

24 Ağustos 2012

VERGİ SİRKÜLERİ

NO: 2012/102

KONU 120 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği Yayınlandı.

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu uygulamasına ilişkin olarak çeşitli düzenleme ve açıklamaların yer aldığı 120 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği 18 Ağustos 2012 tarihli ve 28388 sayılı Resmi Gazete’de yayımlandı.

Söz konusu Tebliğde, uluslararası kuruluşlara yapılan teslim ve hizmetlerde istisna, eğitim ve öğretim tesislerine ilişkin projeler ile 83, 109, 110 ve 119 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde yapılan değişiklikler hakkında açıklamalara yer verilmiştir.

1. Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Teslim ve Hizmetlerde İstisna

Hatırlanacağı üzere, 6322 sayılı Kanun ile KDV Kanunu’nun geçici 26 ncı maddesinde yapılan değişiklikle, **15.6.2012** tarihinden geçerli olmak üzere Kuzey Atlantik Antlaşması Teşkilatı (NATO) temsilciliği ve bu Teşkilata bağlı program, fon ve özel ihtisas kuruluşlarına resmi kullanımları için yapılacak mal teslimi ve hizmet ifaları katma değer vergisinden istisna edilmiş; ayrıca maddede düzenlenen istisnalar dolayısıyla yüklenilen vergilerin, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergilerden indirilebilmesi, indirim yoluyla telafi edilemeyen vergilerin ise Katma Değer Vergisi Kanununun 32 nci maddesi hükümleri uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine nakden veya mahsuben iadesine imkan tanınmıştır.

Bu çerçevede, istisna düzenlemesinin usul ve esasları **15/6/2012** tarihinden geçerli olmak üzere 120 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile aşağıdaki şekilde yeniden belirlenmiş olup, 110 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (5) numaralı bölümü yürürlükten kaldırılmıştır.

1.1. İstisnanın Kapsamı

Tebliğe göre istisnanın kapsamına,

- Birleşmiş Milletler (BM) temsilciliği ve Kuzey Atlantik Antlaşması Teşkilatı (NATO) temsilcilikleri ile bunlara 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

girmektedir.

1.2. İstisna ve İade Uygulaması

Bu istisnanın uygulanmasında, Dışişleri Bakanlığınca söz konusu Kuruluşlar adına düzenlenecek "İstisna Belgesi" kullanılacaktır.

Bu kapsamda işlemleri bulunan mükellefler iade talep dilekçesi ile bağlı buldukları vergi dairesine müracaat edecekler ve iade talep dilekçesine;

- İstisnanın beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesini,
- Yüklenilen KDV listesini,
- Yüklenilen KDV tablosunu,
- İstisna kapsamındaki işlemlere ait satış faturaları listesini,
- Dışişleri Bakanlığından alınan İstisna Belgesi örneğini (Takrir Yöntemi Kapsamında Akaryakıt, Doğalgaz, Motorlu Taşıt ve Taşınmaz Tesliminde Dışişleri Bakanlığından alınan Takrir Belgesinin örneği)

ekleyeceklerdir.

İstisna kapsamında işlemleri bulunan mükelleflerin, mahsuben iade talepleri ve 200 TL'nin altındaki nakden iade talepleri, miktarına bakılmaksızın yukarıda sayılan belgelerin tam olarak

vergi dairesine verilmesi kaydıyla, mahsup talep dilekçesinin verildiği tarih itibarıyla yerine getirilecektir.

200 TL'nin üzerindeki nakden iade talepleri ise miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ile ya da teminat karşılığı yerine getirilecektir.

2. Eğitim ve Öğretim Tesislerine İlişkin Projeler

6322 sayılı Kanun'un 24 üncü maddesi ile, KDV Kanunu'nun geçici 29 uncu maddesinde yapılan değişiklikle, Milli Eğitim Bakanlığı tarafından kiralama karşılığı yaptırılmasına karar verilen eğitim öğretim tesislerine ilişkin projeler istisna kapsamına alınmıştır.

Tebliğe göre istisna uygulaması 118 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (A) bölümündeki açıklamalara göre sürdürülecektir. Ayrıca **15/6/2012** tarihinden önce teklifleri alınmış ya da ihalesi veya görevlendirmesi yapılmış işlerde bu tarihten itibaren üç ay içinde talepte bulunulması halinde de KDV istisnası uygulanacaktır.

3. KDV Genel Tebliğlerinde Yapılan Değişiklikler

3.1. 83 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde Yapılan Değişiklik

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

Eski düzenleme:	Yeni düzenleme:
<p>1.4. Terkin ve İade İşlemleri</p> <p>Tecil-terkin kapsamında satın alınan maddelerle imal edilen malların süresi içinde ihraç edildiği Yeminli Mali Müşavirlerce düzenlenecek bir raporla tespit edilecektir.</p> <p>İmalat kayıtlarındaki bilgiler esas alınarak üretim analizi ve randıman hesapları da</p>	<p>1.4. Terkin ve İade İşlemleri</p> <p>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</p>

<p>yapılmak suretiyle düzenlenecek bu raporlarda en az;</p> <ul style="list-style-type: none"> - Dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesinin tarih ve sayısı, - Belgenin geçerlik süresi, - İhracata ilişkin gümrük beyannamesinin tarih ve sayısı, - Fiili ihracat tarihi, - İhraç edilen malların cinsi, miktarı ve tutarı, - İhraç edilen malların üretiminde kullanılan maddelerin satıcılar itibariyle ayrı ayrı olmak üzere cins, miktar ve tutarı, - İhracatın süresi içinde yapılıp yapılmadığı, <p>konusunda bilgiler yer alacak ve teyidi alınan gümrük beyannamesinin onaylı bir örneği rapora eklenecektir.</p> <p>Bu raporlar, söz konusu kapsamda ihracatın yapıldığı her dönem için ayrı ayrı düzenlenecek ve ikişer örneği ihracatın yapıldığı ayı takip eden ay başından itibaren 3 ay içinde ilgili satıcılara verilecektir. Ancak bu süre içerisinde rapor ibraz edilmeyeceğine dair makul mazeret bildirenlere Vergi Usul Kanununun 17 nci</p>	<p>kapsamdaki satışlarına ilişkin olarak da düzenlenebilir. Söz konusu raporlarda, imalat kayıtlarındaki bilgiler esas alınarak üretim analizi ve randıman hesapları yapılır. Satıcı nezdinde düzenlenecek raporlarda, alıcılardan alınan bilgilere dayanılarak işlem yapılabileceği tabiidir.</p> <p>Düzenlenecek raporlarda asgari;</p> <ul style="list-style-type: none"> - 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 <p>konularında bilgilere yer verilir ve teyidi alınan gümrük beyannamesinin onaylı bir örneği rapora eklenir.</p> <p>Alıcı nezdinde düzenlenen raporda, ihraç edilen malların üretiminde kullanılan maddelerin satıcılar itibariyle ayrı ayrı olmak üzere cins, miktar ve tutarı da yer almalıdır. Satıcı nezdinde düzenlenen rapor ise dâhilde işleme izin belgesi kapsamındaki tüm satışları</p>
--	--

maddesine göre vergi dairesince bu sürenin en çok bir katı kadar ek süre verilebilecektir.

Satıcılar sözü edilen raporu bağlı olduğu vergi dairesine ibraz etmek suretiyle tecil edilen verginin terkinini sağlayacaktır. Bu kapsamda satın alınan ham ve yardımcı maddelerle imal edilen malların ihracatçıya tesliminde tecil-terkin uygulaması halinde, aynı rapor ile hem satıcının, hem de imalatçının tecil edilen vergileri terkin edilecektir.

Satıcı bu teslimle ilgili olarak iade edilecek katma değer vergisi beyan etmişse iade, alıcının gönderdiği rapor ile satış faturalarının fotokopisi veya bu faturaların tarihi, sayısı ile fatura muhteviyatı malların cinsi, miktarı ve tutarına ilişkin bilgileri içeren ve satıcı tarafından onaylanan bir listenin ibrazı üzerine ihracatla ilgili katma değer vergisi iadelerinin tabi olduğu usul ve esaslara göre yerine getirilecektir.

Satıcının iade talebine ilişkin olarak imalatçı ve ihracatçı ile ilgili yukarıdaki bilgileri de ihtiva eden bir rapor ibraz etmesi halinde, bu rapor ile tecil edilen vergilerin terkinini de yapılabilecektir.

Tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alınan mallardan üretilen malların izin belgesinde öngörülen süre ve şartlara uygun

kapsayabileceği gibi, sadece belirli alıcılara yapılan satışlara ilişkin de düzenlenebilir. Bu durumda satıcı nezdinde dâhilde işleme izin belgesi kapsamındaki alışlarına yönelik rapor düzenlenmeyen alıcılar nezdinde düzenlenen raporların dikkate alınacağı tabiidir.

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

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

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

Tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alınan mallardan üretilen malların izin belgesinde öngörülen süre ve şartlara uygun

olarak ihraç edilmemesi halinde zamanında alınmayan vergi tecil tarihinden itibaren vergi ziyayı cezası da uygulanmak suretiyle gecikme faizi ile birlikte alıcıdan tahsil edilecektir."	olarak ihraç edilmemesi halinde zamanında alınmayan vergi, tecil tarihinden itibaren vergi ziyayı cezası da uygulanmak suretiyle gecikme faizi ile birlikte alıcıdan tahsil edilir."
--	--

3.2.109 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (B) Bölümünün (2.) ve (3.) Numaralı Bentlerinde Yapılan Değişiklikler

Eski düzenleme:	Yeni düzenleme:
<p>2. Başvuru tarihinden önce vergi dairesine vermiş olduğu son yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde yer alan bilançoya göre en az;</p> <p>a) aktif toplamının 400.000.000 YTL,</p> <p>b) maddi duran varlıkları toplamının 100.000.000 YTL,</p> <p>c) öz sermaye tutarının 200.000.000 YTL,</p> <p>d) net satışlarının 500.000.000 YTL,</p> <p>olması,"</p>	<p>"2. Başvuru tarihinden önce vergi dairesine vermiş olduğu son yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin ekinde yer alan bilançoya göre en az;</p> <p>a) Aktif toplamının 200 Milyon TL,</p> <p>b) Maddi duran varlıkları toplamının 50 Milyon TL,</p> <p>c) Öz sermaye tutarının 100 Milyon TL,</p> <p>d) Net satışlarının 250 Milyon TL,</p> <p>olması,</p>
<p>3. Başvurudan önceki takvim yılında vergi dairesine vermiş olduğu muhtasar beyannamelere göre aylık ortalama çalıştırılan kişi sayısının 750 ve daha fazla olması</p>	<p>3. Başvurudan önceki takvim yılında vergi dairesine vermiş olduğu muhtasar beyannamelere göre aylık ortalama çalıştırılan kişi sayısının 350 ve daha fazla olması,"</p>

3.3. 110 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde Yapılan Düzenleme

110 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nin "5. Birleşmiş Milletler (BM) Teşkilatı İle İktisadi İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatına (OECD) Yönelik KDV İstisnası Uygulaması" başlıklı (5) numaralı bölümü yürürlükten kaldırılmıştır.

3.4. 119 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde Yapılan Değişiklikler

a) "5. Yılı İçinde Mahsup Edilemeyen Vergilerin İadesi" başlıklı bölümünün altıncı paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Eski düzenleme:	Yeni düzenleme:
İade talebinin 4.000 TL ve üstünde olması halinde 4.000 TL yi aşan kısmın nakden ve/veya mahsuben iadesi vergi inceleme raporu veya YMM Raporu ile yerine getirilecektir. İade talebi, iadenin vergi inceleme raporuna göre sonuçlandırılması durumunda iade talep dilekçesinin verildiği tarih itibarıyla, YMM Raporu ile talep edilmesi halinde ise YMM Raporunun ibraz edildiği tarih itibarıyla geçerlik kazanacaktır	"İade talebinin 4.000 TL ve üstünde olması halinde 4.000 TL'yi aşan kısmın nakden ve/veya mahsuben iadesi vergi inceleme raporu, YMM Raporu veya teminat karşılığında yerine getirilecektir. İade talebi; -İade için aranan diğer belgelerin tamamlanmış olması koşuluyla , iadenin vergi inceleme raporuna göre sonuçlandırılacağı durumlarda, mahsuben iade talep edilmiş ise raporun olumlu gelmesi kaydıyla (rapor kısmen olumlu gelmiş ise olumlu gelen kısım itibarıyla) iade talep dilekçesinin verildiği, nakden iade talep edilmiş ise vergi inceleme raporunun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihte , - Nakden/mahsuben iadenin YMM Raporu ile talep edilmesi halinde, belgelerin tamamlanıp YMM Raporunun ibraz edildiği tarihte, - Nakden/mahsuben iadenin teminat karşılığı

	talep edilmesi halinde ise teminatın gösterilip belgelerin tamamlandığı tarihte geçerlik kazanacaktır."
--	---

b) Aynı bölümün onuncu paragrafının üçüncü tirezinin parantez içi hükmü ise aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Eski düzenleme:	Yeni düzenleme:
(bu tabloda yılı içinde mahsup edilemeyen tutar da tek satırda gösterilecektir),	"(bu tabloda yılı içinde mahsubu gerçekleşen tutarların toplamı da tek satırda gösterilecektir.)"

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

Eski düzenleme:	Yeni düzenleme:
YILI İÇERİSİNDE MAHSUBU GERÇEKLEŞMEYEN İADE TUTARI: 900	YILI İÇERİSİNDE MAHSUBU GERÇEKLEŞEN TOPLAM İADE TUTARI: 25.400
Eski düzenleme:	Yeni düzenleme:
Bu tutar aynı zamanda 2011 yılına ait kümülatif iade edilebilir KDV tutarı olup, bu tutardan ilgili yıl için belirlenen alt sınır ve yıl içerisinde mahsuben iadesi gerçekleşen tutarlar düşülmek ve yılı içerisinde iadesi gerçekleşmeyen 900 TL bu tutara ilave edilmek suretiyle iade tutarı, $[50.000 - (14.300 + 5700 + 15.700 + 4.000)] + 900 = 11.200$ TL olarak hesaplanmıştır. Bu tutar, Ocak/2012 ve Şubat/2012 vergilendirme dönemlerindeki devreden KDV tutarlarından	"Bu tutar aynı zamanda 2011 yılına ait kümülatif iade edilebilir KDV tutarı olup, bu tutardan ilgili yıl için belirlenen alt sınır ve yıl içerisinde mahsuben iadesi gerçekleşen tutarlar düşülmek suretiyle iade tutarı, $[50.000 - (14.300 + 25.400)] = 10.300$ TL olarak hesaplanmıştır. Bu tutar, Ocak/2012 ve Şubat/2012 vergilendirme dönemlerindeki devreden KDV tutarlarından düşük olduğundan iadesi talep edilen tutarın tamamı, talebi doğrultusunda mükellefe nakden iade

düşük olduğundan iadesi talep edilen tutarın tamamı, talebi doğrultusunda mükellefe nakden iade edilecektir	edilecektir."
---	---------------

İlgili Genel Tebliğe aşağıdaki bağlantı yoluyla ulaşabilirsiniz.

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 120)

Saygılarımızla,

Deloitte Türkiye

Sirkülerlerimizde yer alan bilgiler belli bir konunun veya konuların çok geniş kapsamlı bir şekilde ele alınmasından ziyade genel çerçevede bilgi vermek ve yorum yapmak amacıyla taşınmaktadır. Bu sirkülerler ile amacımız muhasebe, vergi, yatırım, danışmanlık alanlarında veya diğer türlü profesyonel bağlamda tavsiye veya hizmet sunmak değildir. Bilgileri kişisel finansal veya ticari kararlarınızda yegane dayanak olarak kullanmaktan ziyade, konusuna hakim profesyonel bir danışmana başvurmanız tavsiye edilir. Bu sirkülerler ve içeriğindeki bilgiler, oldukları şekliyle sunulmaktadır; "DRT Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim A.Ş." ve İngiltere mevzuatına göre kurulmuş olan "Deloitte Touche Tohmatsu Limited" ve onun üye firmaları ve bunların iştirakleri ve fiyalleri (bundan böyle ayrı ayrı veya birlikte "Deloitte"), bunlarla ilgili sarıh veya zımnî bir beyan ve garantide bulunmamaktadır. "Deloitte", söz konusu sirkülerlerin ve içeriğindeki bilgilerin hata içermediğine veya belirli performans ve kalite kriterlerini karşıladığına dair bir güvence vermemektedir. Sirkülerleri ve içeriğindeki bilgileri kullanımınız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir ve bu kullanımdan kaynaklanan her türlü zarara dair risk ve sorumluluk tamamen tarafınızca üstlenilmektedir. "Deloitte", söz konusu kullanımdan dolayı, (ihmalîlik kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) sözleşmesel bir dava, kanun veya haksız fiilden doğan her türlü özel, dolaylı veya arızî zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.