleme veya Kullanma

2.1.2.2.1. SMİYB düzenleme, Tebliğin (III/B/2.1.2.1) bölümünde belirtilen belgelerin, bir mal hareketi veya hizmet ifası söz konusu olmaksızın ya da gerçek bir mal teslimine veya hizmet ifasına dayanmakla birlikte bu işlemleri mahiyet veya miktar itibarıyla gerçeğe aykırı biçimde yansıtacak şekilde düzenlenmesidir.

2.1.2.2.2. SMİYB kullanma, gerçek bir işlemi yansıtmayan ya da gerçek bir işlemi mahiyet veya miktar itibarıyla gerçeğe aykırı şekilde yansıtan belgeye muhatap olanların, bu belgeleri kanunen tutulması zorunlu olan defterlerine ve kayıtlarına intikal ettirmek suretiyle, ihtiva ettiği KDV'nin indirim konusu yapılarak kullanılmasıdır.

SMİYB kullanmanın varlığı için işlemin, düzenlenen SMİYB ile ilgisinin bir ölçüde kurulmuş olması ve bunun vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen raporlara veya vergi incelemesine yetkili olanlar, Maliye Bakanlığının ilgili birimleri ya da diğer resmi kuruluşların belirlemelerine dayanması gerekmektedir.

2.1.2.2.3. SMİYB niteliğindeki belgelerin bilerek veya bilmeyerek kullanılması, fiilin ilişkin olduğu mükellef hakkında özel esas uygulamasını etkilemez.

2.1.2.2.4. KDV mükellefiyeti bulunmayanlar tarafından, KDV ihtiva eden SMİYB niteliğindeki belgelerin yasal defter ve kayıtlara intikal ettirilmiş olması, "SMİYB kullanma" kapsamında değerlendirilmez. Aynı durum, faaliyetlerinin tamamı, teslimlerinde özel matrah şekli uygulanan malların ticaretinden oluşan ve bu nedenle KDV mükellefiyeti tesis ettirilmemiş bulunan işletmeler bakımından da geçerlidir.

2.1.2.3. Olumsuz Rapor

2.1.2.3.1. Olumsuz rapor, iade taleplerinin genel esaslar yerine özel esaslara göre, bir başka ifade ile yükseltilmiş teminat karşılığında veya münhasıran vergi inceleme raporuna göre yerine getirilmesine yol açan rapordur.

Yapılan vergi incelemesi sırasında, inceleme yapılan nezdinde SMİYB düzenlendiği ve/veya kullanıldığı yönünde tespitlerin yapılması halinde, mükellefin ve ticari ilişkide bulunanların iade taleplerinin yerine getirilmesi bakımından KDV iade mevzuatı karşısındaki durumlarının analizi amacıyla düzenlenen özel vergi inceleme raporu mahiyetindedir.

Mükellefler hakkında SMİYB düzenledikleri ve/veya kullandıkları konusunda belirlemelerin yer aldığı diğer raporlar (vergi inceleme raporu, vergi tekniği raporu ve basit rapor) da mükellefin ve ticari ilişkide bulunanların iade taleplerinin yerine getirilmesi bakımından KDV iade mevzuatı karşısındaki durumlarının analizine ilişkin açıklamaları ihtiva edecek şekilde düzenlenmeleri halinde "olumsuz rapor" sayılır.

2.1.2.3.2. Vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen, nezdinde inceleme yapılan hakkında SMİYB düzenlediği konusunda belirlemelerin yer aldığı yukarıda belirtilen kapsamdaki raporlardan asgari;

- mükellefiyete ilişkin ödevlerin yerine getirilip getirilmediğine ilişkin tespitleri,
- faaliyet durumuna ilişkin tespitleri,

- hakkında inceleme yapılanlara ve ticari ilişkide bulunulan mükelleflere ilişkin olarak Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı) bünyesinde var olan verileri,
 - mükellefin mal alım-satımına ait parasal hareketlerine ilişkin tespitleri,
 - fiili-kaydi envanter ve randıman incelemesine ilişkin verileri,
 - ticari ilişkide bulunulan firmalar nezdinde yapılan karşıt incelemeler sonucunda yapılan tespitleri,
 - mükellefin vergi ödeme, beyanlarını düzeltme, matrah değişikliği analizi gibi vergisel durum ve beyan verileri üzerinden yapılan tespitleri,
 - ortaklık yapısına ve ortaklara ilişkin analizleri,
- ihtiva edecek şekilde düzenlenen ve inceleme elemanının vardığı olumsuz sonucu içerenler olumsuz rapor olarak kabul edilir.

SMİYB düzenlendiği konusunda belirlemelerin yer aldığı ve asgari yukarıda belirtilen kapsamda olan bütün raporlar olumsuz rapor sayılır.

2.1.2.3.3. Nezdinde inceleme yapılan hakkında, SMİYB kullandığı konusunda belirlemelerin yer aldığı raporların olumsuz rapor sayılabilmesi için yapılan inceleme sonucunda incelemenin ait olduğu her bir vergilendirme döneminde SMİYB kullanılması nedeniyle indirimi reddedilen KDV tutarının;

- iade hakkı doğuran işlemi bulunan mükelleflerde, iade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenilen verginin (indirimli orana tabi ihraç kayıtlı teslimlerde yüklenilen verginin fazla olduğu durum hariç ihraç kaydıyla teslimlerde teslim bedeli üzerinden hesaplanan verginin) veya ilgili dönem “Bu Döneme Ait İndirilecek KDV” tutarının,

- iade hakkı doğuran işlemi bulunmayan mükelleflerde, ilgili dönem “Bu Döneme Ait İndirilecek KDV” tutarının,

%5'ini aşması gerekmektedir.

Bu raporlarda %5 oranı aşılmakla birlikte, tarhiyat önerilmemiş olması bu raporun olumsuz olma vasfını değiştirmez.

Reddedilen KDV tutarının SMİYB'den kaynaklanmaması halinde ise, onaylanmayan kısmın nedenine ve miktarına bakılmaksızın düzenlenen raporlar bu kapsamda değildir.

2.1.2.3.4. Vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen ve SMİYB kullanılmasına ilişkin olan raporlardan asgari;

- incelenen mükellefle söz konusu belgelerin düzenleyicisi mükellef/mükellefler arasında; gerçek bir teslim ve hizmetin bulunup bulunmadığına, herhangi bir ödemede bulunulup bulunulmadığına, ödemenin şekli (banka, çek, senet, kasa, vb.) ve malın nakliyesi ile SMİYB düzenlediğine dair hakkında rapor tanzim edilmiş olan mükellefin mükellefiyet kaydının terkin edilip edilmediğine ilişkin hususları,

- Mükellefin söz konusu belgelerdeki mal ve hizmetleri gerçekten aldığı ya da almadığının, kaydi envanter ve randıman gibi ilave çalışmalarla desteklenmek suretiyle, değerlendirilmesini,

- SMİYB oldukları tespit edilmiş olan belgelerin tutar ve mahiyet bazında tetkik edilerek, bu belgelerde yer alan mal ve hizmetlerin mükellefin söz konusu dönemdeki iş ve işlemlerinin niteliğine, stok durumuna, sermaye ve ödeme kapasitesine uygun olup olmadığının değerlendirilmesini,

- İnceleme 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 konulmasını,

ihtiva edecek şekilde düzenlenenler “olumsuz rapor” olarak kabul edilir.

2.1.2.3.5. Yapılan inceleme sonucunda mükelleflerin mal veya hizmet satın aldıkları mükellefler ve bunlara mal veya hizmet temin eden mükellefler zincirinde yer alan mükelleflerle ilgili olarak;

- Bilinen adreslerine yapılan tebligatın geri dönmesi veya yapılan yoklamalarda adreslerinde bulunamamaları ve buna bağlı olarak defter ve belgelerini ibraz etmedikleri,

- KDV beyannamesini vermedikleri,

gibi nedenlerle KDV indirimlerinin reddinden kaynaklanan tarhiyatlarda, inceleme raporlarında tarhiyatın bu tespitlere ilişkin kısmının SMİYB kullanma fiilinden kaynaklandığının açıkça belirtilmemesi halinde, düzenlenen rapor olumsuz rapor kapsamında değerlendirilmez.

2.1.2.3.6. Mükelleflerin özel esaslara tabi tutulması için haklarında olumsuz raporun düzenlenmiş olması yeterlidir. Olumsuz raporun dava konusu edilmiş olması, özel esaslara tabi olunması için yargılama sonucunun beklenmesini sağlamaz. Dava sonucunda verilecek nihai yargı kararları, sadece mükellefin genel esaslara dönüşünde etkin olur.

2.1.2.4. Olumlu Rapor

2.1.2.4.1. Olumlu rapor, teminat miktarının azaltılmasına veya genel esaslara göre iade yapılmasına dönüşü sağlayan, vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen rapordur.

Vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenecek bütün raporlar (vergi inceleme raporu, vergi tekniği raporu, basit rapor), raporun KDV yönünden düzenlenmiş olması kaydıyla, bu kapsamda değerlendirilir.

2.1.2.4.2. KDV iade uygulamaları bakımından bir raporun "olumlu rapor" sayılabilmesi için;

- İade 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 toplam vergi indiriminin %90 veya daha fazlasının onaylanmış olması,

- SMİYB nedeniyle indirimi reddedilen bir kısım varsa bu kısmın, iade hakkı doğuran işlemi bulunan mükelleflerde 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), iade hakkı doğuran işlemi bulunmayan mükelleflerde ilgili dönem "Bu Döneme Ait İndirilecek KDV" tutarının %5'ini aşmaması,

gerekir.

2.1.2.4.3. Sadece, vergi incelemesi yapılan dönemi takip eden döneme/dönemlere ait KDV beyanlarının re'sen düzeltilmesi amacıyla düzenlenen raporlar, "olumlu rapor" kapsamında değerlendirilemez.

2.1.2.5. Olumsuz Tespit

Aşağıda belirtilen durumlar, mükellefin iade taleplerinin (III/B/2.3) bölümü kapsamında yerine getirilmesine neden olan "olumsuz tespit" kapsamındadır.

YMM'ler tarafından düzenlenen raporlar, olumlu veya olumsuz rapor olarak değerlendirilmemekle birlikte, bu raporlarda gerekçeli olarak SMİYB düzenleme/kullanma veya diğer olumsuz tespitlere yer verilmiş olması halinde, gerekçelerin ilgili Vergi Dairesi Başkanlığınca (bulunmayan yerlerde Defterdarlıkça) yeterli görülmesi kaydıyla, YMM raporlarındaki gerekçeli tespitlere dayanılarak mükellefler özel esaslara tabi tutulabilir.

Başkaca bir tespit bulunmamak kaydıyla, münhasıran haklarındaki ihbar veya şikâyetlere dayanılarak mükellefler, özel esaslara tabi tutulmaz.

2.1.2.5.1. SMİYB Düzenleme Tespiti

Hakkında tespit yapılan mükellef haricindeki mükellefler (diğer kişi, işletme veya kurumlar) hakkında yapılmakta olan inceleme sırasında yahut yetkili makamların (Maliye Bakanlığının ilgili birimleri dahil) yazıyla bildirmesi üzerine SMİYB düzenlendiğinin vergi dairesinin ıttılana girmesidir.

Yapılan inceleme sırasında SMİYB 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.

Maliye Bakanlığının ilgili birimlerince yapılan değerlendirme ve Risk Analizleri sonucunda SMİYB düzenleme bakımından riskli oldukları tespit edilerek incelemeye sevk edilen mükellefler hakkındaki söz konusu incelemeye sevk işlemi de bu bölüm kapsamında değerlendirilir. Vergi Dairesi Başkanlıkları (bulunmayan yerlerde Defterdarlıklar) ile vergi dairesi müdürlükleri tarafından SMİYB düzenleme ihtimali gerekçesiyle yapılan incelemeye sevkler bu kapsamda değildir.

Aynı şekilde, 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 SMİYB düzenleme ihtimali gerekçesiyle incelenmesi öngörülen mükellefler de bu kapsamda değerlendirilmez.

2.1.2.5.2. SMİYB Kullanma Tespiti

(1) Hakkında tespit yapılan mükellef haricindeki mükellefler (diğer kişi, işletme veya kurumlar) hakkında yapılmakta olan inceleme sırasında yahut yetkili makamların (Maliye Bakanlığının ilgili birimleri dahil) yazıyla bildirmesi üzerine SMİYB kullanıldığının vergi dairesinin ıttılana girmesidir.

Yapılan inceleme sırasında SMİYB kullanıldığı 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.

(2) SMİYB kullanma tespitinin varlığından söz edilebilmesi için, yasal kayıtlara intikal ettirilen alışın düzenlenen SMİYB'ye dayandığının belirlenmiş yani SMİYB ile ilgisinin bir ölçüde kurulmuş olması ve bunun başka mükellefler hakkında düzenlenen incelemelerle rapora bağlanmış olması ya da inceleme elemanı, Gelir İdaresi Başkanlığının ilgili birimleri veya diğer çeşitli resmi kuruluşların yazılarına ve belirlemelerine dayanması gerekmektedir.

Hakkında SMİYB düzenlediğine yönelik olumsuz rapor ya da tespit bulunanlardan mal ya da hizmet alışları ile ilgili olarak yukarıdaki bağlantının henüz kurulmamış olması halinde, söz konusu alışlara ilişkin belgelerin yasal kayıtlara intikal ettirilmiş olması bu kapsamda değerlendirilmez.

SMİYB ticareti yaptıkları gerekçesiyle kuruldukları rapora bağlanan ve bu nedenle mükellefiyetlerinin re'sen terki öngörülenlerden alım yaptıkları yönünde kayıtları bulunan mükellefler bu kapsamdadır.

(3) SMİYB kullanımına ilişkin belirlemenin ilgili olduğu belgelere dayanılarak indirim hesaplarına alınan KDV tutarının, ilgili dönem toplam vergi indiriminin %1'ini aşmaması halinde, söz konusu fiil bu bölüm kapsamında değerlendirilmez.

(4) Haklarında özel esaslar kapsamında işlem tesis edilebilmesi için mükellefler kendi durumlarından haberdar edilerek 15 gün içinde olumsuzluğun giderilmesi istenir, giderilmemesi halinde özel esaslara tabi tutulmaya başlanır. Bu süre içinde iade talebinin bulunması halinde, iadenin sonuçlandırılması için bahse konu sürenin sona ermesi beklenir.

2.1.2.5.3. Tutarsızlık Tespiti

Mükelleflerin işletmelerinin iş organizasyonu, sermaye tutarı, kullandıkları kredi miktarı, üretim tesisi olanlarda tesisin kapasitesi, verimliliği, istihdam ettikleri işçi sayısı gibi unsurlar ile iş hacmi arasında bariz bir nispetlilik bulunmasıdır.

Tespitin varlığı için tespit, en az vergi dairesi müdür yardımcısı başkanlığında oluşan üç kişilik bir komisyon tarafından fiilen mükellefin iş yerinde yapılacak bir yoklama ile tutanağa bağlanmış olması ve mükellef hakkındaki tespitlere ilişkin dayanak ve değerlendirmelere, faaliyetin ilişkin olduğu sektörün yapısı da göz önünde bulundurulmak suretiyle, tutanakta yer verilmesi gerekir.

Yapılan yoklama neticesinde elde edilen veriler, mükellefin faaliyetinin, sektördeki genel özellikler de dikkate alınmak suretiyle değerlendirilir.

Vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından inceleme sırasında diğer mükelleflerle ilgili olarak bu yönde yapılan tespitler de bu kapsamda değerlendirilir.

2.1.2.5.4. Defter-Belge İbraz Etmeme Tespiti

2.1.2.5.4.1. Vergi incelemesine yetkili olanlarca veya takdir komisyonlarınca ibrazı istenilen, varlığı noter veya sair surette sabit olan defterlerin ve ilgili dönem kayıtlarına esas belgelerin mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle KDV mükellefleri tarafından ibraz edilmemesidir.

Bu tespitin varlığı için defter-belge ibrazı için ek süre dahil verilen sürenin dolmuş olması gerekmektedir.

2.1.2.5.4.2. Özel esas uygulaması bakımından “defter ve belge” ifadesinden kasıt, 213 sayılı Kanun uyarınca tutulan veya düzenlenen, saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan defter ve belgeler olup, kanunen tutulması zorunlu olan defterler ile iade taleplerine esas teşkil edebilecek belgelerin ibraz edilmemesi durumu bu kapsamda değerlendirilir.

Örneğin, ödeme kaydedici cihazı kullanım dışı kaldığı halde ödeme kaydedici cihaz mali hafıza raporunu ve buna dair yetkili servise 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.

2.1.2.5.4.3. 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 Kanunun 93 ile 109 uncu maddeleri arasında düzenlenen “Tebliğ” hükümleri doğrultusunda tebliğinin sağlanmış olması zorunludur.

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

2.1.2.5.5. Bilinen Adresinde Bulunamama Tespiti

(1) Yapılan yoklamada mükellefin bilinen adreslerinde bulunamamasıdır.

Bilinen adreslerinde bulunmadığı yoklama ile tespit edilen mükellefler nezdinde 1 ay içinde ikinci bir yoklama yapıldıktan sonra, bu yoklamada da adresinde bulunamamaları halinde ilk yoklama tarihi itibarıyla özel esaslara tabi tutulmaya başlanır.

İkinci yoklamanın en az iki personel tarafından yapılarak tutanağa bağlanması gerekir.

Vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından inceleme sırasında yapılan bu yöndeki tespitler de bu kapsamda değerlendirilir.

(2) Vergiye müteallik ödevlerin yerine getirilmiş, ancak sadece işin bırakıldığına ilişkin bildirimde bulunulmamış olması olumsuz tespit sayılmaz.

Mükellefiyet adreslerinde bulunamayan, ancak gerçek kişi mükelleflerde mükellefin ikamet adresinde, tüzel kişi mükelleflerde kanuni temsilci veya ortakların ikamet adreslerinde yapılan

yoklamalar neticesinde bunlara ulaşılması ve faaliyetin sona erdirildiğinin bunların beyanı üzerine tutanağa bağlanması halinde olumsuz tespitin varlığından söz edilmez.

2.1.2.5.6. Beyanname ve Ba-Bs Bildirimini Vermeme Tespiti

Birden fazla döneme ilişkin olarak KDV beyannamesinin veya Ba-Bs Bildirimlerinin (süresinden sonra verilenler hariç) verilmemesidir. Sorumlu sıfatıyla verilmesi gereken KDV beyannamelerinin verilmemesi de bu kapsamda değerlendirilir.

2.1.2.6. Nihai Yargı Kararı

Mükelleflerin genel esaslara tabi tutulmaları sonucunu doğuran nihai yargı kararından, özel esaslara tabi olunmasına neden olan belirlemelere veya bu belirlemeler üzerine yapılan tarhiyatlara ya da inceleme sonucunda yapılan tarhiyata ilişkin yargılama sürecinin son aşamasında verilen ve yargılamayı sonlandıran karar anlaşılacaktır.

2.2. HAKLARINDA OLUMSUZ RAPOR BULUNANLARIN İADE TALEPLERİ

2.2.1. Haklarında SMİYB Düzenleme Raporu Bulunanlar

2.2.1.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Haklarında SMİYB düzenlediği konusunda olumsuz rapor bulunanların, raporun vergi dairesine intikal ettiği tarihten sonraki ve bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iade talepleri 4 kat teminat karşılığında, teminat gösterilmemesi halinde münhasıran vergi inceleme sonucuna göre yerine getirilir. Raporun intikal ettiği tarihten önceki dönemler için alınan teminatlar da vergi inceleme raporu ile çözülür.

SMİYB düzenlediği, hakkında düzenlenen olumsuz raporla belirlenen mükelleflerin, ilgili dönemler için göstermiş oldukları teminatlarının 213 sayılı Kanun hükümlerine göre tarh edilecek vergi ve kesilecek cezalar ile hesaplanacak gecikme faizini karşılamaması halinde, bu alacakların tahsili için 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre gerekli tedbirler derhal alınır.

Mükelleflerin SMİYB düzenleme raporları üzerine yapılan tarhiyatları (kesilecek ceza ve hesaplanacak gecikme faizi dahil) ödemeleri ya da tamamına teminat göstermeleri halinde raporun vergi dairesine intikalinden sonraki iade talepleri, indirimli teminat uygulamasından yararlananlarda %100, diğerlerinde %200 teminat karşılığında yerine getirilir.

Söz konusu tarhiyatların sadece KDV'ye ilişkin olması aranmaz. Raporun ilgili olduğu döneme ilişkin olarak aynı fiil dolayısıyla başka vergi türleri bakımından düzenlenen raporlar üzerine yapılan tarhiyatların (kesilecek ceza ve hesaplanacak gecikme faizi dahil) da ödenmesi ya da tamamına teminat gösterilmesi aranır.

2.2.1.2. Genel Esaslara Dönüş

Aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde henüz sonuçlanmayanlar da dahil KDV iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(1) SMİYB düzenleme fiiline ilişkin olarak düzenlenen raporlara dayanılarak yapılan tarhiyat(lar)ın nihai yargı kararları ile terkin edilmesi halinde bu raporlar hiç düzenlenmemiş sayılır.

(2) SMİYB düzenleme raporlarına dayanılarak yapılan tarhiyatların yukarıda belirtildiği şekilde ödenmesi veya tamamına teminat gösterilmesi ve vergi dairesine bir olumlu 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 teminatların (III/B/1.1.2) bölümünde belirtilen miktarı aşan kısmı iade edilir.

(3) Mükelleflerin, esas itibarıyla, özel esaslar kapsamına alınmaları için belgenin düzenlenmiş olması yeterlidir. Ancak, SMİYB düzenlediği konusunda rapor bulunan dış ticaret sermaye şirketleri ile sektörel dış ticaret şirketlerinin, bu belgelere dayanarak iade aldıkları verginin aynı dönemde iade

edilen toplam verginin %4'ünü aşmaması ve tarihi öngörülen vergi ile kesilmesi istenen ceza ve hesaplanacak gecikme faizini ödemeleri veya tamamı için teminat göstermeleri halinde raporun ilgili olduğu ve diğer dönemlere ilişkin iade talepleri olumlu rapor beklenmeden genel esaslara göre yerine getirilir.

Aynı şekilde, SMİYB düzenledikleri belirlemesine raporda yer verilmekle birlikte bu belgelere dayanılarak iade talebinin olmadığı durumda da dış ticaret sermaye şirketleri ile sektörel dış ticaret şirketlerinin iade taleplerinin genel esaslara göre yerine getirilmesine devam edilir.

(4) Ödeme veya teminat gösterme şartını yerine getirmeyen mükelleflerde, yazılan olumlu raporlar tek başına genel esaslara dönüşü sağlamaz.

2.2.1.3. Haklarında SMİYB Düzenleme Raporu Bulunan Mükelleflerin Kanuni Temsilcileri, Ortakları, Ortak Oldukları veya Bunların Kurdukları veya Ortak Oldukları Mükellefler ile Kanuni Temsilcisi Oldukları Mükelleflerin İade Talepleri

(1) Haklarında SMİYB düzenlediği konusunda olumsuz rapor bulunan mükelleflerle ilgili olarak bu Tebliğde 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 SMİYB düzenlenmesine neden olan ortakları ve bunların kurdukları veya ortak oldukları ya da kanuni temsilcisi oldukları mükellefler hakkında uygulanır.

(2) Kanuni temsilcilerin sahibi ya da ortağı olduğu firmalar, SMİYB düzenlemesine neden olan alt firma ya da ortaklarla haksız KDV iadesi almaya yönelik ticari ilişkide bulunup bulunmadıklarının tespiti amacıyla derhal incelemeye sevk edilir ve bu incelemeler öncelikle sonuçlandırılır.

Yapılan inceleme sonucunda kanuni temsilcinin sahibi ya da ortağı olduğu firmaların, SMİYB düzenlenmesine neden olan alt firma ya da ortaklarla haksız KDV iadesi almaya yönelik ticari ilişkide bulunduğu 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.

(3) SMİYB düzenlediği konusunda hakkında olumsuz rapor bulunan mükelleflerin kanuni temsilcileri ile ortaklarının, 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, ortaklıktan ayrılmakla birlikte, kanuni temsilcilik sıfatının devam etmesi halinde, ortaklıktan ayrılma tek başına genel esaslara dönüşü sağlamaz.

(4) Haklarında SMİYB 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 bulunduğu da tespit edilememesi halinde, kurdukları veya ortağı oldukları bu mükelleflerin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(5) Haklarında SMİYB düzenlediği konusunda rapor bulunanların KDV iadelerinin genel esaslara göre yerine getirilmeye başlanması halinde; bunların bu nedenle özel esaslara tabi tutulan 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.

(6) 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 kapsamındakilerin iade talepleri söz konusu zamanaşımı süresinin dolduğu tarihten itibaren genel esaslara göre yerine getirilir.

(7) Hakkında SMİYB düzenleme raporu bulunan mükelleflerin doğrudan ortak oldukları şirketlerle olan ortaklık ilişkilerini sonlandırmaları, ortaklığından ayırdıkları şirketlerin genel esaslara dönüşünü sağlamaz.

Ancak, haklarında SMİYB düzenlediği konusunda olumsuz rapor bulunanların, ortak oldukları şirketlerden ayrılmış olmaları halinde, ortaklığından ayırdıkları mükelleflerin iade talepleri, raporun ilgili olduğu döneme ilişkin tarh zamanaşımı süresinin bitiminden itibaren genel esaslara göre yerine getirilir.

2.2.2. Haklarında SMİYB Kullanma Raporu Bulunanlar

2.2.2.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Haklarında SMİYB kullanımına ilişkin olumsuz rapor bulunan mükelleflerin, raporun vergi dairesine intikal ettiği tarihten sonraki ve bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış iade talepleri 4 kat teminat karşılığında, teminat gösterilmemesi halinde münhasıran vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenecek rapor sonucuna göre yerine getirilir.

2.2.2.2. Genel Esaslara Dönüş

Haklarında SMİYB kullanma raporu bulunan mükelleflerle ilgili olarak aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde bunların KDV iadeleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(1) SMİYB kullanma raporlarında tarhi öngörülen vergi ve buna ilişkin olarak hesaplanacak gecikme faizi ile kesilmesi istenen cezanın ödenmesi veya bunların tamamı için teminat gösterilmesi.

(2) Yukarıda belirtildiği şekilde ödeme yapılmaz veya teminat gösterilmezse, SMİYB kullanma raporundan sonra, fiilin ilgili olduğu dönemden sonraki bir döneme ait olmak üzere, vergi dairesine olumlu bir vergi inceleme raporunun intikal etmesi. (Olumlu rapor, raporun ilgili olduğu vergilendirme döneminden itibaren hüküm ifade eder.)

(3) Kullanma raporları üzerine yapılan tarhiyatın %95 ve daha fazlasının nihai yargı kararlarıyla terkin edilmesi.

(4) SMİYB kullanma raporuna dayanak teşkil eden SMİYB düzenleme raporları üzerine tesis edilen işlemlerin iptal edilmesine ilişkin nihai yargı kararı bulunması.

2.2.2.3. Haklarında SMİYB Kullanma Raporu Bulunan Mükelleflerin Kanuni Temsilcileri, Ortakları, Kurdukları veya Ortak Oldukları Mükelleflerin İade Talepleri

SMİYB kullandığı konusunda haklarında olumsuz rapor bulunan mükelleflerin ortaklarının, kanuni temsilcilerinin, kurdukları veya ortak oldukları mükellefler ile bunların kurdukları veya ortak oldukları mükelleflerin iade taleplerinde, hakkında SMİYB kullanma raporu bulunandan dolayı özel esaslar uygulanmaz.

2.3. HAKLARINDA OLUMSUZ TESPİT BULUNANLARIN İADE TALEPLERİ

2.3.1. SMİYB Düzenlediği Konusunda Tespit Bulunanlar

2.3.1.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Haklarında SMİYB düzenlediği konusunda tespit bulunan mükelleflerin iade talepleri; tespit bulunan dönemler için münhasıran vergi inceleme raporuna göre, diğer dönemler için 4 kat teminat

karşılığında yerine getirilir. Teminat gösterilmemişse vergi inceleme raporuna göre iade yapılır. Teminat gösterilmişse, teminatlar vergi inceleme sonucuna göre çözülür. Tespitin ilgili olduğu döneme ilişkin iade talebinin bulunmaması, diğer dönemlere ilişkin iade taleplerinde bu çerçevede işlem tesisine engel teşkil etmez.

SMİYB düzenlediği tespit edilen dış ticaret sermaye şirketleri ile sektörel dış ticaret şirketlerinin, bu belgelere dayanarak iadesini istedikleri verginin aynı dönemde iadesini talep ettikleri toplam verginin %4'ünü aşmaması ve bu kısma 4 kat teminat gösterilmesi halinde kalan kısım ve diğer dönemlere ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Tespitin ilgili olduğu dönem haricinde, tespit yapıldığından önce sonuçlandırılmış iade talepleri ile ilgili olarak herhangi bir işlem tesis edilmez. Tespitin ilgili olduğu dönemle ilgili olarak sonuçlandırılmış iade taleplerine ilişkin olarak söz konusu belgelere dayanılarak iadesi alınan tutarın vergi zıya ve gecikme faiziyle birlikte ödenmesi veya 4 kat teminat ibrazı istenir. Teminat, vergi inceleme sonucuna göre çözülür.

İadenin sonuçlanmasından sonra mükellefin kendiliğinden gerekli düzeltme işlemlerini yaparak, haksız iade tutarı ve gecikme faizini vergi dairesine ödemesi halinde de henüz sonuçlanmayan iade talepleri bakımından birinci paragrafa göre işlem tesis edilir.

2.3.1.2. Genel Esaslara Dönüş

Haklarında SMİYB düzenleme tespiti bulunan mükelleflerle ilgili olarak aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde bunların KDV iadeleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(1) SMİYB 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. Geçmiş dönemlerle ilgili olarak fazla alınan teminatlar iade edilir.

SMİYB düzenlediği konusunda tespit bulunan mükelleflerin özel esaslardan çıkışı, olumsuz tespit bulduğu dönemin incelenmesi ve söz konusu dönemle ilgili olumlu rapor düzenlenmesine bağlıdır. Bu incelemeler ivedilikle sonlandırılır.

(2) 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 oniki dönemin incelemeye sevkı üzerine düzenlenecek raporun olumlu olması halinde mümkün bulunmaktadır. İnceleme sonuçlanıncaya kadar, henüz sonuçlandırılmamış olanlar dahil iade talepleri 4 kat teminat karşılığında yerine getirilir.

(3) SMİYB düzenleme tespitine dayanak teşkil eden raporlar üzerine tesis edilen işlemlerin iptal edilmesine ilişkin nihai yargı kararı bulunması.

2.3.2. SMİYB Kullandığı Konusunda Tespit Bulunanlar

2.3.2.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Haklarında SMİYB kullandığı konusunda tespit bulunan mükelleflerin, tespit ilgili olduğu döneme ilişkin iade talepleri bu tespiti konu alırlara isabet eden kısma 4 kat teminat gösterilmesi veya bu alırlara isabet eden kısmın indirimlerden ve iade talebinden çıkarılması halinde, kalan kısma ve diğer dönemlere ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Tespitin bulunduğu dönem için teminat gösterilmemişse, söz konusu döneme ilişkin iade talebi vergi inceleme raporuna göre gerçekleştirilir. Sonuçlanmayanlar dahil diğer dönemlere ilişkin iade talepleri ise SMİYB niteliğindeki belgelerde yer alan KDV tutarının 4 katı teminat verilmesi halinde genel esaslara göre gerçekleştirilir. Tespitin ilgili olduğu döneme ait raporun olumlu olması halinde, teminatın fazla olan kısmı çözülür.

Tespitin ilgili olduğu dönem haricinde tespit yapıldığından önce sonuçlandırılmış iade talepleri ile ilgili olarak herhangi bir işlem tesis edilmez. Tespitin ilgili olduğu dönemle ilgili olarak

sonuçlandırılmış iade taleplerine ilişkin olarak söz konusu belgelere dayanılarak iadesi alınan tutarın vergi zıyaı ve gecikme faiziyle birlikte ödenmesi veya 4 kat teminat ibrazı istenir. Teminat, vergi inceleme sonucuna göre çözülür. Ödeme yapılması veya teminat gösterilmesi halinde, genel esaslara göre işlem tesis edilir.

Tespitin ilgili olduğu döneme ilişkin iade talebinin bulunmaması, söz konusu belgelere dayanılarak indirim konusu yapılan KDV'nin indirim hesaplarından çıkarılmaması halinde, diğer dönemlere ilişkin iade taleplerinde yukarıda belirtilen çerçevede işlem tesisine engel teşkil etmez.

2.3.2.2. Genel Esaslara Dönüş

Haklarında SMİYB kullanma tespiti bulunan mükelleflerle ilgili olarak aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde bunların KDV iadeleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(1) SMİYB kullanma tespitinin ilişkin olduğu belgelere dayanılarak indirim ve iade konusu yapılan KDV tutarlarının indirim ve iade hesabından çıkarılması.

(2) SMİYB kullanma tespitinin ilişkin olduğu belgelere dayanılarak indirim ve iade konusu yapılan KDV tutarlarının 4 katı teminat gösterilmesi.

(3) Yukarıda belirtilen şartların gerçekleştirilmemesi üzerine ilgili dönemin incelenmesi sonucunda düzenlenecek raporun olumlu olması. Bu durumda, incelenen dönemle raporun intikal tarihi arasındaki dönemlere ilişkin henüz sonuçlanmamış iade talepleri de genel esaslara göre sonuçlandırılır.

(4) SMİYB kullanma tespitine dayanak teşkil eden raporlar üzerine tesis edilen işlemlerin iptal edilmesine yönelik nihai yargı kararı bulunması.

(5) SMİYB kullandığı konusunda tespit bulunan ancak iade talebinde bulunmayan mükelleflerin genel esaslara dönebilmeleri olumsuz tespite konu belgelerde yer alan KDV'nin ilgili dönem indirimlerinden tenzil edilmesi veya ilgili döneme ilişkin olumlu rapor düzenlenmesi halinde mümkündür.

(6) SMİYB kullanma tespitinin tarih zamanaşımı süresinden önceki dönemlere ilişkin olması halinde, genel esaslara dönüş için olumsuz tespite konu belgelere dayalı olarak indirim konusu yapılmış olan KDV tutarının, tespit ilgili olduğu takvim yılını izleyen, tarih zamanaşımı süresi geçmemiş ilk takvim yılı içindeki herhangi bir dönem beyanının düzeltilmesi suretiyle SMİYB niteliğindeki belgelere dayanılarak KDV'nin indirim hesaplarından çıkarılması ve izleyen dönemlere aktarılmaması durumunda genel esaslara dönülür.

Ayrıca, bu durumda, son 12 vergilendirme dönemine ilişkin olarak düzenlenmiş vergi inceleme raporlarının olumlu olması halinde de, ilk raporun ilgili olduğu dönemden itibaren mükellefin iade talepleri genel esaslara göre sonuçlandırılır.

2.3.3. Haklarında Adreslerinde Bulunmadıklarına İlişkin Tespit Bulunanlar

2.3.3.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Adreslerinde bulunmadıkları konusunda haklarında tespit bulunanların sonuçlandırılmamış olanlar da dahil bütün iade talepleri, tespit yapılmasından itibaren münhasıran 4 kat teminat karşılığında veya vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporuna göre çözülür.

2.3.3.2. 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 vergi idaresinin belirlemeleri sonunda 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.

2.3.4. Haklarında Defter ve Belgelerini İbraz Etmediklerine İlişkin Tespit Bulunanlar

2.3.4.1. 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 4 kat teminat karşılığında yerine getirilir. Teminat, vergi incelemesi sonucuna göre çözülür.

2.3.4.2. Genel Esaslara Dönüş

Aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde henüz sonuçlanmayanlar da dahil KDV iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilmeye başlanır.

(1) 213 sayılı Kanunun 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. Bu durumda, diğer dönemlere ilişkin iade talepleri ile ilgili verilen teminatın fazla olan kısmı çözülür, 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.

2.3.5. Haklarında Beyanname ve Ba-Bs Bildirimlerini Vermediklerine İlişkin Tespit Bulunanlar

2.3.5.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Birden fazla döneme ilişkin olarak 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 4 kat teminat karşılığında veya vergi inceleme sonucuna göre yerine getirilir. Teminat, vergi inceleme raporu ile çözülür.

Ba-Bs bildirimlerini vermedikleri veya mevcut duruma aykırı şekilde boş olarak verildiği konusunda tespit bulunanların ilgili döneme ait iade talepleri münhasıran vergi inceleme raporuna göre veya teminat karşılığında yerine getirilir. Teminat, vergi inceleme sonucuna göre çözülür. Diğer dönemlere ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

2.3.5.2. Genel Esaslara Dönüş

Aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde henüz sonuçlanmayanlar da dahil KDV iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilmeye başlanır.

(1) İade talebinin sonuçlandırılmasına ilişkin düzenlenecek raporun olumlu olması.

(2) Verilmeyen beyanname ve bildirimlerin 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 ve Ba-Bs bildirimlerini vermeme tespiti bulunan mükelleflerin iade talepleri, tarh zamanaşımının dolduğu tarihten itibaren genel esaslara göre yerine getirilir.

2.3.6. İşletme Kapasitesi ile İş Hacmi Arasında Açık Nispetsizlik Tespit Edilenler

2.3.6.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

İşletmelerinin sermaye tutarı, kullandıkları kredi miktarı, üretim tesisi bulunması halinde tesisin kapasitesi, verimliliği, istihdam ettiği işçi sayısı gibi unsurlar ile iş hacmi arasında bariz bir nispetsizlik bulunduğu tespit edilen mükelleflerin iade talepleri münhasıran vergi inceleme raporuna göre veya 4 kat teminat karşılığında yerine getirilir. Teminat gösterilmişse, teminatlar vergi inceleme sonucuna göre çözülür.

Teminat verilmesi, diğer dönemlere ilişkin iade taleplerinin genel esaslara göre yerine getirilmesini sağlamaz.

2.3.6.2. Genel Esaslara Dönüş

(1) Bu kapsamda olan mükelleflerin genel esaslara dönebilmeleri haklarında olumsuz tespit bulunan dönemin incelenmesine bağlıdır.

Mükellef hakkında yapılan inceleme sonucunda düzenlenen raporun olumlu olması halinde, sonuçlanmayanlar da dahil olmak üzere iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(2) Tespitin, tarh zamanaşımı süresinden önceki bir döneme ilişkin olması halinde, zamanaşımı süresi dolmamış bir veya birkaç vergilendirme dönemi itibarıyla (iade taleplerinin olması halinde bu taleplere ilişkin dönemlere öncelik verilmek suretiyle) bu mükellefler incelemeye sevk edilir, inceleme sonucunda düzenlenecek vergi inceleme rapor sonucuna göre işlem tesis edilir.

2.4. ALIM YAPTIKLARI SAFHA VEYA ÖNCEKİ SAFHALAR HAKKINDA OLUMSUZ RAPOR VEYA TESPİT BULUNANLAR

2.4.1. Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Mükellefler Hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanlar

2.4.1.1. Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Mükellefler Hakkında Olumsuz Rapor Bulunanlar

2.4.1.1.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan ancak, mal veya hizmet satın alınan mükellefler hakkında olumsuz rapor bulunan (SMİYB kullanma raporu bulunanlarda aynı zamanda inceleme sonucunda vergi suçu raporu tanzim edilmiş olması aranır) mükelleflerden yapılan alışlara isabet eden kısma 4 kat teminat gösterilmesi veya bu alışlara isabet eden kısmın iade talebinden çıkarılması kaydıyla, kalan kısmın iadesi genel esaslara göre yerine getirilir. Teminat, vergi inceleme raporuna göre çözülür. Teminat gösterilmemesi halinde iade talebi, vergi inceleme raporuna göre yerine getirilir.

Hakkında olumsuz rapor bulunanlardan alım yapanlar tarafından yukarıda belirtilen doğrultuda işlem tesis edilmemesi halinde, henüz sonuçlanmamış olanlar da dahil iade talepleri (mal veya hizmet alımı yapılmamış olan dönemlere ait talepleri de) 4 kat teminat karşılığında yerine getirilir. Teminat, vergi inceleme raporuna göre çözülür.

Hakkında SMİYB düzenleme rapor 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.

2.4.1.1.2. Genel Esaslara Dönüş

Aşağıda belirtilen durumların varlığı halinde genel esaslara göre iade yapılır.

(1) 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.

(2) Haklarında olumsuz rapor bulunanların genel esaslara dönüşü, bunlardan alım yapanların iade taleplerinin de genel esaslara göre yerine getirilmesini sağlar.

(3) Haklarında olumsuz rapor bulunanlar hakkında genel esaslar uygulandığı dönemlerde, bunlardan mal veya hizmet alanların iade talepleri de genel esaslara göre yerine getirilir.

(4) Olumsuz rapora istinaden tarh edilen vergi, kesilen ceza ve hesaplanan gecikme faizini ödememiş veya tamamına teminat göstermemiş mükellefin raporun ait olduğu vergilendirme döneminden sonraki 12 vergilendirme dönemine ilişkin olarak vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş olumlu rapor bulunması halinde, bu mükelleften mal veya hizmet alanların olumlu raporun ait olduğu vergilendirme dönemleri ile sonraki dönemlerde bu mükelleften alışlarına isabet eden iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(5) En son düzenlenen olumsuz raporun ilgili olduğu dönemden itibaren tarh zamanaşımı kadar bir sürenin geçmiş olması halinde, vergi inceleme imkânının kalmamış olması nedeniyle bu durum sonraki safhalarda mal veya hizmet alanlar açısından olumsuz rapor olarak değerlendirilmez ve bu mükelleflerden mal veya hizmet alanların iade taleplerinde genel esaslara göre işlem yapılır.

Bu kapsamda, tarh zamanaşımı süresi içerisinde alım yapmış olanların iade talepleri, olumsuz raporun ilgili olduğu döneme ilişkin söz konusu sürenin geçmiş olması ile genel esaslara göre sonuçlandırılır.

2.4.1.2. Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Mükellefler Hakkında Olumsuz Tespit Bulunanlar

2.4.1.2.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan ancak, mal veya hizmet satın aldığı mükellefler hakkında olumsuz tespit bulunması halinde;

- hakkında “SMİYB düzenleme” veya “işletme kapasitesi ile iş hacmi arasında açık nispetlilik” tespiti bulunan mükelleflerden, olumsuz tespit ilgili olduğu dönemde veya sonrasında alım yapanlar,

- haklarında “Beyanname/Ba-Bs Bildirimini Vermeme” ve “Defter-Belge İbraz Etmeme” tespiti bulunan mükelleflerden sadece olumsuz tespit ilgili olduğu dönemde alım yapanlar,

- haklarında “Adresinde Bulunmama” olumsuz tespiti bulunan mükelleflerden, olumsuz tespit fiilinin devamı süresince alım yapanlar,

iade konusu yapılan söz konusu alımlara ait KDV’nin 4 katı teminat gösterilmesi 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 SMİYB kullanma olumsuz tespiti bulunan mükelleflerden yapılan alımlar dolayısıyla mükelleflere bu bölüm kapsamında özel esaslar uygulanmaz.

Hakkında “SMİYB düzenleme tespiti” bulunanlar ile “işletme kapasitesi ile iş hacmi arasında açık nispetlilik” tespiti bulunanlardan alım yapanlar tarafından, iade talepleri bulunmakla birlikte yukarıda belirtilen doğrultuda işlem tesis edilmemesi halinde, mal veya hizmet alımı yapılmamış olan dönemlere ait (henüz sonuçlanmamış iade talepleri dahil) iade talepleri de 4 kat teminat karşılığında 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, indirimde engel başkaca bir husus bulunmaması kaydıyla, ilgili dönem indirim hesaplarından da çıkarılması aranmaz.

Hakkında olumsuz tespit bulunan ancak ilgili KDV mevzuatı gereğince KDV mükellefiyeti tesis edilmemiş olanlardan yapılan alımlardan dolayı mükellefler hakkında bu bölüm kapsamında işlem tesis edilmez.

2.4.1.2.2. Genel Esaslara Dönüş

Aşağıda belirtilen durumların varlığı halinde genel esaslara göre iade yapılır.

(1) “SMİYB düzenleme tespiti” ile “işletme kapasitesi ile iş hacmi arasında açık nispetsizlik” tespiti hariç hakkında olumsuz tespit bulunan mükelleflerden alım yapılmayan dönemlere ait iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Ancak, yüklenilen KDV hesabında, önceki bölümde belirlenen çerçevede, bunlardan yapılan alımların da yer alması halinde, dönem sınırlamasına bakılmaz.

(2) İade talebinde bulunan mükellefin, haklarında SMİYB düzenleme dışında olumsuz tespit bulunanlardan alışlarına ilişkin ödemelerini veya iade talebinde bulunan mükellefe satış yapan ve haklarında SMİYB düzenleme dışında olumsuz tespit bulunanların kendi alışlarına ilişkin ödemelerini, 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin müteselsil sorumluluğuna ilişkin (III/1.1.) bölümünde belirtildiği şekilde yaptıklarını tevsik etmeleri halinde; kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan ancak haklarında SMİYB düzenleme dışında olumsuz tespit bulunanlardan mal veya hizmet alanların iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Ödeme, iade talebinde bulunan mükellef tarafından ödemeyi tevsik eden belge aslı veya noter onaylı örneği ile tevsik edilebilir. YMM tarafından düzenlenmiş tasdik raporuyla veya teminat karşılığı iade talep edilmişse, bu konuda düzenlenmiş kısa bir raporla da tevsik edilebilir.

Ödemenin PTT yoluyla yapılması halinde de yapılacak ödeme sırasında düzenlenecek belgede satıcının (veya adına hareket edenlerin) adı- soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile banka veya özel finans kurumundaki hesap numarasını ve vergi kimlik numarasını doğru olarak yazdırmaları kaydıyla, bu kapsamda işlem tesis edilir.

Çekin, vergi kimlik numarası içermemesi veya ileri tarihli olarak düzenlenmiş olması, tevsik edici ödeme belgesi olarak kabul edilmesine engel teşkil etmez.

Müşteri çekinin tam ciro edilmek suretiyle ödemenin yapılmış olması halinde de banka ekstresi ile ödemenin bu yolla yapıldığının tevsik edilmesi kayıyla iade talebi genel esaslara göre yerine getirilir.

Ödemenin 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (III/1.1.) bölümünde belirtilen çerçevede çekle yapıldığı durumlarda, çekin sadece düzenlenmiş olması tevsik için yeterli değildir.

5411 sayılı Kanun hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar vasıtasıyla yapılan ödemelerde, ödeme belgesinde vergi kimlik numarası yerine mükellefin ilgili bankadaki IBAN numarasının bulunması da tevsik için yeterli olacaktır. Ayrıca, internet bankacılığı yoluyla yapılan ödemelerde, banka dekontu yerine ilgili banka şubesi tarafından onaylı internet çıktılarının ya da mükellefler tarafından ödeme yapılan bankalardan alınan hesap ekstreleri tevsik için kullanılabilir.

Ödemenin kredi kartı (iade talebinde bulunan kişi veya kuruma ait), tapu devri, kamu kurum ve kuruluşları aracılığıyla yapılmış olması (ön ödeme avansı şeklinde kamu kurum ve kuruluşlarının vizesine ödenmiş olması gibi) hallerinde de iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Toplam işlem (KDV dahil) bedelinin en az %90'ının yukarıda belirtilen çerçevede yapılmış olması, iade talebinin genel esaslara göre yerine getirilmesi için yeterlidir.

Alım bedelinin bir kısmının yukarıda belirtilen çerçevede ödemesinin yapıldığının tevsik edilmesi halinde, teminat kalan kısım için aranır.

(3) Haklarında olumsuz tespit bulunanların genel esaslara dönüşü, bunlardan alım yapanların iade taleplerinin de genel esaslara göre yerine getirilmesini sağlar.

(4) Haklarında olumsuz tespit bulunanlar hakkında genel esaslar uygulandığı dönemlerde, bunlardan mal veya hizmet alanların iade talepleri de genel esaslara göre yerine getirilir.

(5) En son yapılan olumsuz tespitin ilgili olduğu dönemden itibaren tarh zamanaşımı kadar bir sürenin geçmiş olması halinde, vergi inceleme imkânının kalmamış olması nedeniyle bu durum sonraki safhalarda mal veya hizmet alanlar açısından olumsuz tespit olarak değerlendirilmez ve bu mükelleflerden mal veya hizmet alanların iade taleplerinde genel esaslara göre işlem yapılır.

Bu kapsamda, tarh zamanaşımı süresi içerisinde alım yapmış olanların iade talepleri, olumsuz tespitin ilgili olduğu döneme ilişkin söz konusu sürenin geçmiş olması ile genel esaslara göre sonuçlandırılır.

(6) 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.

(7) 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.

2.4.2. Alım Yapılan Safhadan Önceki Safhalarda Yer Alanlar Hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanlar

2.4.2.1. Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Safhadan Önceki Safhalarda Yer Alanlar Hakkında Olumsuz Rapor Bulunanların İade Talebi

Doğrudan mal ya da hizmet temin ettiği safhadan önceki safhalardaki mükellefler hakkında olumsuz rapor bulunan ancak kendileri veya doğrudan mal ya da hizmet temin ettiği mükellefler hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan mükelleflerin iade talepleri, olumsuz raporlarda iade talebinde bulunanlarla ilgili olarak bir sorumluluk öngörülmemesi halinde genel esaslara göre yerine getirilir. Aksi halde raporda belirtildiği şekilde işlem yapılır.

2.4.2.2. Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Safhadan Önceki Safhalarda Yer Alanlar Hakkında Olumsuz Tespit Bulunanların İade Talebi

2.4.2.2.1. İade Taleplerinin Yerine Getirilmesi

Doğrudan mal ya da hizmet temin ettiği safhadan önceki safhalardaki mükellefler hakkında Tebliğin (III/B/2.1.2.5.) bölümünde sayılan olumsuz tespitler (SMİYB kullanma tespiti hariç) bulunan ancak kendileri veya doğrudan mal ya da hizmet temin ettiği mükellefler hakkında olumsuz rapor veya olumsuz tespit bulunmayan mükelleflerin iade talepleri, hakkında olumsuz tespit bulunanlardan tespitin ilgili olduğu dönemde alım yapanlardan, aynı veya sonraki dönemde yapılan alımlara ait KDV için 4 kat teminat gösterilmesi halinde genel esaslara göre yerine getirilir. Teminat gösterilmese dahi iade talep tutarının diğer kısmı ve diğer dönemlere ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Teminat, olumsuz tespit bulunan mükellefle ilgili olarak yapılacak inceleme sonucuna göre veya hakkında olumsuz tespit bulunanın genel esaslara tabi olmaya başlamasından sonra çözülür.

2.4.2.2.2. Genel Esaslara Dönüş

Aşağıda belirtilen durumların varlığı halinde de genel esaslara göre iade yapılır.

(1) Bu dönemlerde KDV dahil toplam işlem bedelinin doğrudan mal ya da hizmet temin edilen mükellefe 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin müteselsil sorumluluğa ilişkin (III/1.1.) bölümünde belirtildiği şekilde ödenmiş olması halinde iade talepleri için genel esaslar uygulanır.

Ödeme, iade talebinde bulunan mükellef tarafından ödemeyi tevsik eden belge aslı veya noter onaylı örneği ile tevsik edilebilir. YMM tarafından düzenlenmiş tasdik raporuyla veya teminat karşılığı iade talep edilmişse, bu konuda düzenlenmiş kısa bir raporla da tevsik edilebilir.

Ödemenin PTT yoluyla yapılması halinde de yapılacak ödeme sırasında düzenlenecek belgede satıcının (veya adına hareket edenlerin) adı- soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile banka veya özel finans kurumundaki hesap numarasını ve vergi kimlik numarasını doğru olarak yazdırmaları kaydıyla, bu kapsamda işlem tesis edilir.

Çekin, vergi kimlik numarası içermemesi veya ileri tarihli olarak düzenlenmiş olması, tevsik edici ödeme belgesi olarak kabul edilmesine engel teşkil etmez.

Müşteri çekinin tam ciro edilmek suretiyle ödemenin yapılmış olması halinde de banka ekstresi ile ödemenin bu yolla yapıldığının tevsik edilmesi kayıtları iade talebi genel esaslara göre yerine getirilir.

Ödemenin kredi kartı (iade talebinde bulunan kişi veya kuruma ait), tapu devri, kamu kurum ve kuruluşları aracılığıyla yapılmış olması (ön ödeme avansı şeklinde kamu kurum ve kuruluşlarının vizesine ödenmiş olması gibi) hallerinde de iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Ödemenin 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (III/1.1.) bölümünde belirtilen çerçevede çekle yapıldığı durumlarda, çekin sadece düzenlenmiş olması tevsik için yeterli değildir.

5411 sayılı Kanun hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar vasıtasıyla yapılan ödemelerde, ödeme belgesinde vergi kimlik numarası yerine mükellefin ilgili bankadaki İBAN numarasının bulunması da tevsik için yeterlidir. Ayrıca internet bankacılığı yoluyla yapılan ödemelerde, banka dekontu yerine ilgili banka şubesi tarafından onaylı internet çıktılarının ya da mükellefler tarafından ödeme yapılan bankalardan alınan hesap ekstreleri tevsik için kullanılabilir.

Toplam işlem (KDV dahil) bedelinin en az %90'ının yukarıda belirtilen çerçevede yapılmış olması, iade talebinin genel esaslara göre yerine getirilmesi için yeterlidir.

Alım bedelinin bir kısmının yukarıda belirtilen çerçevede ödemesinin yapıldığının tevsik edilmesi halinde, teminat kalan kısım için aranır.

(2) Önceki safhadaki mükellefler hakkındaki olumsuz tespit sayılan nedenlerin ortadan kalktığının anlaşılması halinde, iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(3) İade talebinde bulunanlara mal veya hizmet temin eden mükelleflerin, haklarında olumsuz tespit bulunanlardan ya da iade talebinde bulunanların, haklarında olumsuz tespit bulunanlardan mal veya hizmet temin edenlerden alışlarına isabet eden verginin, aynı dönemdeki toplam vergi indirimine veya iadesi talep edilen vergiye oranının %5'ini geçmemesi halinde iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Bu uygulamada aşağıdaki şekilde hareket edilir:

- İade talebinde bulunanlara mal ya da hizmet satanların, haklarında olumsuz tespit bulunanlardan mal ya da hizmet satın aldığı dönemler tespit edilir.

- Söz konusu alıcıların, aynı ve sonraki dönemde iade talebinde bulunanlara satış yapp yapmadıkları tespit edilir.

- Satış yapılmışsa, alıcıların, hakkında olumsuz tespit bulunanlardan alışlarına isabet eden verginin, aynı dönemdeki toplam vergi indirimine veya iadesi talep edilen vergiye oranının %5'ini aşmışa bakılır. İade talebinde bulunan mükellefin, doğrudan mal veya hizmet temin ettikleri safhadan önceki safhalarda yer alan olumsuzluklara isabet eden toplam KDV tutarının, iade talebinin %5'ini aşması halinde, özel esaslara göre işlem tesis edilir. Bu oranı aşmamışsa genel esaslara göre iade yapılır. Söz konusu oranlamada dikkate alınacak tutar, olumsuzluk bulunan mükelleflerden aynı ve sonraki dönemde yapılan alımlara ait toplam KDV tutarıdır.

213 sayılı Kanunun 232 nci maddesine göre ilgili yıl için geçerli fatura düzenleme sınırının altında kalan alımlar dolayısıyla bu bölüm kapsamında işlem tesis edilmez. Ancak, aynı dönemde söz konusu alımlar toplamının fatura düzenleme sınırının üç katını aşması halinde bu alımları içeren iade talepleri bakımından da bu bölüm kapsamında işlem tesis edilir.

İade hakkı sahibinin bu dönemler dışındaki dönemlerdeki iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(4) Hakkında olumsuz tespit bulunandan mal veya hizmet alışının ilgili olduğu vergilendirme döneminden sonra, iade talebinde bulunanlara mal veya hizmet temin eden mükellefin verdiği 1 No.lu KDV Beyannamelerinden birisinde “Ödenmesi Gereken KDV” beyan etmiş olması halinde, bu dönemden sonraki alışlara ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(5) Alım yapılan mükelleflere mal veya hizmet temin eden mükellefler zincirinde yer alan mükelleflerle ilgili olarak;

- defter ve belgelerini ibraz etmedikleri,
- KDV beyannamesini vermedikleri,

gibi nedenlerle yapılan, KDV indirimlerinin reddinden kaynaklanan tarhiyatların ödenmesi veya tamamına teminat gösterilmesi halinde, bu mükelleflerden yapılan alımlarla ilgili olarak bu bölüm kapsamında özel esaslar uygulanmaz.

2.5. İhtiyati Tahakkuk ve İhtiyati Haciz Uygulanan Mükellefler

(1) İade talebinde bulunan mükellefler hakkında KDV yönünden ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz uygulanması halinde, ihtiyati tahakkuk ve 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 sadece hakkında KDV yönünden ihtiyati haciz kararı alınan ve ihtiyati haciz tutarı kadar teminat göstermeyen mükellefler bakımından geçerli olup, bunların ortakları, kanuni temsilcileri ve bunların kurduğu veya ortak olduğu mükellefler bakımından geçerli değildir.

(3) İhtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz uygulamasının iade talebinde bulunan mükellef hakkında SMİYB düzenleme raporuna dayanması halinde Tebliğin (III/B/2.2.1.) bölümündeki açıklamalara göre işlem yapılır.

(4) Bu bölüm kapsamında iade talepleri özel esaslara göre yerine getirilen mükelleflerden alım yapanlar ve sonraki safhaların iade taleplerinde özel esaslar uygulanmaz. Ancak, ihtiyati tahakkuk ve ihtiyati haciz uygulamasının Tebliğin (III/B/2.2) ve (III/B/2.3) bölümlerindeki durumlara dayanması halinde, bunlardan alım yapanlar ve sonraki safhaların iade taleplerinde Tebliğin (III/B/2.4) bölümüne göre işlem yapılır.

(5) Açılan dava sonucunda verilen nihai yargı kararı üzerine genel esaslara göre işlem yapılmaya başlanır.

C. DİĞER İADE TALEPLERİ

Bu Tebliğ kapsamında olup, Tebliğin (III/B) bölümünde belirlenen esaslar uygulanmayan iade taleplerinde uygulanacak esaslar, istisna düzenlemesi bazında, bu bölümde belirlenmiştir.

1. YABANCI TAŞIMACI VE SERGİ, FUAR, PANAYIR KATILIMCILARINA İADE

3065 sayılı Kanunun (11/1-b) maddesinde düzenlenen ve Tebliğin (II/A/6) bölümünde kapsamı belirlenen uygulama kapsamındaki iade talepleri aşağıda belirlenen esaslar çerçevesinde sonuçlandırılır.

1.1. İade İmkânından Yararlanacaklar

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

1.2. İade İçin Başvurulacak Vergi Dairesi

Söz konusu işlemler nedeniyle ödenen KDV'nin karşılıklı olmak kaydıyla iadesi;

- taşımacılık ile ilgili olarak İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Ulaştırma Vergi Dairesi Müdürlüğü,
 - fuar, panayır ve sergiye katılım ile ilgili olarak da bu faaliyetin yapıldığı yerdeki VDB/Defterdarlığın belirleyeceği vergi dairesi,
- tarafından yerine getirilir.

1.3. İade Talebinde Aranılacak Belgeler

İstisna kapsamındaki alımlar nedeniyle, takvim yılının birer aylık dönemleri itibarıyla iade talep edilebilecektir.

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

- Bu Tebliğe ekli "iade talep formu" (Ek 14),
- İadenin herhangi bir aracı tarafından talep edilmesi halinde noter onaylı "Vekâletname" 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 bulunmamaktadır.)

Bu uygulamadan yararlanacakların kendi ülkelerinde bağlı bulunduğu vergi dairesinden (ülkesine göre ilgili idareden) temin edilecek ve vergi mükellefiyetinin bulunduğunu gösteren bir belgeyi ibraz etmeleri gerekmektedir. Bu belge, ilgilinin ad ve soyadını/firma adını (unvanını), kendi ülkesinde bağlı bulunduğu vergi dairesini, faaliyet konusu ve adresini içerecek şekilde düzenlenmiş olmalıdır.

- Yapılan harcamalara ilişkin olarak 213 sayılı Kanun hükümlerine göre düzenlenmiş fatura veya serbest meslek makbuzunun asılları veya noter onaylı suretleri.

(2) Taşımacılık faaliyetinde bulunan yabancılar bu belgelere ek olarak aşağıdaki belgeleri de eklemek zorundadırlar.

- Taşımacılık faaliyetine ilişkin olarak TIR karnesinin Türkiye'ye giriş çıkış tarihlerini gösteren dip koçanının veya transit beyannamesinin onaylı örneği,
- Taşımanın yapıldığı aracın plakasının ve taşıma işini yapan kişi/firmanın isminin yer aldığı belgelerin asılları veya noter onaylı suretleri.

1.4. İadenin Yapılması

1.4.1. Söz konusu işlemler nedeniyle ödenen KDV'nin, taşımacılık ile ilgili olarak İstanbul Ulaştırma Vergi Dairesi Müdürlüğü; fuar, panayır ve sergiye katılım ile ilgili olarak da bu faaliyetin yapıldığı yerdeki Vergi Dairesi Başkanlığının (bulunmayan yerlerde Defterdarlığın) belirleyeceği vergi dairesi tarafından yerine getirilir.

1.4.2. Bu işlemler nedeniyle, takvim yılının üçer aylık dönemleri itibariyle, en geç fatura tarihini takip eden yılsonuna kadar iade talep edilebilecektir. İade, nakden veya banka havalesi ile yapılabilir.

İade talebi, her bir üç aylık dönem itibariyle en az 1.000 TL olmalıdır. Bir üç aylık dönem itibariyle 1.000 TL'nin aşılmaması durumunda, bu tutarın aşıldığı üç aylık döneme kadar iade talep edilemez, aşıldığı üç aylık dönem için yılın önceki üç aylık dönemleri de dikkate alınmak suretiyle kümülatif olarak talep edilir. Takvim yılı itibariyle iade talebinde bu sınır dikkate alınmaz.

1.4.3. Taşımacılık yapanlar ile fuar, sergi ve panayırlara katılanlar KDV iadesine konu harcamalarını 213 sayılı Kanun hükümlerine göre düzenlenmiş fatura veya serbest meslek makbuzu ile belgelemelidir. 1.000 lirayı aşmayan iade talepleri, iade talebinde aranılan belgelerin ibraz edilmesi halinde, vergi inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilir.

İade edilecek tutarın 1.000 lirayı aşması durumunda iade talepleri, YMM raporu veya vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. Aşağıda belirtilen türde teminat gösterilmesi halinde vergi inceleme raporu veya YMM raporu beklenilmeden de iade yapılır. Teminat, vergi inceleme raporuna veya YMM raporuna dayanılarak çözülür. Vergi dairesince ödeme belgesine, vergi inceleme raporunun veya YMM raporunun bir örneği, teminat gösterilmişse teminata ilişkin alındının bir örneği eklenir.

Teminat, 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinde sayılan teminat türlerinden banka teminat mektubu olmalıdır. Banka teminat mektubu, paraya çevrilme konusunda hiçbir sınırlayıcı şart taşımayacak biçimde, 5411 sayılı Kanun hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar tarafından düzenlenmiş olmalıdır.

1.4.4. İade, nakden veya banka havalesi ile yapılabilir.

2. YABANCI SİNEMA YAPIMCILARINA İADE

3065 sayılı Kanunun (11/1-b) maddesinde düzenlenen ve Tebliğin (II/A/7) bölümünde kapsamı belirlenen bu istisna uygulamasından kaynaklanan iade talepleri aşağıda belirlenen esaslar çerçevesinde sonuçlandırılır.

2.1. İade İçin Başvurulacak Vergi Dairesi

Türkiye'deki faaliyetin tamamlanması sonrasında bu istisna uygulaması 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 olup, yabancı sinema yapımcılarının iade taleplerini bu dairelerden herhangi birisine yapmaları mümkündür.

2.2. İade Talebi

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 YMM raporu ile yerine getirilir. Bu raporlarda iade için üst limit aranmaz.

YMM raporunda; 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 Yönetmelik³⁸ çerçevesinde yapılan başvuru kapsamında, bu Bakanlığa verilen bütün bilgiler ile alınan bütün izinlere, işlemlerin safhalarını da içerecek şekilde ayrıntılı olarak yer verilir.

YMM raporuna, 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, söz konusu listelerde yer alan, yabancı sinema yapımcılarının KDV ödeyerek yaptıkları mal ve hizmet alımlarının, iade uygulaması kapsamındaki yapıma ilişkin olduğunu ve belgelerin gerçek işlemleri yansıttığını, her türlü inceleme tekniğini kullanarak göstermek zorundadır. Bu itibarla, haksız vergi iadesine sebebiyet verilmesi durumunda YMM, ziyaa uğratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan yabancı yapımcı ile birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulur.

İade talebi, vergi dairesi tarafından Tebliğin (III/C/3) bölümünün, bu bölüme aykırı olmayan esasları çerçevesinde ve YMM raporunun eksiksiz olarak verildiği tarihi izleyen 30 gün içinde yerine getirilir.

3. ULUSLARARASI KURULUŞ MENSUPLARI İLE YABANCI DEVLETLERİN DİPLOMATİK TEMSİLCİLİK VE KONSOLOSLUK MENSUPLARINA İADE

3.1. İade Uygulaması

3.1.1. 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 bulundukları takvim yılının üçer aylık dönemleri itibarıyla 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 temsilciliğe 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 itibarıyla, 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.

3.1.2. 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.

3.1.3. Diplomatik misyonlar ve konsolosluklar ile uluslararası kuruluşlar, mensuplarından aldıkları bu formları, aynı ayın sonuna kadar resmi bir yazı ekinde, bulundukları yer Vergi Dairesi Başkanlığının (Vergi Dairesi Başkanlığı bulunmayan illerde Defterdarlığın) yetkilendirdiği vergi

³⁸ 12/8/2005 tarihli ve 25904 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

daresine intikal ettirirler. Diplomatik misyonlar ve konsolosluklar ile uluslararası kuruluşlar, bildirim formlarının vergi dairelerine zamanında verilebilmesine yönelik gerekli tedbirleri alırlar.

3.1.4. Formların, vergi daresine öngörülen süre geçtikten sonra verilmesi/gönderilmesi halinde, değerlendirme ve iade işlemi bir sonraki üç aylık dönem itibarıyla yapılır.

3.1.5. 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.

3.1.6. Misyon 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.*

3.1.7. Görev sürelerini tamamlayarak iade talep dönemleri içinde ülkemizden ayrılacak olanlar, iade formlarını, ayrıldığı tarih itibarıyla Tebliğin (II/D/3) bölümünde belirtilen dönem ve sürelerle bağlı olmaksızın vergi daresine verebilir, ancak vergi dairesi bu talepleri ait olduğu döneme ilişkin diğer işlemlerle birlikte değerlendirir, sonuçlandırır.

3.2. 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.

Bildirime ekli fatura ve benzeri belgelerin SMİYB 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 SMİYB 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 daresince 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 daresince bu durum ivedilikle yazı ile gerekçesiyle birlikte talep sahibine ve Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilir.

D. İADE TUTARININ BEYANNAMEDE GÖSTERİLMESİ

(1) İade taleplerinin yerine getirilebilmesi için öncelikle ilgili dönem 1 No.lu KDV Beyannamesinde, Tebliğin (III/C) bölümünde belirtilen işlemler hariç, iade hakkı doğuran işleme, bedeline ve iade talep tutarına ilişkin beyanın yapılması gerekmektedir.

(2) 3065 sayılı Kanunun 32 nci maddesi kapsamında işlemleri bulunan mükellefler, istisnai durumlar hariç, beyannamenin "İstisnalar-İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığında "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunu da doldurmalıdır.

Tablonun işlem türü listesinde, her bir uygulamaya/işleme ilişkin satır seçilmek suretiyle işlem beyan edilir.

Satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" alanına, işlemin bedeli; "Yüklenilen KDV" alanına ise işlemin bünyesine giren KDV tutarı yazılır.

(3) Tecil-terkin uygulaması kapsamında teslimleri bulunan mükellefler, “Matrah” kulakçığında “Tevkifat Uygulanmayan İşlemler” tablosunun yanı sıra beyannamenin “İhraç Kaydıyla Teslimler” kulakçığında “İhraç Kaydıyla Teslimlere Ait Bildirim” tablosunu da doldurur.

(4) 3065 sayılı Kanunun (13/a) maddesi kapsamındaki araçları sipariş ile yaptıranlar, ilgili dönemde yaptıkları istisna kapsamındaki KDV’li alımlara ilişkin iade talep tutarını, “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının, “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablosunda 425 kod numaralı satırını kullanarak beyan eder.

Satırın “Teslim ve Hizmet Bedeli” alanına istisnaya konu alışların KDV hariç tutarı, “İadeye Konu Olan KDV” alanına bu alışlara ilişkin belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır.

(5) 3065 sayılı Kanunun (11/1-b) maddesine göre, Türkiye’de ikamet etmeyen yolculara tanınan istisna, verginin teslim sırasında tahsil edilip gerekli şartların yerine getirilmesinden sonra satıcı tarafından alıcıya geri verilmesi şeklinde yürütülür. Bu işlemler dolayısıyla satıcıya iade edilecek KDV, alıcıya geri verilen tutar olacaktır.

Türkiye’de ikamet etmeyen yolculara Tebliğin (II/A/5) bölümü kapsamında yapılan teslimler Beyannamenin “Matrah” kulakçığının “Diğer İşlemler” bölümünde yer alan 501 kod numaralı “Türkiye’de İkamet Etmeyen Yolculara Yapılan Teslimler” satırında beyan edilir. Bu kapsamındaki teslimler, istisna şartları aynı dönemde oluşsa bile bu tabloda beyan edilir. Mal bu dönemde yurtdışına çıkarılmazsa beyannameye başka bir kayıt yapılmaz.

Malın yurtdışına çıkarılmasından ve onaylı faturanın gelmesinden sonra KDV tutarının alıcıya gönderildiği dönemde beyannameye 2 ayrı kayıt yapılır.

i- Öncelikle, alıcıya iade edilen KDV tutarı “İndirimler” kulakçığının “İndirimler” tablosunda yer alan 104 kod numaralı “Türkiye’de İkamet Etmeyen Yolculara Bu Dönemde Ödenen KDV” satırına yazılarak indirim konusu yapılır.

ii- Bu tutarın indirim yoluyla telafi edilememesi nedeniyle iade konusu yapılmak istenmesi halinde, “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablosunda yer alan 408 kod numaralı satırına dahil edilmek suretiyle iade beyanı yapılır. Bu satırın “Teslim ve Hizmet Tutarı” alanına faturada yer alan teslim bedeli, “İadeye Konu Olan KDV” alanına ise alıcıya iade edilen ve 501 Kod numaralı satır ile 104 kod numaralı satırlarda beyan edilen KDV tutarı yazılır.

Bu uygulama kapsamındaki teslimler nedeniyle iade talebinde bulunmak istemeyen mükelleflerce, “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablosunda her hangi bir beyan yapılmaz.

Örnek: Hediyeelik eşya ticareti ile uğraşan A Turistik Mağazacılık A.Ş., yaz tatili için Türkiye’ye gelen turiste 15/8/2013 tarihinde 4.000 TL fiyatla bir vazo satmış, gümrük çıkışında onaylatılan fatura 10/9/2013 tarihinde kendisine intikal etmiş, 720 TL tutarındaki KDV 15/9/2013 tarihinde turiste gönderilmiştir

Satıcı (A)’nın bu teslime ilişkin beyanı aşağıdaki şekilde olacaktır;

- Ağustos/2013 dönemi beyannamesinin “Matrah” kulakçığındaki “Diğer İşlemler” tablosunun 501 kod numaralı satırının “Matrah” alanına 4.000, “Vergi” alanına ise $(4.000 \times 0,18=)$ 720 yazacak,

- 501 kod numaralı satırda beyan edilen 720 TL’lik KDV tutarını “İndirimler” bölümünün “İndirimler” tablosunun 104 kod numaralı satırı aracılığıyla indirim konusu yapacak,

- Bu tutarın indirim yoluyla telafi edilememesi nedeniyle iade konusu yapmak istemesi halinde, “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablosunda 408 kod numaralı satırı seçerek “Teslim ve Hizmet Bedeli” alanına 4.000, “İadeye Konu Olan KDV” alanına 720 yazacaktır.

Onaylı faturanın Ağustos/2013 dönemi beyannamesinin verilme süresinden sonra Satıcı (A) 'ya intikal etmiş olması durumunda, Ağustos/2013 dönemi beyannamesinde sadece birinci tirede yer alan kayıt yapılacaktır, diğer kayıtlar ancak onaylı faturanın intikal ettiği ve KDV'nin alıcıya iade edildiği tarihi içine alan dönem beyannamesinde yapılabilecektir.

(6) 3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesi kapsamında değerlendirilen “Türkiye’de İkamet Etmeyenlere Döviz Karşılığı Yapılan Teslimler (Bavul Ticareti kapsamındaki teslimler)” kapsamındaki iade beyanı aşağıdaki şekilde yapılır.

Bu kapsamda vergisiz yapılan satışlar, öncelikle teslimin yapıldığı dönem beyannamesinin “Matrah” kulaklığının “Diğer İşlemler” tablosunda 502 kod numaralı “Türkiye’de İkamet Etmeyenlere Döviz Karşılığı Yap. Tes.” satırı aracılığıyla beyan edilecektir. Bu satırın “Matrah” alanına, söz konusu teslimde ait faturada yer alan teslim bedeli, “Vergi” alanına ise teslim konu malın tabi olduğu oran ile teslim bedelinin çarpılması suretiyle hesaplanan KDV tutarı girilir.

İstisna şartlarının olduğu dönemde (ilgili gümrük idaresi tarafından onaylı özel fatura ve fatura bedeli tutarında Döviz Alım Belgesinin temin edildiği dönemde);

i- Teslim bedeli üzerinden hesaplanan ve beyan edilen KDV tutarı genel hükümler çerçevesinde beyannamenin “İndirimler” bölümünün “İndirimler” tablosunda 105 kod numaralı “İstisna Şartları Bu Dönemde Oluşan Türkiye’de İkamet Etmeyen. Döviz Karşılığı Yapıl. Tes. Bedelleri Üzerin. Hesap. KDV” satırı aracılığıyla indirim konusu yapılır.

ii- Bu verginin indirim yoluyla telafi edilememesi ve mükellefin bu işlemle ilgili olarak iade talep etmek istemesi halinde, bu tutar aynı zamanda “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulaklığının “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablosunda 403 kod numaralı satırı aracılığıyla beyan edilir. Bu satırın “Teslim ve Hizmet Tutarı” alanına özel faturada yer alan teslim bedeli, “İadeye Konu Olan KDV” alanına ise teslim edilen malın bünyesine giren KDV (bu teslimle ilgili olarak yüklenilen KDV) tutarı yazılır.

Ayrıca, teslimin yapıldığı döneme ait beyannamenin verilme süresinden sonra döviz alım belgesi ve onaylı özel fatura nüshasının temin edilmesi halinde, teslimin yapıldığı veya sonraki dönem (söz konusu belgelerin temin edildiği döneme kadar) beyannamesinde bu teslimlerin beyanı dolayısıyla ortaya çıkan “Ödenmesi Gereken KDV” tutarları da 403 kod numaralı satıra dahil edilebilir.

iii- Bu uygulama kapsamındaki teslimleri ile ilgili olarak iade almak istemeyen mükellefler, “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablosunda herhangi bir beyan yapmaz.

Gümrükte onaylanan faturalar satıcıya intikal etmemişse ve/veya fatura bedelleri tutarında döviz alım belgesi temin edilmemişse, bu satışlarla ilgili olarak beyan edilecek olan KDV, “İndirimler” ve “Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” tablolarında beyan edilmek suretiyle indirim ve iade konusu yapılamayacaktır.

Bu uygulama kapsamındaki satışlara ait onaylı özel fatura ve döviz alım belgesinin satıcı tarafından satışın yapıldığı dönemde veya sonraki dönemlerde (en geç satışın yapıldığı tarihi izleyen üç ay içinde temin edilmesi gerekmektedir.) temin edilmiş olması yukarıda belirtilen şekilde beyan yapılmasını etkilemez. Yani, satışın yapıldığı döneme ait beyannamenin verildiği tarihe (izleyen ayın 24 üncü günü akşamına) kadar söz konusu belgeler temin edilmiş olması halinde de yukarıdaki şekilde beyan yapılır.

Örnek: *İstanbul Laleli’de deri konfeksiyon ürünleri ticareti ile uğraşan “izin belgesi” Deri A.Ş., 28/3/2013 tarihinde bavul ticareti kapsamında 1.000 € tutarında ceket, ayakkabı ve mont satışı yapmıştır. Satışın yapıldığı dönemde 1 Euro=2 TL’dir. Bu satışa ait olan ve 5 nüsha olarak düzenlenen özel faturada KDV Kanununun (11/1-a) maddesi gereğince KDV hesaplanmamıştır. Deri A.Ş.’nin bu mallarla ilgili olarak yüklendiği KDV tutarı 100 TL’dir.*

a- Özel fatura konusu mallara ait onaylı özel fatura ve döviz alım belgesinin 24/4/2013 tarihine kadar temin edilmiş olması ve bu işlemle ilgili iade talep etmek istemesi halinde Mart/2013 dönemine ait beyannamesinde aşağıdaki kayıtlar yapılacaktır;

- "Matrah" kulakçığının "Diğer İşlemler" tablosunda 502 kod numaralı satırın "Matrah" alanına ($2 \times 1.000=$) 2.000 TL, "Vergi" alanına ($2.000 \times 0,08=$) 160 TL,

- "İndirimler" bölümünün "İndirimler" tablosunun 105 kod numaralı satırında 160 TL,

- Bu mallarla ilgili yüklenilen KDV tutarının iade konusu yapılabilmesi için de "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığında "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunda 403 kod numaralı satırda 100 TL,

beyan edilecektir.

b- Beyanname verme süresine kadar belgelerin temin edilmiş olması ancak, döviz alım belgesinin 750 € karşılığı olarak düzenlenmiş olması halinde beyan aşağıdaki şekilde yapılacaktır.

- "Matrah" kulakçığının "Diğer İşlemler" tablosunda 502 kod numaralı satırın "Matrah" alanına ($2 \times 1.000=$) 2.000 TL, "Vergi" alanına ($2.000 \times 0,08=$) 160 TL,

- "İndirimler" kulakçığının "İndirimler" tablosunun 105 kod numaralı satırında $\{(750 \times 2) \times 0,08=\}$ 120 TL,

- Bu mallarla ilgili yüklenilen KDV tutarının iade konusu yapılabilmesi için de "İstisnalar ve Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığında "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunda 403 kod numaralı satırda $\{(1.500/2.000=0,75); (100 \times 0,75)=\}$ 75 TL,

beyan edilecektir.

c- Özel fatura konusu mallara ait onaylı özel fatura ve döviz alım belgesini 5/5/2013 tarihinde temin etmiş olması ve bu işlemle ilgili iade talep etmek istemesi halinde Mart/2013 ve Mayıs/2013 dönemlerine ait beyannamelerde aşağıdaki kayıtlar yapılacaktır;

- Mart/2013 beyannamesinde sadece "Matrah" kulakçığının "Diğer İşlemler" tablosunda 502 kod numaralı satırın "Matrah" alanına ($2 \times 1.000=$) 2.000 TL, "Vergi" alanına ($2.000 \times 0,08=$) 160 TL girilecektir.

- Belgelerin temin edildiği Mayıs/2013 dönemine ait beyannamenin ise "İndirimler" kulakçığının "İndirimler" tablosunun 105 kod numaralı satırında 160 TL,

"İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunda 403 kod numaralı satırda 100 TL,

beyan edilecektir. Döviz alım belgesindeki tutarın özel fatura tutarından düşük olması halinde "İndirimler" ve "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunda yapılacak beyanlar "b" ayrımında belirtilen şekilde yapılacaktır. Ayrıca, Mart ve Nisan/2013 dönemlerine ait KDV beyannamelerinde söz konusu teslimlere ait KDV beyanı dolayısıyla ortaya çıkan "Ödenmesi Gereken KDV" tutarları da Mayıs/2013 dönemine ait beyannamenin 403 kod numaralı satırına dahil edilebilecektir.

(7) 3065 sayılı Kanunun geçici 30 uncu maddesi kapsamında büyük ve stratejik yatırımlar kapsamındaki işlemler dolayısıyla yüklenilen vergilerin iadesi için söz konusu tutarların izleyen yılda verilecek (en erken cari yıl Aralık dönemine ait olup izleyen yılın Ocak ayında verilecek, en geç izleyen yılın Kasım dönemine ait olup Aralık ayında verilecek) KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunda 439 kod numaralı satır seçilmek suretiyle beyannameye dahil edilir.

Satırın, "Teslim ve Hizmet Bedeli" alanına iade uygulaması kapsamındaki alışların KDV hariç tutarı, "İadeye Konu Olan KDV" alanına bu alışlara ilişkin belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır.

E. 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 sözü edilen rapora göre tarh edilen vergi, kesilen ceza ve hesaplanan gecikme faizini ödemeleri veya bunların toplamı kadar teminat göstermeleri halinde genel esaslara dönmeleri ya da 4 kat teminat uygulamasından %100 veya %200 teminat uygulamasına geçmeleri 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 Kanunlar hükümlerine 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 taşımaması gerekmektedir), devlet tahvili veya hazine bonusu cinsinden teminat göstermeleri,

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

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,
 - "KDV 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 aranan 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

düzeltilme beyannameleri vermeleri gerekmektedir. Tercih değişikliğinin yapıldığı dönemde iade için istenilen belgeler de verilir.

2.3. 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamındaki ihraç kaydıyla teslimlerden doğan KDV iade alacaklarının, iade yerine indirim yoluyla telafi edilebilmesi mümkün bulunmakta olup, bu tercihi yapan mükellefler, tecil edilemediği için iadesi gereken KDV tutarlarını ihracatın gerçekleştiği dönem beyannamesinin "indirim" satırlarına dâhil edecek ve bu hususu vergi dairesine bildireceklerdir. Söz konusu teslimlere ait iade tutarı, ihracatın gerçekleştiği dönem beyannamesinin "İndirimler" kulakçığının "İndirimler" tablosunda 107 kod numaralı satır aracılığıyla indirim konusu yapılır.

İhraç kaydıyla teslim ve ihracatın aynı dönemde gerçekleşmesi ve iade olarak doğan verginin indirim yoluyla giderilmesinin tercih edilmesi halinde iade edilecek KDV tutarı, gelecek dönem beyannamesinin bahse konu satırına yazılır.

3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında ihraç kaydıyla teslim yapan mükelleflerin, tecil edilemeyen KDV tutarını, ihracatın gerçekleşmesinden sonra, mahsuben iade taleplerinde aranan belgelerin durumu belirtir bir dilekçe ekinde ibraz edilmesi kaydıyla, indirim hesaplarına alabilmeleri mümkün bulunmaktadır.

Dahilde işleme ve geçici kabul izin belgesi sahibi mükelleflere Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamında ihraç kaydıyla teslimde bulunan mükellefler de yukarıda belirtilen şartlar dahilinde tecil edilemeyen vergileri iade yerine indirim yoluyla giderme tercihinde bulunabilir.

Bu durumda, uygulama kapsamında teslimde bulunan mükellefler indirim hakkını belge sahibi alıcıların, bağlı oldukları (satıcıların) vergi dairesine banka teminat mektubunun verildiği dönemde kullanabilir. Banka teminat mektubunun verilmemesi halinde ise tecil edilemeyen ve iadesi de talep edilmeyen KDV, aynı bölümde banka teminat mektubunun çözümü için istenilen YMM tasdik raporunun satıcının bağlı bulunduğu vergi dairesine intikal ettiği dönemde indirim hesaplarına alınabilir.

3. DEFTER VE BELGELERİN ZAYİ OLMASI (YANGIN, SU BASKINI, ÇALINMA GİBİ) DURUMUNDA İADE

3.1. 213 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinde belirtilen mücbir sebep hali nedeniyle defter ve belgelerinin zayı 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 zayı olan mükelleflerin, bu dönemlere ilişkin olarak verdikleri KDV beyannamelerinde indirim konusu yapılan vergileri gerçekten yüklenip yüklenmedikleri, defterlerine kaydedip kaydetmedikleri, dolayısıyla indirim hakkı 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.

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. TARH ZAMANAŞIMI ÖNCESİ DÖNEMLERE İLİŞKİN İADE TALEPLERİ

Tarh zamanaşımı süresinden önceki dönemlere ilişkin iade talepleri, vergi incelemesi ve tarhiyatın mümkün olmaması hususları göz önünde bulundurularak, yüklenilen vergilerin doğruluğunun tespiti mümkün olamayacağından yerine getirilmez.

6. İHRAÇ EDİLEN MALLARIN GERİ GELMESİ

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 idarelerine ödenmesi veya bu miktar kadar teminat gösterilmesi gerekmektedir.

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

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

Vergi dairelerince “KDV ödenmek suretiyle satın alınan veya işletmede imal edilen malların” geri gelmesi halinde ihracat istisnasından faydalanılan miktarın belirlenmesinde, Kanunun 11 inci maddesi ile ihracatçıya getirilen imkânlar göz önüne alınarak aşağıdaki şekilde hareket edilir.

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

(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 edilecek 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.

(3) İhraç edilen malın, bu mala ait yüklenilen KDV’nin nakden veya mahsuben iadesinden sonra gelmesi halinde ise 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.

(4) Vergi dairelerince, geri gelen eşya ile ilgili olarak ihracatçının ihracat istisnası nedeniyle faydalandığı miktar yukarıda yapılan açıklamalara göre tespit edildikten sonra ilgili gümrük idaresine durum bildirilir.

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

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

(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.

(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.

7. TECİL-TERKİN UYGULAMASI KAPSAMINDA SATIN ALINARAK İHRAÇ EDİLEN MALLARIN GERİ GELMESİ

3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesinde, imalatçılar tarafından ihraç edilmek kaydıyla teslim edilen mallara ait KDV’nin ihracatçılar tarafından ödenmeyeceği, imalatçılar tarafından beyan edilmesi gereken bu verginin vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilip tecil edileceği ve ihracatın tamamlanmasından sonra tecil edilen bu verginin terkin edileceği hükme bağlanmıştır.

3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında 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 gerekmektedir.

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

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 olacaktır.

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.

Geri gelen eşyayı ihraç kaydıyla teslim etmiş bulunan ve vergisi ertelenen veya ertelenemeyen mükellefin malın geri geldiği tarihe kadar henüz sonuçlanmamış terkin ve iade talepleri (ihracatçı tarafından gümrük idaresine yapılan KDV ödemesine ilişkin gümrük makbuzunun ibraz edilmesi kaydıyla), genel esaslar çerçevesinde sonuçlandırılır.

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

8. 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.

9. 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.

10. 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.

11. 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 ihrac kaydıyla ihracatçılara yaptıkları teslimler dolayısıyla vergi iadesi haklarının doğması halinde, bu mükellefler hakkında da (1) numaralı ayırmada 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 donanımına sahip olunup 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.

12. SÜREKLİ İNCELEMESİZ-TEMİNATSIZ İADE TALEBİNDE BULUNANLAR

Teminat ve rapor (vergi inceleme raporu ve YMM raporu) gerektirmeyen iade talepleri ile ilgili olarak aşağıdaki şekilde işlem tesis edilecektir.

(1) 12 dönem teminatsız ve raporsuz KDV iadesinden faydalanan mükelleflerde, söz konusu 12 dönemden ilgili Vergi Dairesi Başkanlığı (bulunmayan illerde Defterdarlık) tarafından belirlenecek yalnızca 1 dönem incelemeye tabi tutulacaktır.

(2) 12 dönem tamamlanmadan YMM raporu veya vergi incelemesine yetkili olan tarafından herhangi bir vergilendirme dönemi için olumlu iade raporu düzenlenmiş olması halinde 12 dönemlik periyot, bu dönemden sonra yeniden başlatılacaktır.

Öte yandan, iade talebinin vergi incelemesi sonucuna göre gerçekleştirilmesi gereken durumlar haricinde, gerek görülen durumlarda 12 dönemlik periyot beklenilmeden iade talepleri sonuçlandırıldıktan sonra, özel esas uygulamasını gerektirenler haricinde yapılan tespit veya geçerli bir gerekçe ile birlikte incelemeye sevk edilebilecektir.

13. KAYIT DÜZENİ

3065 sayılı Kanunun 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.

III- 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.

EKLER

EK-1: TÜRKİYE'DE İKAMET ETMEYENLERE DÖVİZ KARŞILIĞI SATIŞLARDA KATMA DEĞER VERGİSİ İHRACAT İSTİSNASI İZİN BELGESİ ÖRNEĞİ

**TÜRKİYEDE İKAMET ETMEYENLERE DÖVİZ KARŞILIĞI SATIŞLARDA
KATMA DEĞER VERGİSİ İHRACAT İSTİSNASI**

İZİN BELGESİ

Tarih :

Sıra No :

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 etmeyen yolculara döviz karşılığı satışlarda katma değer vergisi ihracat istisnası uygulaması kapsamında işlem yapmak üzere bu izin belgesi verilmiştir.

.....**VERGİ DAİRESİ MÜDÜRÜ**

Adı Soyadı

Mühür

İmza

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 YAZISI 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 yazı 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 yazının 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 yazıya istinaden istisna uygulayan mükellefler sorumlu tutulmayacaktır.

Bu yazı 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 yazı, 2 örnek olarak düzenlenecek, aslı gümrük idaresine veya satıcıya ibraz edilmek üzere dilekçe sahibine verilecektir. Satıcı bu yazının 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 TADİLİ, BAKIMI VE ONARIMINA İLİŞKİN VERİLECEK İSTİSNA YAZISI 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 yazı 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 yazının 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 yazıya istinaden istisna uygulayan mükellefler sorumlu tutulmayacaktır.

Bu yazı, bir takvim yılı için geçerli olmak kaydıyla firmanızca deniz/hava/demiryolu taşıma aracının tadil, bakım ve onarımını yapacak firmaya (01/01/.....) - (31/12/.....) tarihleri arasında ibraz edilmek üzere verilmiştir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Müdürü

Tarih İmza

NOT: Bu yazı 2 örnek olarak düzenlenecek, aslı gümrük idaresine veya satıcıya ibraz edilmek üzere dilekçe sahibine verilecektir. Satıcı bu yazının 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 3C: ARAÇLARIN İMALİ VEYA İNŞASINA İLİŞKİN VERİLECEK İSTİSNA YAZISI ÖRNEĞİ

T.C

..... VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI/DEFTERDARLIĞI

(.....Vergi Dairesi Müdürlüğü)

.....

.....

İLGİ:/...../..... tarihli dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, kiralamak/işletmek üzere adresinde bulunan mükellef’e deniz/hava/demiryolu taşıma aracı imal/inşa eden firmaya ibraz edilmek üzere söz konusu aracın imal/inşasının katma değer vergisinden istisna olduğunu belirten bir yazı 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 mükellef tarafından imali/inşası Katma Değer Vergisi Kanununun 13/a maddesi uyarınca katma değer vergisinden müstesnadır.

Bu yazının 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 yazıya istinaden istisna uygulayan mükellefler sorumlu tutulmayacaktır.

Bu yazı bir takvim yılı için geçerli olmak kaydıyla firmanızca deniz/hava/demiryolu taşıma aracını imal/inşa eden firmaya (01/01/.....) - (31/12/.....) tarihleri arasında ibraz edilmek üzere verilmiştir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Müdürü

Tarih İmza

NOT: Bu yazı, 2 örnek olarak düzenlenecek, aslı imal/inşa edene ibraz edilmek üzere dilekçe sahibine verilecektir. İmal/inşa eden bu yazının 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 3D: ARAÇLARIN İMALİ VEYA İNŞASINDA KULLANILACAK MAL VE HİZMETLERİN ALIMINA VEYA İTHALİNE İLİŞKİN İMAL/İNŞA EDENE VERİLECEK İSTİSNA YAZISI 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/ettirdiğiniz 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 yazı 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 yazının 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 yazıya istinaden istisna uygulayan mükellefler sorumlu tutulmayacaktır.

Bu yazı, bir takvim yılı için geçerli olmak kaydıyla firmanızca deniz/hava/demiryolu taşıma aracının imalinde/inşasında kullanılacak mal veya hizmeti satın alacağınız firmaya/ithal edeceğiniz gümrük idaresine (01/01/.....) - (31/12/.....) tarihleri arasında ibraz edilmek üzere verilmiştir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Müdürü

Tarih İmza

NOT: Bu yazı 2 örnek olarak düzenlenecek, aslı gümrük idaresine veya satıcıya ibraz edilmek üzere dilekçe sahibine verilecektir. Satıcı bu yazının 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 3E: ARAÇLARIN SİPARİŞ VERİLEREK İMALİ VE İNŞASINDA KULLANILACAK HİZMETLERİN ALIMINA İLİŞKİN OLARAK ARACI İMAL VE İNŞA ETTİREN FİRMAYA VERİLECEK YAZI ÖRNEĞİ

T.C

..... VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI/DEFTERDARLIĞI

(.....Vergi Dairesi Müdürlüğü)

.....

.....

İLGİ:/...../..... tarihli dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, kiralamak/işletmek üzere deniz/hava/demiryolu taşıma aracını sipariş vererek imal/inşa ettirdiğiniz belirtilerek imal/inşa eden firmaya ibraz edilmek üzere bu firmadan yapılan hizmet alımlarının katma değer vergisinden istisna olduğunu belirten bir yazı 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 sipariş üzerine imal ve inşasını yapan firma tarafından firmanıza yapılan hizmetler Katma Değer Vergisi Kanununun 13/a maddesi uyarınca katma değer vergisinden müstesnadır.

Ancak bu istisna yazısı; sadece aracı fiilen imal ve inşa eden tarafından firmanıza verilen hizmetler için geçerli olup, belgenin firmanızın aracın imal ve inşası ile ilgili diğer mal ve hizmet alımlarında kullanılması mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, aracın imal ve inşasında kullanılacak mal ve hizmetlerin kısmen veya tamamen firmanızca temin edilmesi halinde bu mal ve hizmetlerin alımlarında genel esaslara göre KDV uygulanacaktır.

Bu yazının 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 yazıya istinaden istisna uygulayan mükellefler sorumlu tutulmayacaktır.

Bu yazı, bir takvim yılı için geçerli olmak kaydıyla firmanızca deniz/hava/demiryolu taşıma aracını fiilen imal ve inşa eden firmaya (01/01/.....) - (31/12/.....) tarihleri arasında ibraz edilmek üzere verilmiştir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Müdürü

Tarih

İmza

NOT: Bu yazı 2 örnek olarak düzenlenecek, aslı imal/inşa edene ibraz edilmek üzere dilekçe sahibine verilecektir. İmal/inşa eden (satıcı) bu yazının 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 3F: ARAÇLARIN SİPARİŞ ÜZERİNE İMALİ VE İNŞASINDA KULLANILACAK MAL VE HİZMETLERİN ALIMINA VEYA İTHALİNE İLİŞKİN OLARAK ARACI İMAL VE İNŞA EDEN FİRMAYA VERİLECEK YAZI ÖRNEĞİ

T.C.
..... VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI/DEFTERDARLIĞI

(.....Vergi Dairesi Müdürlüğü)

.....
.....

İLGİ:/...../..... tarihli dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, deniz/hava/demiryolu taşıma aracını sipariş üzerine imal/inşa 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 yazı verilmesi talep edilmektedir.

Yukarıda açık kimliği/unvanı ve adresi belirtilen firmanız işinden dolayı Dairemizin vergi kimlik numarasında kayıtlı mükellefi bulunmaktadır.

Deniz/hava/demiryolu taşıma aracının sipariş üzerine imali/inşasında kullanılacak mal ve hizmetlerin firmanıza teslimi/firmanızca ithali Katma Değer Vergisi Kanununun 13/a maddesi uyarınca katma değer vergisinden müstesnadır.

Bu yazının 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 yazıya istinaden istisna uygulayan mükellefler sorumlu tutulmayacaktır.

Bu yazı, bir takvim yılı için geçerli olmak kaydıyla deniz/hava/demiryolu taşıma aracının firmanızca sipariş üzerine imalinde/inşasında kullanılacak mal veya hizmeti satın alacağınız firmaya/ithal edeceğiniz gümrük idaresine (01/01/.....) - (31/12/.....) tarihleri arasında ibraz edilmek üzere verilmiştir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Müdürü

Tarih İmza

NOT: Bu yazı 2 örnek olarak düzenlenecek, aslı gümrük idaresine veya satıcıya ibraz edilmek üzere dilekçe sahibine verilecektir. Satıcı bu yazının 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 3G: FAALİYETLERİ DENİZ TAŞIMA ARAÇLARI İLE YÜZER TESİS VE ARAÇLARIN İMAL VE İNŞASI OLANLARA BU ARAÇLARIN İMAL VE İNŞASINDA KULLANILACAK MAL VE HİZMETLERİN ALIMINA VEYA İTHALİNE İLİŞKİN VERİLECEK YAZI 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 yazı verilmesi talep edilmektedir.

Yukarıda açık kimliği/unvanı ve adresi belirtilen firmanız deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası işinden dolayı Dairemizin vergi 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 yazının 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 yazıya istinaden istisna uygulayan mükellefler sorumlu tutulmayacaktır.

Bu yazı, bir takvim yılı için geçerli olmak kaydıyla firmanızca deniz/hava/demiryolu taşıma aracının imalinde/inşasında kullanılacak mal veya hizmeti satın alacağınız firmaya/ithal edeceğiniz gümrük idaresine (01/01/.....) - (31/12/.....) tarihleri arasında ibraz edilmek üzere verilmiştir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Müdürü

Tarih İmza

NOT: Bu yazı 2 örnek olarak düzenlenecek, aslı gümrük idaresine veya satıcıya ibraz edilmek üzere dilekçe sahibine verilecektir. Satıcı bu yazının 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 3H: FAALİYETLERİ DENİZ TAŞIMA ARAÇLARI İLE YÜZER TESİS VE ARAÇLARIN İMAL VE İNŞASI OLANLARA BU ARAÇLARIN İMAL VE İNŞASINDA KULLANILACAK MAL VE HİZMETLERİN ALIMINA VEYA İTHALİNE İLİŞKİN VERİLECEK YAZI 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 yazı 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 yazının 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 yazıya istinaden istisna uygulayan mükellefler sorumlu tutulmayacaktır.

Bu yazı, bir takvim yılı için geçerli olmak kaydıyla firmanızca deniz/hava/demiryolu taşıma aracının imalinde/inşasında kullanılacak mal veya hizmeti satın alacağınız firmaya/ithal edeceğiniz gümrük idaresine (01/01/.....) - (31/12/.....) tarihleri arasında ibraz edilmek üzere verilmiştir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Müdürü

Tarih İmza

NOT: Bu yazı 2 örnek olarak düzenlenecek, aslı gümrük idaresine veya satıcıya ibraz edilmek üzere dilekçe sahibine verilecektir. Satıcı bu yazının 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 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 YAZISI 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 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 İŞLERİ GENEL MÜDÜRÜ

EK 4B: PETROL ŞİRKETİ MÜTEAHHİTLERİNİN YURT İÇİ ALIMLARINA İLİŞKİN İSTİSNA YAZISI
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 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 kullanılışında bir fatura için geçerli olup, şirketinin onayı ile kullanılır.

PETROL İŞLERİ GENEL MÜDÜRÜ

EK 4C: İTHALAT İSTİSNASINA İLİŞKİN YAZI 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 tutarında getirtmiş 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 İŞLERİ 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 YAZISI ÖRNEĞİ

T.C.
..... VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI/DEFTERDARLIĞI
..... VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜ

.....
.....

İlgi :tarihli dilekçeniz.

Dairemizde vergi 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 6B: YATIRIM TEŞVİK BELGESİ KAPSAMINDAKİ MAKİNA TEÇHİZAT İSTİSNASI BİLDİRİM FORMU

YATIRIM TEŞVİK BELGESİ KAPSAMINDAKİ
MAKİNA VE TEÇHİZAT İSTİSNASI BİLDİRİM FORMU

Mükellefin	Adı Soyadı (Unvanı):	
	Vergi Dairesi :	
	Vergi Kimlik No :	

Sıra No	ALICININ			SATILAN MALIN			SATIŞ FATURASININ		YATIRIM TEŞVİK BELGESİNİN	
	Adı Soyadı (Unvanı)	Vergi Dairesi	Vergi Kimlik No	Cinsi	Miktarı	Tutarı (TL)	Tarihi	Sayısı	Tarihi	Sayısı
1										
2										
3										
4										
5										
6										
7										
8										
9										
10										
11										
12										
13										
14										
15										

İmza ve Kaşe

EK 7: 3065 SAYILI KANUNUN (13/e) BENDİ UYGULAMASINA İLİŞKİN İSTİSNA YAZISI ÖRNEĞİ

T.C.
..... VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI/DEFTERDARLIĞI
.....VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜ

Sayı:**Konu:****İstisnadan Yararlanacak Mükellefin****Adı Soyadı (Unvanı) :****Vergi Dairesi :****Vergi Kimlik Numarası :****Faaliyetin Niteliği :**

Yukarıda sicil bilgileri belirtilen mükellefda bulunan liman/hava meydanı inşası/yenilenmesi/genişletilmesi işini yapmakta/yaptırmakta olup; bu işe ilişkin, ... Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (II/B/6) bölümünde belirtilen açıklamalar dahilinde malları/tarih ve.....sayılı sözleşmede belirtilen inşaat taahhüt hizmetini tarihine kadar 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (13/e) maddesi gereğince vergiden istisna olarak alabilmesi için bu belge düzenlenmiş ve verilmiştir.

Vergi Dairesi Müdürü

EK 8: 3065 SAYILI KANUNUN 13/f BENDİ UYGULAMASINA İLİŞKİN EKLER

EK 8A: ULUSAL GÜVENLİK KURULUŞU TARAFINDAN ASIL YÜKLENİCİYE VERİLEN İSTİSNA YAZISI
ÖRNEĞİ

T.C.
MİLLÎ 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 YAZISI ÖRNEĞİ

T.C.
MİLLÎ 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 10:

T.C.
..... VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI/..... VALİLİĞİ

Sayı :

Konu : KDV İstisna Belgesi

.....

İlgi : tarihli ve sayılı yazınız.

İlgide kayıtlı yazınızda yer alan 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 29 uncu maddesinden yararlanma talebiniz konusunda Gelir İdaresi Başkanlığından alınan .. / .. / 20.. tarihli vesayılı yazıda, söz konusu istisnadan yararlanmanıza engel bir durumun bulunmadığı bildirilmektedir.

Bu çerçevede, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 29 uncu maddesinde belirtilen projelere ilişkin olarak firmanıza yatırım dönemi olan .. / .. / 20.. tarihine kadar yapılacak teslim ve hizmetlerde bu yazının tarafınızdan imza ve kaşe tatbik edilmiş bir örneğinin satıcıya verilmesi/ithalat işlemlerinde ise ilgili gümrük idaresine ibraz edilmesi suretiyle KDV istisnası uygulanması uygun bulunmuştur.

Bilgi edinilmesini ve gereğini rica ederim.

Vergi Dairesi Başkanı/Defterdar

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

1	Talep Sahibinin Soyadı Adı veya Firma Adı/Unvanı :		
2	Adresi :		
3	Posta Kodu : Kenti : Ülkesi :		
4	Mesleği veya : Uğraş Alanı :		
5	Vergi Dairesi ve : Vergi Hesap Numarası :		
6	Vergi İadesinin Ait Olduğu Dönem :		
7	İade Edilecek KDV Miktarı (TL):		
8	Ödeme Şekli :		
	A - Nakden :		
	B - Banka Hesabına :	Banka Kodu: Hesap No : Banka/Finans Kurumu Adı ve Yeri:	

TASLAK

Taslağın Geneli Üzerindeki Görüş ve Değerlendirme		Teklif
Taslak Maddesi	Görüş ve Değerlendirme	Teklif
1-		
2-		
3-		
...		



B2KONYA-AGRI-2013

Brokerage Event

16 March 2013 Saturday, Konya - Turkey



Invitation to



B2KONYA-AGRI-2013

www.b2match.eu/b2konya-agri-2013

International Brokerage Event for the Agriculture, Agricultural Machinery, Dairy and Horticulture sectors in the context of 11th INT.KONYA AGRICULTURE FAIR on 16th March 2013.

B2KONYA-AGRI 2013 brokerage event is a very important opportunity for agriculture related companies from European countries and also clients from all over the world to meet potential business and technology partners for pre-arranged B2B talks at Konya/Turkey since province has the biggest farming lands in Turkey in the meantime hosts the leading Agricultural Tool & Equipment & Machinery companies of Turkey.

The event is embedded in the Turkey's leading international trade fair for the mentioned sector as **11th KONYA AGRICULTURE FAIR - Konya Agriculture, Stock Breeding and Dairy Products** which take place between 12-16th March 2013 at Tuyap International Fair Center - Konya, Turkey.

The main target of the fair will be to present the latest technologies in the agricultural sectors given below and contribute the process of EU membership in the agriculture sector while **Konya has been the center of agricultural industry in whole Turkey.**

WHO SHOULD ATTEND?

The event addresses representatives from the agriculture industry willing to find cross-border cooperation partners: distributors, subcontractors, licensees, technological partners, service providers or others. The event is also a platform for exchange on current developments, technologies and innovation in Turkey and **once-a-year occasion to meet Biggest Actors of Turkish Agro-Market.**

RELATED AGRO-SECTORS

- Agricultural Mechanization&Technologies (Agricultural Machinery & Tools & Equipments)
- Agricultural Greenhouse Technologies
- Water and Irrigation Systems
- Droppings and Agricultural Medicines
- Seed, Seedling, Sapling and Horticulture, Floriculture and Concerned Technologies
- Ecological Agriculture
- Agricultural & Farming Machines, Equipments
- Agro Informatics
- Milk and Dairy Product
- Poultry
- Supply raw & input materials for agricultural machines, including Metal Casting

For registration click on: www.b2match.eu/b2konya-agri-2013

DATES FOR YOUR AGENDA

10th March 2013 (Registration Deadline)

- Insert your collaboration profiles

11-14th March 2013

- Online selection of face to face meetings

16th March 2013

- Bilateral meetings (09:30—18:00)

Sat, 16th March 2013

- 18.⁰⁰- 19.⁰⁰ Networking for participants
- 20.⁰⁰- 22.⁰⁰ Sema (Whirling Dervishes) Ceremony

Language : English

Costs : Free of charge

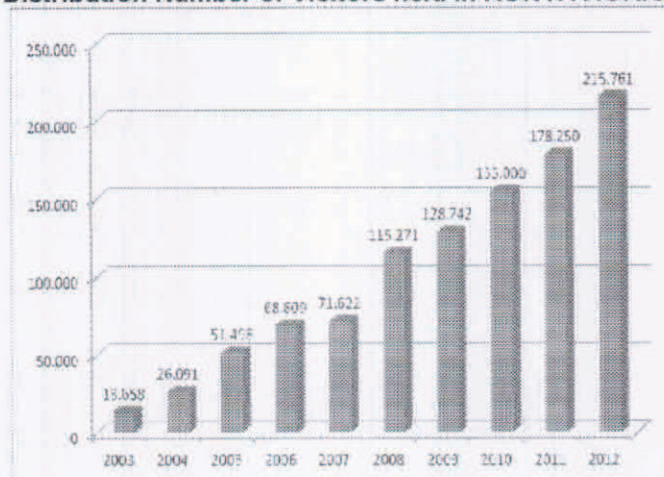
* Experts provide Turkish – English translation services when necessary free of charge.

** Fair Entry Tickets, Local Transportation, Lunch, Network Cocktail and Coffe-Break are free-of-charge for registered clients and all attendees.

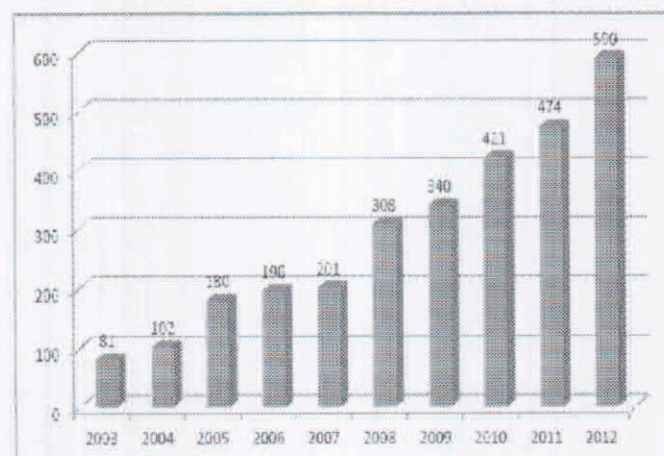
*** The earlier you submit your collaboration profile the more it will be recognized.

ABOUT KONYA INTERNATIONAL AGRICULTURE FAIR 2013

2003 - 2012 Table of Distribution Number of Visitors held in KONYA AGRICULTURE FAIR



• 2003 - 2012 Table of Distribution Number of Participants held in KONYA AGRICULTURE FAIR



BRIEF INFOs ON RELATED SECTORS OF KONYA

MILLING MACHINES

- Konya Industry has capacity to provide the whole world turn-key flour, semolina and pasta factories.
- Manufacturing milling machinery and its spare parts business leading the domestic market and worldwide known.

AGRICULTURAL TOOLS, EQUIPMENTS AND MACHINERY

- Konya Industry has 65% share in terms of production in the Turkish market
- It holds 45 % of the export of agricultural tools and machines in the country.

METAL CASTING

- Konya is one of the major production centre in the foundry industry of Turkey.
- Almost 450 companies are active in the field of various type of foundry and casting with a capacity of 180 tons
- The foundry&casting sector operates in 4 main branches (Sphere, Cast Iron, Steel Foundry, Aluminum)

AUTOMOTIVE SPARE PARTS

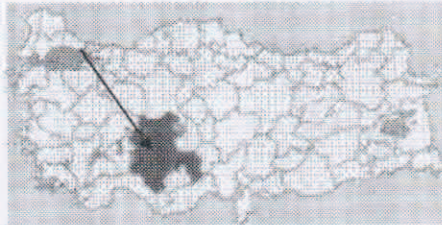
- One of the most crucial business sector in Konya is automotive sub industry. Konya companies supply spare part both Automotive main industry and after sales services



HOW TO GET KONYA ?

Daily Direct Flights **to Istanbul** from nearly every corner of the world (*more than 200 cities)

5 times-a-day-flights take off from **Istanbul to Konya** both with **Turkish and Pegasus AL**



www.turkishairlines.com

**TURKISH
AIRLINES**

www.flypgs.com

**PEGASUS
AIRLINES**

WHERE TO STAY AT KONYA ?



HOTELS IN KONYA

HOTEL	Tel.	Star (*)	Web-site
Dedeman Konya	+90 332 221 66 00	5	www.dedeman.com/otel-konya/dedeman-konya.aspx
Rixos Konya	+90 332 221 50 00	5	www.rixos.com/tr/rixos-konya-otel
Hilton Garden Inn Konya	+90 332 221 60 00	4	www.hilton.com.tr/tr/Hilton-Garden-Inn-Konya
Anemon Hotel	+90332 235 14 14	4	www.anemonhotels.com/otel.aspx?otel=anemonkonya
Dundar Hotel	+90332 236 10 52	4	www.dundarhotel.com
Bera Hotel	+90332 238 10 90	4	www.bera.com.tr/konya/ana.php
Balikcilar Hotel	+90332 350 94 70	4	www.balikcilar.com
Ozkaymak Hotel	+90332 237 87 20	4	www.ozkaymakotels.com/tur/konya_index.php
Selcuk Hotel	+90332 353 25 25	4	www.otelselcuk.com.tr
Paşa Park Hotel	+90332 305 00 00	4	www.pasapark.com.tr

WHAT TO SEE AT KONYA ?

DO NOT MISS SEMA (WHIRLING DERVISHES) CEREMONY
(Performed at Konya only at Saturday nights @ Mevlana Culture Centre)

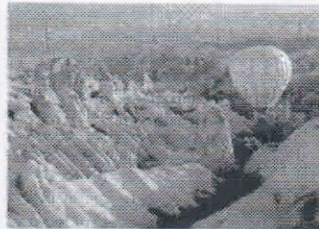


Entrance is free of charge for B2B attendees

Time : 16th March 2013 Saturday 20:00

Location : Mevlana Culture Centre

***** YOU MAY WANT TO EXTEND YOUR PROGRAMME FOR A CAPPADOCIA VISIT**
www.en.wikipedia.org/wiki/Cappadocia



Distance between KONYA – CAPPADOCIA is approx. 230 km worth visiting on a daily trip



For more information, do not hesitate to contact us.

Rasim Celik
Enterprise Europe Network Konya
Konya Chamber of Industry
rasimcelik@kso.org.tr
Tel : +90 332 251 0670 / Ext :154

Fax : +90 332 251 4499

Email : een@kso.org.tr

Görkem Gundogar
Enterprise Europe Network Konya
Konya Chamber of Industry
gorkemgundogar@kso.org.tr
Tel : +90 332 251 0670 / Ext :157

Web : www.een.kso.org.tr