

İstanbul, 03.03.2004

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununda yeni düzenlemeler yapan ve daha önce yayınlanmış bazı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerinde değişiklikler öngören 91 Seri No'lu K.D.V. Genel Tebliği, 28 Şubat 2004 Tarih ve 25387 Sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmış bulunmaktadır. Söz konusu tebliğle yapılan düzenleme ve açıklamalara bölümler halinde aşağıda yer verilmiştir.

A-) Sorumluluk Uygulaması

Konuyla ilgili olarak önceden yayınlanan 89 Seri Numaralı KDVG'T'ne (22.10.2003 Tarih ve 64 no.lu sirkülerimiz) ilişkin olarak Maliye Bakanlığına yansıyan olaylar ve tereddüt edilen hususlar çerçevesinde söz konusu uygulamanın sınırları yeniden daha kesin bir şekilde belirlenmiştir.

Tebliğ ile K.D.V. sorumluluğu uygulamak zorunluluğu getirilen kurum ve kuruluşlar :

- Genel bütçeye dahil daireler, katma bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve bunların teşkil ettikleri birlikler,
- Döner sermayeli kuruluşlar,
- Kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları,
- Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları,
- Üniversiteler (vakıf üniversiteleri hariç),
- Kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları,
- Bankalar ve özel finans kurumları,
- Kamu iktisadi teşebbüsleri (Kamu İktisadi Kuruluşları, İktisadi Devlet Teşekkülleri),
- Özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar
- Organize sanayi bölgeleri ile menkul kıymetler, vadeli işlemler borsaları dahil bütün borsalar,
- Yarıdan fazla hissesi doğrudan yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlara ait olan (tek başına ya da birlikte) kurum, kuruluş ve işletmeler, birbirlerine karşı ifa ettikleri hariç olmak üzere, aşağıda belirtilen hizmetlerde katma değer vergisi tevkifatı yapmakla zorunludur.

Yukarıda sayılan kurum ve kuruluşların K.D.V. tevkifatı uygulayacakları hizmet alım türleri ve tevkifat oranları şöyledir :

KDV Tevkifatı Yapılacak Hizmet Türü	Tevkifat Oranı
Yapım işleri ile bu işlere ilişkin mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri	1/3
Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri	1/3
Her türlü yemek servisi	1/3
Temizlik, bahçe ve çevre bakım hizmetleri	% 50
Özel güvenlik hizmetleri	% 50
Danışmanlık ve denetim hizmetleri	% 50

İlgili kurum ve kuruluşlara yukarıda yer verilen "hizmetler" için tevkifat uygulaması söz konusu olup, bu kurum ve kuruluşların mal alımlarına ilişkin bir tevkifat uygulaması söz konusu değildir. Fatura kesme sınırına paralel olarak 2004 yılının sonuna kadar katma değer vergisi ile birlikte 440 milyon lirayı geçmeyen işlemler için tevkifat uygulanması söz konusu değildir.

B- Toptancı Hallerinde Faaliyet Gösterenler Tarafından Yapılan Teslimler

Toptancı hallerinde faaliyet gösteren mükelleflerin, hallerden temin ettikleri taze sebze ve meyveleri hal dışındaki ünitelerinden, gerçek usule tabi katma değer vergisi mükelleflerine teslimlerinde %1, diğer teslimlerinde ise % 8 katma değer vergisi oranı uygulanacaktır.

C- 2003 Yılında Gerçekleşen İndirimli Orana Tabi İşlemlerde İade Sınırı

KDVK'nun 29/2 nci maddesi kapsamında gerçekleşen indirimli orana tabi işlemlere ilişkin olarak yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi için 2002 yılında geçerli 6 milyar 400 milyon liralık iade talep sınırı, 2003 yılına ilişkin yeniden değerlendirilmesinde (% 28.5) artırılarak 8 milyar 200 milyon lira olarak uygulanacaktır.

D- Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerinde Yapılan Değişiklikler

1- 43 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde Değişiklik: Tebliğin, A/7 bölümünün b) İadenin Gümrük Çıkışından Sonra Alınması" alt başlıklı bölümünde yer alan, alıcının malın çıktığını gösterir onaylı belgeleri çıkış tarihinden itibaren satıcıya göndermek zorunda olduğu 1 aylık süre 3 ay olarak değiştirilmiştir.

2- 48 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde Değişiklik: Tebliğin, "D- İcra Yoluyla Yapılan Satışlarda KDV'nin Uygulanması" başlıklı bölümünün "2. Verginin Beyanı ve Ödenmesi" alt başlığındaki birinci paragrafı "İcra dairelerince müzayede mahallinde yapılan satışlar nedeniyle hesaplanan katma değer vergisi, ilgili mevzuatı uyarınca en geç bedelin tahsil edildiği günü izleyen günün mesai saati bitimine kadar vergi dairesine beyan edilip aynı süre içinde ödenecektir." şeklinde değiştirilmiştir.

E- Perakende Satışın Tanımı

Perakende teslimin tanımı 1.1.2004 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere "...teslimi yapılan ürünlerin aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlar ile işletmelerinde kullanacak olanlar dışındakilere satılmasıdır." Bu düzenlemeye göre, (I) sayılı listenin 1, 2, 3 ve 6 ncı sıralarında yer alan ürünleri, işletmelerinde kullanacak olan KDV mükelleflerine tesliminde % 1 bu kapsama girmeyen teslimler ise % 18 oranında KDV'ne tabi tutulacaktır.

F- 1.1.2004 Tarihinden İtibaren Yapılacak Metal, Plastik, Kağıt, Cam Hurda Ve Atıkların Teslim Veya İthalinde Kdv Uygulanması

1.1.2004 tarihinden itibaren yapılacak hurda veya atık metal, plastik, kağıt, cam teslimlerinde KDV uygulanmayacaktır. Ayrıca bu düzenlemeden önce KDV'ne tabi tutularak ithal edilen hurda mallar ile sökülecek gemiler ve suda yüzen sökülecek diğer araçlar KDV'nden istisna olarak ithal edileceklerdir. Bu malların yurtiçi teslimlerinde de KDV istisnası uygulanacaktır.

Öte yandan, KDVK'nun 17/4-g maddesindeki istisnadan aynı Kanunun 18/1 maddesi uyarınca vazgeçen mükelleflere ait işlemler üzerinden hesaplanan KDV daha önce yayımlanan KDVG'T'deki esaslar dahilinde tevkifata tabi tutulacaktır.

G- Özel Matrah Şekli Uygulanması

KDVK'nun 23 üncü maddesinin (f) bendinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanarak, 2918 sayılı Kanunun 131 inci maddesinde belirtilen araç plakaları ile basılı evrakın tesliminde özel matrah şekli uygulanması uygun görülmüştür.

Buna göre, araç plakaları ve basılı evrakın Federasyon tarafından kendisine bağlı Odalara tesliminde, Federasyon tarafından KDV'si beyan edilecektir. Plaka ve belgelerin ihtiyaç sahiplerine satışını yapan Odalar ise bu satışlarla ilgili olarak ayrıca KDV hesaplamayacaklardır. Öte yandan, Odalar tarafından da ihtiyaç sahiplerine satış sırasında düzenlenen gelir makbuzlarının, "fatura ve benzeri belge" olarak kabul edilmesi, uygun görülmüştür.

Buna göre; plaka ve basılı evrakı satın alan indirim hakkına sahip KDV mükellefleri tarafından gelir makbuzlarında yer alan toplam bedel üzerinden iç yüzde yoluyla KDV indirim konusu yapılabilecektir.

I- Uluslararası Deniz Taşımacılığı Yapan Mükelleflerin Beyannamelerine Eklemeleri Gereken Belgeler

Uluslararası taşımacılık faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu faaliyetleri nedeniyle yüklendikleri ancak indirim yoluyla gideremedikleri katma değer vergisi Kanun'un 32 nci maddesine göre iade edilmektedir. Bu istisna kapsamına giren uluslararası deniz taşımacılığı ile uğraşan mükelleflerin iadesi gereken katma değer vergisinin yer aldığı katma değer vergisi beyannamelerine;

- Deniz manifestosu (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da yeminli mali müşavirce onaylı örneği)
- İndirilecek katma değer vergisi listesini eklemeleri gerekmektedir.

J- Fazla Ve Yersiz Ödenen Vergilerin İndirim Hakkına Sahip Olanlara İadesi

Fazla veya yersiz ödenen vergilerin indirim hakkına sahip olanlara nakden ve mahsuben iadesinin aşağıda belirtilen usul ve esaslara göre yerine getirilmesi uygun görülmüştür.

1. İade talebi en erken, fazla veya yersiz ödenen verginin indirim konusu yapıldığı dönemde yapılabilecektir. ayacaktır.
2. İade talebi bir dilekçe ile yapılacaktır.
3. İade talebi, aşağıda (4) numaralı ayırmada belirtilen haller dışında, yeminli mali müşavir tasdik raporu veya vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilecektir.
4. Fazla veya yersiz vergi; bu madde de belirtilen şartların varlığı halinde İnceleme raporu veya yeminli mali müşavir tasdik raporu ve teminat aranılmaksızın iade edilebilecektir.
5. İade işleminde fazla veya yersiz vergiyi uygulayan ile bu vergiye muhatap olan iade hakkı sahibinin 84 Seri Numaralı KDV Genel Tebliği'nin "II.Özel Esaslar" bölümündeki şartları taşıması halinde iade talebi bu Genel Tebliğdeki açıklamalar çerçevesinde yerine getirilecektir.
6. Fazla veya yersiz vergiye muhatap olanların KDV mükellefiyetinin bulunmaması, bulunsa bile fazla ve yersiz verginin indirim hakkı tanınmayan işlemlerle ilgili olması halinde, bu verginin iadesi 23 Seri Numaralı KDV Genel Tebliği'nin (B) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde gerçekleştirilecektir.

K- İstisnadan Vazgeçen Basit Usule Tabi Mükelleflerin Katma Değer Vergisi Beyan Dönemi

Gelir vergisi bakımından basit usule tabi olan ve KDVK'nun 4842 sayılı Kanunla değişik 17/4-a maddesindeki istisna kapsamında işlem yapmak istemeyen mükellefler katma değer vergisi beyannamelerini üçer aylık dönemlerde vereceklerdir.

L- Katma Değer Vergisi Kanununa Göre Yapılacak İadeler

Maliye Bakanlığı'nca, KDV iadeleri konusunda KDVG'Tnde Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliği'ne yapılan atıfların 5035 sayılı Kanunla Vergi Usul Kanununun 120 nci maddesine eklenen fıkra hükmüne yapılmış sayılması uygun görülmüştür.

M- Tecil-Terkin Uygulaması

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 mallar KDVK'nun 11/1-c maddesi kapsamında işlem görebileceklerdir.

Yukarıda özetleri verilen konularda detaylı açıklamalar içeren tebliğ sirkülerimiz ekinde gönderilmiştir.

Bilgilerinize sunulur.

Saygılarımızla,

A R K A N & E R G İ N
ULUSLARARASI DENETİM VE
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK
ANONİM ŞİRKETİ

KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO:91)
(Resmi Gazete Tarih : 28.02.2004 Sayı:25387)

A- SORUMLULUK UYGULAMASI

89 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin "Tevkifat Kapsamına Alınan İşlemler" başlıklı A/1 bölümündeki düzenleme ile bir kısım kurum ve kuruluşlarca alınan bazı hizmetlere ait katma değer vergisinin tevkifata tabi tutulması uygun görülmüştü. Konuyla ilgili olarak Bakanlığımıza yansıyan olaylar ve tereddüt edilen hususlar çerçevesinde söz konusu uygulamanın aşağıdaki düzenlemeler dahilinde devam etmesi uygun görülmüş ve 89 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin "Tevkifat Kapsamına Alınan İşlemler" başlıklı A/1 bölümü bu Tebliğin yayımından itibaren yürürlükten kaldırılmıştır.

1-Dayanak

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 9 uncu maddesinde gerekli görülen hallerde vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Bakanlığımıza yetki verilmiştir.

2- Sorumlu Tayin Edilen ve Tevkifat Yapacak Kuruluşlar

Bakanlığımıza tanınan yetkiye dayanılarak, aşağıda sayılan kurum ve kuruluşların yine aşağıda belirtilecek işlemlere ait katma değer vergisini tevkifata tabi tutmaları uygun görülmüştür.

-Genel bütçeye dahil daireler, katma bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve bunların teşkil ettikleri birlikler,

-Döner sermayeli kuruluşlar,

-Kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları,

-Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları,

-Üniversiteler (vakıf üniversiteleri hariç),

-Kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları,

-Bankalar ve özel finans kurumları,

-Kamu iktisadi teşebbüsleri (Kamu İktisadi Kuruluşları, İktisadi Devlet Teşekkülleri),

-Özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar

-Organize sanayi bölgeleri ile menkul kıymetler, vadeli işlemler borsaları dahil bütün borsalar,

- Yarıdan fazla hissesi doğrudan yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlara ait olan (tek başına ya da birlikte) kurum, kuruluş ve işletmeler, birbirlerine karşı ifa ettikleri hariç olmak üzere, aşağıda belirtilen hizmetlerde katma değer vergisi tevkifatı yapmakla zorunludur.

3- Tevkifat Uygulanacak İşlemler

Yukarıda sayılan kurum ve kuruluşların;

- Yapım işleri ile bu işlere ilişkin mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri,

- Temizlik, bahçe ve çevre bakım hizmetleri,

- Özel güvenlik hizmetleri,

- Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri,

- Her türlü yemek servisi,

- Danışmanlık ve denetim hizmetleri,

alımlarına ait bedel üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin aşağıda belirtilen oranlara göre belirlenecek kısmı bu kurum ve kuruluşlarca sorumlu sıfatıyla beyan edilmek ve ödenmek üzere tevkifata tabi tutulacaktır.

Tevkifat kapsamına giren bu işlemlerin tamamı "hizmet" mahiyetindedir. Katma Değer Vergisi Kanununun 2 nci maddesinde tanımı verilen "teslim" mahiyetindeki işlemler bu bölümde düzenlenen tevkifat uygulaması kapsamına girmemektedir.

Bu nedenle yukarıda sayılan kurum ve kuruluşların, tevkifat kapsamına giren hizmetlerde kullanılacak olanlar da dahil olmak üzere piyasadan yapacakları her türlü mal alımında tevkifat uygulanmayacaktır.

Ancak kapsama giren hizmetleri ifa edenlerin bu amaçla kullandıkları mal, madde ve malzemelere ait tutarlar hizmet bedelinden düşülmeyecek, tevkifat, kullanılan malzemelere ait tutarlar da dahil olmak üzere toplam hizmet bedeli üzerinden hesaplanacaktır.

Örnek:

Bir banka şubesi bahçe duvarının inşası işini malzeme kendisine, işçilik müteahhide ait olmak üzere 4 milyar liraya ihale etmiştir. Banka kum, demir, çimento, tuğla, briket vb. malzemeyi piyasadan 6 milyar liraya temin etmiştir. Banka şubesi malzemelerin alımı sırasında tevkifat uygulamayacak, müteahhidin yapacağı 4 milyar liralık hizmet ise tevkifata tabi olacaktır.

Banka bahçe duvarını malzemeler de müteahhide ait olmak üzere 10 milyar liraya ihale etseydi, müteahhidin faturasında malzeme ve işçilik tutarları 6 ve 4 milyar lira olarak ayrı ayrı gösterilse bile 10 milyar liralık toplam bedel üzerinden yapım işleri için geçerli olan 1/3 oranında tevkifat uygulanacaktır.

4- Tevkifat Oranı

Tevkifat oranı, hesaplanan katma değer vergisinin; temizlik, bahçe ve çevre bakım, özel güvenlik, danışmanlık ve denetim hizmetlerinde % 50'si, diğer hizmetlerde ise 1/3'ü dür.

5- Tevkifata Tabi Tutulan İşlemlerin Kapsamı

a) Yapım İşleri ile Bu İşlere İlişkin Mühendislik-Mimarlık ve Etüt-Proje Hizmetleri

Bu Tebliğin uygulanmasında yapım işleri; bina, karayolu, demiryolu, otoyol, havalimanı, rıhtım, liman, tersane, köprü, tünel, metro, viyadük, spor tesisi, alt yapı, boru iletim hattı, haberleşme ve enerji nakil hattı, baraj, enerji santrali, rafineri tesisi, sulama tesisi, toprak ıslahı, taşkın koruma ve dekapaj gibi her türlü inşaat işleri ve bu işlerle ilgili tesisat, imalat, ihrazat, nakliye, tamamlama, (boya badana dahil) her türlü onarım, restorasyon, çevre düzenlemesi, sondaj, yıkma, güçlendirme ve montaj işleri ile benzeri yapım işlerini kapsamakta ve tevkifata tabi bulunmaktadır.

Ayrıca, yapım işleri ile birlikte ifa edilen mimarlık ve mühendislik, etüt ve proje, harita ve kadastro, imar uygulama, her ölçekte imar planı hizmetleri ve benzeri hizmetlere de tevkifat uygulanacaktır. Ancak, bu hizmetler yapım işlerinden ayrı olarak danışmanlık ve benzeri hizmetler adı altında verildiği takdirde bu Tebliğin A/5-f bölümü kapsamında değerlendirilecektir.

Öte yandan, bu Tebliğin yayımını izleyen ay başından itibaren yüklenicileri tarafından tamamen veya kısmen alt yüklenicilere (taşeronlara) veya daha alt yüklenicilere devredilmiş ve devredilecek yapım işlerinde, işi devreden her yüklenicinin, kendisine ifa edilen hizmete ait katma değer vergisi üzerinden bu tebliğdeki esaslar çerçevesinde tevkifat yapması uygun görülmüştür. Alt yüklenicilere uygulanan tevkifat, bu Tebliğin A/2 bölümünde sayılan kurum ve kuruluşlarca yapım işinin asıl yüklenicisine tevkifat uygulanmasına engel değildir.

b) Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetleri

Temizlik hizmetleri sektörünün yaygın olarak sunduğu hizmetler;

- Bina temizliği,
- Sağlık kuruluşlarının hijyenik temizliği ve hastane atıklarının imhası,
- Çöp toplama ve toplanan çöplerin imhası
- Park ve bahçeler ile mezarlık alanlarının temizliği ve bakımı,
- Haşere mücadelesi,
- Demiryolu ve kara nakil vasıtalarının temizliği

ve benzeri işlerden oluşmaktadır.

Bu tebliğin uygulanmasında yukarıda sayılan işlere ait ödemeler üzerinden hesaplanan katma değer vergisine bu tebliğin A/4 bölümünde belirtilen oranlarda tevkifat uygulanacaktır.

Bina temizliğine; binaların müstemilat ve eklentileri dahil iç ve dış cephesinin temizliği ve her türlü mefruşatının (halı, perde, koltuk, süs eşyası vb.) bina içinde veya dışında yaptırılan temizliği dahildir. Ayrıca, havlu, çarşaf, elbise, çamaşır gibi eşyaların kuru temizletilmesi veya yıkattırılması da temizlik hizmetleri kapsamında tevkifata tabi olacaktır.

Ancak, temizlik işlerinde kullanılacak deterjan, süpürge vb. malzemenin piyasadan satın alınması sırasında tevkifat uygulanmayacağı tabiidir. Öte yandan, bu tebliğ ile sorumlu tayin edilen kurum ve kuruluşların park ve bahçeler ile bulvar, refüj, göbek, rekreasyon alanları ve havuzların bakımı, bitkilendirilmesi, sulanması ve haşere mücadelesine ilişkin hizmet alımları da tevkifata tabi olacaktır.

c) Özel Güvenlik Hizmetleri

Güvenlik hizmetleri sektöründe faaliyet gösteren işletmeler kendilerine bağlı güvenlik görevlileri marifetiyle genel olarak; sabotaj, yangın, hırsızlık, soygun, yağma, yıkma tehditlerine karşı caydırıcı ön tedbirleri almaktadırlar. Bunun yanında söz konusu şirketler giriş çıkış kontrolü, danışma hizmeti, santral, trafik hizmeti, yangınla mücadele, değerli evrak, nakit, maden gibi kıymetlerin bir yerden başka bir yere taşınması, ikaz-ihbar, ilk yardım, alarm izleme ve koruma hizmetlerini de sunmaktadırlar.

Bu tebliğin uygulanmasında, sayılan bu ve benzeri tüm hizmetler özel güvenlik hizmetlerinin içinde kabul edilecektir.

d) Makine, Teçhizat, Demirbaş ve Taşıtlara Ait Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetleri

Bu tebliğin A/1 bölümünde sorumlu tayin edilen kurum ve kuruluşlara ait veya bu kurum ve kuruluşlara tahsis edilen ve faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetlerine ilişkin bedel üzerinden hesaplanan katma değer vergisi de tevkifata tabi tutulacaktır.

Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtların bakım hizmetleri, bunların kendinden beklenen görev ve işlevleri sağlamak için belli aralıklarla veya gerektiği zaman yapılan faaliyetlerdir. Bu hizmet sırasında bakımı yapılan şeyin belli aksam ve parçalarının değiştirilmesi de hizmetin ayrılmaz bir parçasıdır.

Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtların onarımı ise bozulmuş, eskimiş araçların kullanılabilir hale getirilmesinden ibarettir.

Bakım hizmetinde olduğu gibi onarım hizmetinde de onarılan şeye ait bazı parçaların değiştirilmesi işin tabii bir sonucudur. Dolayısıyla, makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait bakım ve onarım hizmetlerinin yalnızca işçilik hizmetinden ibaret sayılması söz konusu olmayıp, bu hizmetin gereği olarak yapılan mal, malzeme ve parça teslimleri de bakım ve onarım hizmetine dahil bulunmaktadır.

e) Yemek Servis Hizmetleri

Yemek servis hizmetleri; Tebliğin A/1 bölümünde sayılan kurum ve kuruluşların personel, öğrenci, hasta, müşteri, misafir, yolcu sıfatı taşıyan kişilerin yemek ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla yapacakları hizmet alımlarını kapsamaktadır. Ayrıca bu kuruluşların kokteyl, davet, toplu yemek vb. hizmet alımları da tevkifata tabidir.

Bu amaçla yapılan hizmet alımlarının tevkifat yapmakla sorumlu kurum veya kuruluşlara ait bir yerde hazırlanması (pişirilmesi) veya tüketilmeye hazır halde temin edilmesi tevkifat uygulanmasına engel değildir.

Bazı şirketlerin üreterek pazarladıkları ve oluşturulan sisteme dahil işyerlerinde yeme içme hizmeti teminine imkan veren yemek (karne-bilet) çeklerinin bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tevkifata tabi tutulmayacaktır. Ancak, yemek servis hizmetinin hizmeti alan kuruluşun bünyesinde ve doğrudan yemek çekini satan firma tarafından verilmesi halinde tevkifat uygulanacağı tabiidir.

Öte yandan, bu Tebliğe göre tevkifat yapmak zorunda olan kuruluşların kendi personeli marifetiyle hazırlanacak yemekler için piyasadan yiyecek maddeleri ve bu işle ilgili çeşitli malzemeleri satın alması tevkifata tabi değildir.

f) Danışmanlık ve Denetim Hizmetleri

Bu tebliğin uygulanmasında teknik, ekonomik, mali ve hukuki alanda sunulan danışmanlık ve denetim hizmetleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tevkifata tabi tutulacaktır.

Tebliğin A/1 bölümünde sayılan kurum ve kuruluşlara sunulan piyasa etüt- araştırma ve ekspertiz hizmetleri ile bu kuruluşlara yapılan herhangi bir teslim ya da hizmet kapsamında veya bu teslim ya da hizmetin devamı niteliğinde verilen ve bedeli ayrıca belirlenen eğitim hizmetleri danışmanlık hizmeti kapsamında görülecektir.

Avukatların hukuki ihtilaflarla ilgili olarak yargı mercileri nezdinde veya yargı kararlarının sonuçları ile ilgili olarak vekalet akdi çerçevesinde (icra vb.) verdikleri hizmetler prensip olarak tevkifat kapsamına girmemektedir. Avukatların verdikleri danışmanlık hizmetleri ise tevkifata tabidir. Avukatlarla yapılan sözleşmede avukatlık ve danışmanlık hizmetleri birlikte yer alıyorsa bu iki unsur ayrı ayrı ücretlendirilmediği takdirde yapılan toplam ödeme üzerinden tevkifat uygulanacaktır.

Öte yandan, bu Tebliğin uygulanmasında uluslararası gözetim şirketleri tarafından ifa edilen gözetim hizmetleri denetim hizmeti olarak tevkifata tabi bulunmaktadır.

6-Yurt Dışından Sağlanan Hizmetler

Türkiye'de ikametgahı, işyeri kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayan firmaların ifa ettikleri her türlü hizmete ait katma değer vergisi bu Tebliğin (A) bölümü kapsamında değerlendirilmeyecek ve söz konusu verginin tamamı 15 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin (C) bölümündeki esaslar dahilinde hizmetten yararlanan kuruluşlarca sorumlu sıfatıyla ödenecektir.

7- Tevkifat Uygulamasında Sınır

Bu tebliğ kapsamına giren her bir işlemin bedeli Vergi Usul Kanunu'na göre o yıl için geçerli fatura düzenleme sınırını aşmadığı takdirde hesaplanan katma değer vergisi tevkifata tabi tutulmayacaktır. Fatura düzenleme sınırı 2004 yılı için katma değer vergisi dahil 440 milyon lira olduğundan, bu yılın sonuna kadar katma değer vergisi ile birlikte 440 milyon lirayı geçmeyen işlemler için tevkifat uygulanması söz konusu değildir. Ancak, tespit edilen tutarı aşan işlemlere ait katma değer vergisinin tevkifat zorunluluğundan kaçınmak amacıyla bedel parçalara ayrılmayacak, aynı işleme ait bedellerin toplamı üzerinden tevkifat yapılacaktır.

8- Tevkifata Tabi Hizmetleri İfa Eden Mükelleflerin Yapacakları İşlemler

a) Belge Düzeni

Tevkifat kapsamına giren hizmetleri ifa eden mükellefler düzenleyecekleri faturada işlem bedelini, hesaplanan katma değer vergisini, tevkifat miktarını ve tahsil edilecek toplam meblağı göstereceklerdir. Örneğin 100 milyar liralık tevkifata tabi bir iş için tevkifat oranının 1/3 olduğu da dikkate alınır, fatura;

İşlem Bedeli	100
Hesaplanan KDV	18
	<hr/>
Toplam	118
(-) Tevkif edilen KDV (18/3)	6

Tahsil edilecek toplam tutar 112

şeklinde düzenlenecektir. Bu fatura satıcı açısından, işlem üzerinden tevkifat uygulandığını tevsik eden belge mahiyetini de taşımaktadır.

b) Beyan

Mükellefler tevkifat uygulanan işlem bedelinin tamamını ilgili dönem katma değer vergisi beyannamesinin 6 ncı satırına dahil edeceklerdir.

Beyannamenin "matrahın oranlara göre dağılımı" başlıklı satırlarında önce tevkifata tabi olmayan normal işlemler beyan edilecek, sonraki satırlarda tevkifat uygulanan işlem bedelinin yine "tamamı" beyan edilecektir. "oran" sütununa tevkifat oranı 1/3 olan işlemler için "% 12", % 50 olan işlemler için "% 9" yazılacaktır. Bu bölümdeki "vergi" sütununa bu oranlara göre hesaplanacak tutarın yazılacağı tabiidir. Buna göre, vergi sütununda, hizmet bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin tevkifata tabi tutulmayan kısmı yer alacaktır.

Tevkifata ait alış ve giderler dolayısıyla yüklenen vergilerin harcamaların yapıldığı dönemlerde genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılabileceği tabiidir.

c) İade

Tevkifata tabi hizmetleri ifa eden mükellefler iade talep etmeleri halinde hizmetin yapıldığı dönem beyannamesinin 49 uncu satırına hizmet bedelini, 50 nci satırına ise "sorumlular tarafından tevkif edilen katma değer vergisi tutarını" yazacaklardır. Bu bölüme işlemin bünyesine giren verginin yazılması söz konusu değildir. İade olarak talep edilecek tutar işlemin bünyesine giren vergi değil, tevkif edilen vergi esas alınarak belirlenecektir. Dolayısıyla iadesi istenilecek katma değer vergisi hiçbir surette tevkif edilen vergiden fazla olmayacaktır. Ayrıca iade talep eden mükelleflerden istenecek olan "yüklenen vergiler listesi" iadenin tevkif edilen vergi tutarına göre belirlenmesine engel değildir.

Öte yandan, yukarıda belirtilen tevkifat kapsamına alınan işlemlerle ilgili olarak doğan katma değer vergisinin nakden veya mahsuben iadesi miktarına bakılmaksızın sadece banka teminat mektubu veya inceleme raporu karşılığında yerine getirilecek, teminat mektupları vergi inceleme raporunun düzenlenmesinden sonra çözülecektir.

İade talebinde bulunan mükelleflerin, dilekçelerine tevkifat uygulanan işleme ait faturaların aslına uygunluğunu belirten bir şerh taşıyan örneklerini veya bu faturaların dökümünü ihtiva eden bir liste ile yüklenen vergilerin listesini de eklemeleri gerekmektedir.

9- Sorumlu Tayin Edilen Kurum ve Kuruluşlarca Yapılacak İşlemler

10 Kasım 2003 tarihli ve 25285 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tebliğ ile değişik 18 Sıra Numaralı Muhasebat Genel Tebliği'nin "II-DİĞER HUSUSLAR" bölümünde; genel bütçeli dairelerin yaptıkları vergi tevkifatı için beyanname vermeyecekleri, katma bütçeli idareler ve döner sermayeli kuruluşların ise yaptıkları tevkifatları beyanname düzenlemek suretiyle ilgili vergi dairelerine yatıracakları ifade edilmiştir.

Buna göre, genel bütçeli idarelerin bu Tebliğin (A/3) bölümünde sayılan işlemler dolayısıyla tevkif ettikleri katma değer vergileri için ayrıca beyanname verilmeyecektir.

Genel bütçeli idareler dışında bu Tebliğin (A/2) bölümünde sayılan kuruluşların tamamı ise tevkif ettikleri vergiyi vergi sorumlularına ait 2 numaralı KDV beyannamesi ile beyan edip kanuni süresi içinde vergi dairelerine yatıracaklardır. Bu kuruluşlardan KDV mükellefiyeti olmayanlar mükellefiyetlerini tesis ettireceklerdir. Sorumlu sıfatıyla beyanname sadece işlemin yapıldığı dönemde verilecek bu kuruluşlardan her ay beyanname istenmeyecektir.

Öte yandan, bu Tebliğin (A/2) bölümünde sayılan kuruluşlardan bankaların 2 numaralı KDV beyannamesini kurumlar vergisi yönünden bağlı oldukları vergi dairesine vermeleri gerekmektedir. Ancak, bu uygulamanın yaratacağı sorunlar dikkate alınarak isteyen bankaların tevkif ettikleri katma değer vergisini şube bazında da beyan edip ödemeleri Katma Değer Vergisi Kanununun 43/6 ncı maddesi çerçevesinde Bakanlığımızca uygun görülmüştür.

2 numaralı beyannamenin 7 nci satırından itibaren önce varsa bu Tebliğ kapsamı dışındaki işlemlerden doğan tevkifat tutarları yazılacaktır. Sonraki satırlara Tebliğ kapsamındaki işlemler dahil edilirken, "matrah" sütununa tevkifata tabi işlem bedelinin tamamı, "oran"sütununa tevkifat oranı % 50 olan

işlemler için "% 9", tevkifat oranı 1/3 olan işlemler için "%6" yazılacaktır. Vergi sütununda bu oranlara göre hesaplanacak vergi miktarı gösterilecektir.

2 numaralı beyannamede herhangi bir surette indirim yapılması mümkün olmadığından tevkif edilen verginin, aynen vergi dairesine yatırılması gerekmektedir. Ancak tevkifat uygulayan kurumun katma değer vergisi mükellefiyetinin bulunması ve bu hizmeti indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanacak olması halinde, hizmet bedelinin satıcıya ödenen kısmı ile birlikte 2 numaralı beyanname ile beyan edilen tevkifat tutarının 1 numaralı beyannamede indirim konusu yapılabileceği tabiidir. Hizmet bedeli üzerinden hesaplanan verginin satıcıya ödenen kısmı takvim yılı aşılmamak şartıyla hizmet faturasının defterlere kaydedildiği dönemde, sorumlu sıfatıyla beyan edilen kısmı ise 2 numaralı beyannamenin ait olduğu dönem için verilen 1 numaralı beyannamede indirim konusu yapılacaktır.

B- TOPTANCI HALLERİNDE FAALİYET GÖSTERENLER TARAFINDAN YAPILAN TESLİMLER

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 28 inci maddesinin, mal ve hizmetlere uygulanacak katma değer vergisi oranlarının tespiti konusunda Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2002/4480 sayılı Kararnameye ekli I sayılı listenin 14 üncü sırası ile "24.06.1995 tarihli ve 552 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye göre toptancı hallerinde faaliyette bulunanlara ve bunlar tarafından gerçek usule tabi katma değer vergisi mükelleflerine yapılan taze sebze ve meyve (mamulleri hariç) teslimleri" % 1 vergi oranı kapsamına alınmıştır.

Toptancı hallerinde faaliyet gösteren bazı mükellefler, kendi işletmelerine ait mallar ile toptancı hallerindeki diğer işletmelerden satın aldıkları malları toptancı halleri dışındaki ünitelerinde satışa sunabilmektedir.

Toptancı hallerinde faaliyet gösterenlerin, hallerden temin ettikleri taze sebze ve meyveleri hal dışındaki ünitelerinde satmaları halinde de Kararname hükümlerine göre işlem yapılacaktır ve bu ünitelerden gerçek usule tabi katma değer vergisi mükelleflerine yapılan teslimlerde %1, diğer teslimlerde ise % 8 katma değer vergisi oranı uygulanacaktır.

C- 2003 YILINDA GERÇEKLEŞEN İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEMLERDE İADE SINIRI

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29/2 nci maddesi kapsamında gerçekleşen indirimli orana tabi işlemlere ilişkin olarak yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi için 2002 yılında geçerli 6 milyar 400 milyon liralık iade talep sınırı , 2003 yılına ilişkin yeniden değerlendirilmesinde (% 28.5) artırılacaktır ve 8 milyar 200 milyon lira olarak uygulanacaktır.

D- KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL TEBLİĞLERİNDE YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

1- 43 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde Değişiklik

28.07.1994 tarih ve 22004 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 43 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin "A/7 bölümünün b) İadenin Gümrük Çıkışından Sonra Alınması" alt başlıklı bölümünde yer alan, alıcının malın çıktığını gösterir onaylı belgeleri çıkış tarihinden itibaren satıcıya göndermek zorunda olduğu 1 aylık süre 3 ay olarak değiştirilmiştir.

2- 48 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde Değişiklik

13.07.1995 tarih ve 22342 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 48 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin " D- İcra Yoluyla Yapılan Satışlarda Katma Değer Vergisinin Uygulanması" başlıklı bölümünün "2. Verginin Beyanı ve Ödenmesi" alt başlığındaki birinci paragrafı " İcra dairelerince müzayede mahallinde yapılan satışlar nedeniyle hesaplanan katma değer vergisi, ilgili mevzuatı uyarınca en geç bedelin tahsil edildiği günü izleyen günün mesai saati bitimine kadar vergi dairesine beyan edilip aynı süre içinde ödenecektir. " şeklinde değiştirilmiştir.

E- PERAKENDE SATIŞIN TANIMI

31.12.2003 tarih ve 25333 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2003/6666 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile katma değer vergisi oranlarının tespitine ilişkin 2002/4480 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki I sayılı listenin sonunda yer alan ve katma değer vergisi uygulamasında öteden beri geçerli bulunan perakende teslim tanımı 1.1.2004 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere "...teslimi yapılan ürünlerin aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlar ile işletmelerinde kullanacak olanlar dışındakilere satılmasıdır. Ürünleri, aynen ya da işlendikten sonra satanlar ile işletmesinde kullanacak olanların gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olmamaları halinde bunlara yapılan teslimler de perakende teslim sayılır." şeklinde değiştirilmiştir.

Bu düzenlemeye göre, (I) sayılı listenin 1, 2, 3 ve 6 ncı sıralarında yer alan ürünleri, işletmelerinde kullanacak olan katma değer vergisi mükelleflerine tesliminde % 1 oranını uygulanacaktır. Bu kapsama girmeyen teslimler ise perakende teslim mahiyetinde olduğundan genel (% 18) oranda katma değer vergisine tabi tutulacaktır. Ancak, yukarıda belirtilen mallar işletme adına alınmış görünmekle birlikte şahsi tüketim amacıyla kullanıldığının tespit edilmesi halinde eksik alınan verginin vergi ziyayı cezası uygulanmak suretiyle alıcılardan tahsil edileceği tabiidir.

Öte yandan, 2003/6666 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile daha önce (II) sayılı listenin A bölümünün 2 nci sırasında sayılan zeytin, bu liste kapsamında çıkarılmış ve (I) sayılı listenin 4 üncü sırasına dahil edilmiştir. Dolayısıyla 1.1.2004 tarihinden itibaren "zeytin" in toptan teslimleri % 1 oranında katma değer vergisine tabi olacaktır. Ancak, (I) sayılı listenin 4 üncü sırasında sayılan ürünlerin yurtiçi tüketime konu perakende safhadaki teslimlerinde % 8 oranında katma değer vergisi uygulandığından, "zeytin" in perakende satışları üzerinden % 8 oranında katma değer vergisi hesaplanmasına devam edilecektir.

31 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin A bölümü 01.01.2004 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmıştır.

F- 1.1.2004 TARİHİNDEN İTİBAREN YAPILACAK METAL, PLASTİK, KAĞIT, CAM HURDA VE ATIKLARIN TESLİM VEYA İTHALİNDE KDV UYGULAMASI

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/4-g maddesinde 02.01.2004 tarih ve 25334 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5035 sayılı Kanunla yapılan değişiklik sonucu metal, plastik, kağıt, cam hurda ve atıkların teslimi 1.1.2004 tarihinden itibaren katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

Buna göre, 1.1.2004 tarihinden itibaren yapılacak hurda veya atık metal, plastik, kağıt, cam teslimlerinde katma değer vergisi uygulanmayacaktır. Ayrıca bu düzenlemeden önce katma değer vergisine tabi tutularak ithal edilen hurda mallar ile sökülecek gemiler ve suda yüzen sökülecek diğer araçlar katma değer vergisinden istisna olarak ithal edileceklerdir. Bu malların yurtiçi teslimlerinde de katma değer vergisi istisnası uygulanacağı tabiidir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/4-g maddesinde 5035 sayılı Kanunla yapılan değişiklik uyarınca hurda veya atık maddelere ilişkin katma değer vergisi üzerinden yapılan tevkifat (istisnadan vazgeçen mükellefler dışında) sona ermiş bulunmaktadır. Ancak bu malların 1.1.2004 tarihinden önce gerçekleşen satış ve teslimlerine ilişkin olarak tevkif edilen vergilerin iadesine devam edilecektir. Yapılan değişiklik ile teslim veya ithali vergiden istisna edilen hurda veya atık malların kapsam ve mahiyeti konuyla ilgili olarak daha önce yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerindeki açıklamalara göre belirlenecektir.

Öte yandan, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/4-g maddesindeki istisnadan aynı Kanunun 18/1 maddesi uyarınca vazgeçen mükelleflere ait işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisi daha önce yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerindeki esaslar dahilinde tevkifata tabi tutulacaktır.

G- ÖZEL MATRAH ŞEKLİ UYGULAMASI

2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun 131 inci maddesi gereğince, araç plakaları ile sürücü kurslarında kullanılanlar dahil bir kısım evrakın basımı Türkiye Şoförler ve Otomobilciler Federasyonu tarafından yaptırılmaktadır. Federasyon, basımını sağladığı araç plakaları ve belgeleri ihtiyaç sahiplerine bedeli karşılığında satılmak üzere kendisine bağlı Odalara göndermektedir.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 23 üncü maddesinin (f) bendinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, 2918 sayılı Kanunun 131 inci maddesinde belirtilen araç plakaları ile basılı evrakın tesliminde özel matrah şekli uygulanması uygun görülmüştür

Buna göre, araç plakaları ve basılı evrakın Federasyon tarafından kendisine bağlı Odalara tesliminde, bunların ilgili mevzuatına göre belirlenecek nihai satış fiyatı üzerinden hesaplanacak katma değer vergisi Federasyon tarafından beyan edilecek ve genel hükümler çerçevesinde vergi dairesine ödenecektir. Plaka ve belgelerin ihtiyaç sahiplerine satışını yapan Odalar ise bu satışlarla ilgili olarak ayrıca katma değer vergisi hesaplamayacaklardır.

Öte yandan, araç plakalarının ve basılı evrakın Federasyon tarafından bağlı Odalara tesliminde kullanılan evrak tevzi listesi ile söz konusu plaka ve basılı evrakın Federasyon tarafından Odalara, Odalar tarafından da ihtiyaç sahiplerine satışı sırasında düzenlenen gelir makbuzlarının, faturada/sevk irsaliyesinde bulunması gereken asgari bilgileri ihtiva etmesi kaydıyla, "fatura ve benzeri belge" olarak kabul edilmesi, Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257 nci maddesinin 1 inci fıkrasının Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak uygun görülmüştür. Buna göre; Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29/1-a ve 53 üncü maddeleri gereğince, gelir makbuzlarında yer alan toplam bedel üzerinden iç yüzde yoluyla beyannamede hesaplanacak katma değer vergisi, plaka ve basılı evrakı satın alan indirim hakkına sahip katma değer vergisi mükellefleri tarafından, genel hükümlere bağlı kalmak şartıyla indirim konusu yapılabilecektir.

I- ULUSLARARASI DENİZ TAŞIMACILIĞI YAPAN MÜKELLEFLERİN BEYANNAMELERİNE EKLEMELERİ GEREKEN BELGELER

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu' nun 14/1 inci maddesine göre transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık işlerinde, Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek taşıma işleri vergiden müstesnadır.

Bu yetkiye dayanılarak yayımlanan 24.12.1984 tarih ve 84/8889 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında deniz, hava, karayolu ve demiryolu ile yapılan yük ve yolcu taşıma işlemleri katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

Uluslararası taşımacılık faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu faaliyetleri nedeniyle yükledikleri ancak indirim yoluyla gideremedikleri katma değer vergisi Kanun'un 32 nci maddesine göre iade edilmektedir.

Bu istisna kapsamına giren uluslararası deniz taşımacılığı ile uğraşan mükelleflerin iadesi gereken katma değer vergisinin yer aldığı katma değer vergisi beyannamelerine;

- Deniz manifestosu (aslı veya noter, gümrük idaresi ya da yeminli mali müşavirce onaylı örneği)
- İndirilecek katma değer vergisi listesini eklemeleri gerekmektedir.

J- FAZLA VE YERSİZ ÖDENEN VERGİLERİN İNDİRİM HAKKINA SAHİP OLANLARA İADESİ

5035 sayılı Kanununun 6 ncı maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 8 inci maddesinin 2 numaralı fıkrasında değişiklik yapılarak, fazla veya yersiz ödenen vergilerin indirim hakkına sahip olmayanlar yanında sahip olanlara iadesine de imkan tanınmıştır.

Değişiklik hükmünün Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, fazla veya yersiz ödenen vergilerin indirim hakkına sahip olanlara nakden ve mahsuben iadesinin aşağıda belirtilen usul ve esaslara göre yerine getirilmesi uygun görülmüştür.

1. İade talebi en erken, fazla veya yersiz ödenen verginin indirim konusu yapıldığı dönemde yapılabilecektir. Verginin fazla veya yersiz mahiyette olduğunun daha sonra farkedilmesi veya ortaya çıkması halinde de iade talep edilebilecektir. İade talep edilebilmesi için fazla veya yersiz verginin indirim konusu yapıldığı dönemle iade talebinin yapıldığı dönem arasındaki dönem beyannamelerinin tamamında "Sonraki Dönemlere Devreden KDV" bulunması gerekmektedir. Herhangi bir dönemde devreden vergi bulunmaması halinde fazla veya yersiz ödenen verginin iadesi söz konusu olmayacaktır.

Bütün dönemlerde devreden vergi bulunması halinde devreden vergi tutarları ile fazla veya yersiz ödenen vergi tutarının mukayesesi yapılacaktır. Bu mukayese sonunda:

- Devreden vergi tutarları bütün dönemlerde fazla veya yersiz ödenen vergiden fazla ise fazla veya yersiz ödenen verginin tamamı iade olarak talep edilebilecektir.
- Devreden vergi tutarları bir veya bir kaç dönemde fazla veya yersiz ödenen vergi tutarından küçükse, en küçük olan devreden vergi tutarı kadar iade talep edilebilecektir.
- Fazla veya yersiz ödenen vergi iade hakkı doğuran "diğer" işlemlerle ilgili ise bu işlemlerle ilgili iade hesaplarına dahil edilmeyecektir. İade, bu bölümde düzenlendiği şekilde yapılacaktır. Aradaki dönemlerde iade hakkı doğuran diğer işlemlerle ilgili iade hesabına dahil edilmişse, dahil edilen kısım bu bölüme göre yapılacak iade hesabında dikkate alınmayacaktır.

2. İade talebi bir dilekçe ile yapılacaktır. Bu dilekçede;

- fazla veya yersiz ödendiği öne sürülen vergi tutarı,
- fazla veya yersiz verginin indirim konusu yapıldığı dönem ile iade talebinin yapıldığı dönem arasındaki bütün dönem beyannamelerinde "sonraki dönemlere devreden KDV" satırındaki tutarların bir listesi,
- yukarıdaki şekilde belirlenecek iade tutarı, yer alacaktır.

Dilekçe, iade talebinin yapılacağı dönem beyannamesinin ekinde verilecektir. Bu beyannamede dilekçede belirtilen iade tutarı 28 inci satır toplamından düşülüp 29 uncu satıra ilave edilecektir.

3. İade talebi, aşağıda (4) numaralı ayırmada belirtilen haller dışında, yeminli mali müşavir tasdik raporu veya vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilecektir. Tam tasdik sözleşmesinin bulunmaması halinde YMM tasdik raporları ile teminatsız ve incelemesiz iade edilecek tutar, Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğlerinde ihracat istisnası için öngörülen sınırı aşamayacak, tam tasdik sözleşmesinin mevcudiyeti halinde miktara bakılmaksızın incelemesiz ve teminatsız iade yapılabilecektir.

İade ile ilgili YMM veya vergi inceleme raporlarında, fazla veya yersiz verginin indirim konusu yapıldığı dönemle iade talep edilen dönem arasındaki dönemlere ait devreden vergiler listesi ile birlikte en az;

- iadesi talep edilen verginin "fazla veya yersiz vergi" olarak nitelendirilmesinin mevzuat dayanakları,
- fazla veya yersiz uygulanan verginin beyan edilip edilmediği,
- fazla veya yersiz ödenen verginin indirim hakkı tanınan işlemlerle mi, tanınmayan işlemlerle mi ilgili olduğu,
- fazla veya yersiz vergiye muhatap olanın bu vergiyi kanuni defterlere kaydedip kaydetmediği, (Fazla veya yersiz vergi indirim hakkı tanınan işlemlerle ilgili ise "indirim KDV" hesabında yer alacak ve KDV

beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir. İndirim hakkı tanınmayan işlemlerle ilgili ise "indirim KDV" hesabında gösterilmeyecek ve KDV beyannamesine indirim olarak intikal ettirilmeyecektir .)

-fazla veya yersiz verginin iade hakkı doğuran diğer işlemler nedeniyle iade olarak talep edilip edilmediği,

hususları yer alacaktır.

4. Fazla veya yersiz vergi;

-KDV Genel Tebliğlerine göre ihracat istisnasından doğan ve nakden talep edilen alacakların teminatsız ve incelemesiz iadesine imkan veren sınırı aşmıyorsa,

-bizzat mükellef tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmiş ve ödenmişse,

-özel müzayede mahalleri hariç, müzayede mahallerinde veya gümrük depolarında yapılan satışlar nedeniyle bu satışları düzenleyenlere ödenmişse,

İnceleme raporu veya yeminli mali müşavir tasdik raporu ve teminat aranılmaksızın iade edilebilecektir.

İade talebi yukarıda bahsedildiği şekilde bir dilekçe ile yapılacak, dilekçeye ayrıca, verginin fazla ve yersiz ödendiğini gösteren belgenin ödemenin yapıldığı kurum ve kuruluş tarafından onaylanmış örneği eklenecektir. Vergi daireleri ilgili dönem defter ve belgeleri üzerinde gerekli incelemeyi yapmak suretiyle iade talebini sonuçlandırıcaklardır.

Öte yandan, fazla veya yersiz verginin gümrük idarelerine ödenmiş olması halinde gümrük idaresine bir dilekçe ile başvurulacak, gümrük idaresi fazla veya yersiz tahsil ettiği vergi tutarını indirim hakkına sahip mükellefin vergi dairesine doğrudan göndereceği bir yazı ile bildirecektir. Bu yazı mükellefe elden verilmeyecektir. (İndirim hakkına sahip olmayanlarca gümrükte ödenen fazla veya yersiz vergi Gümrük Kanunu hükümlerine göre iade edilecektir.) Vergi dairesi bu yazı üzerine iade talebini önceki paragrafta açıklandığı şekilde sonuçlandırıcaktır.

5. İade işleminde fazla veya yersiz vergiyi uygulayan ile bu vergiye muhatap olan iade hakkı sahibinin 84 Seri Numaralı KDV Genel Tebliği'nin "II.Özel Esaslar" bölümündeki şartları taşıması halinde iade talebi bu Genel Tebliğdeki açıklamalar çerçevesinde yerine getirilecektir.

6. Fazla veya yersiz vergiye muhatap olanların katma değer vergisi mükellefiyetinin bulunmaması, bulunsa bile fazla ve yersiz verginin indirim hakkı tanınmayan işlemlerle ilgili olması halinde, bu verginin iadesi 23 Seri Numaralı KDV Genel Tebliği'nin (B) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde gerçekleştirilecektir.

K- İSTİSNADAN VAZGEÇEN BASİT USULE TABİ MÜKELLEFLERİN KATMA DEĞER VERGİSİ BEYAN DÖNEMİ

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 4842 sayılı Kanunla değişik 17/4-a maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'na göre basit usulde vergilendirilen mükellefler tarafından yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisinden istisna edilmiş ve konuyla ilgili olarak 88 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nde gerekli açıklamalar yapılmıştır.

Ancak Bakanlığımıza yansıyan olaylardan gelir vergisi bakımından basit usulde vergilendirilen ve işlemleri 01.07.2003 tarihinden itibaren katma değer vergisinden istisna edilen mükelleflerden bazılarının, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 18/1 inci maddesi gereğince istisnadan vazgeçerek gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi oldukları, bunların katma değer vergisi beyannamelerini aylık veya üç aylık dönemlerde mi verebilecekleri konusunda tereddüde düşüldüğü anlaşılmıştır.

Konuyla ilgili olarak Bakanlığımızca yapılan değerlendirme sonucu, Gelir Vergisi Kanunu'na göre basit usulde vergilendirilen katma değer vergisi mükelleflerine yönelik olarak 215 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin 4.2. bölümünde yer alan açıklamanın Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 18/1 inci maddesine göre istisnadan vazgeçen mükellefler açısından geçerli olması uygun görülmüştür. Buna göre, gelir vergisi bakımından basit usule tabi olan ve Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 4842 sayılı Kanunla değişik 17/4-a maddesindeki istisna kapsamında işlem yapmak istemeyen mükellefler katma değer vergisi beyannamelerini üçer aylık dönemlerde vereceklerdir.

Ancak, basit usulde vergilendirildikleri ve işlemleri katma değer vergisinden istisna olduğu halde düzenledikleri belgelerde katma değer vergisi gösteren veya "KDV dahildir" mealinde bir şerhe (belgenin KDV satırını çizerek "KDV dahildir" yazılması veya KDV satırı yerine belgenin her hangi bir yerine "KDV dahildir" yazılması durumu değiştirmeyecektir) yer veren mükellefler, bu belgelerde gösterilen katma değer vergisini Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 5035 sayılı Kanunla değişik 41 ve 46 ncı maddelerindeki hüküm uyarınca takip eden ayın 20 nci günü akşamına kadar beyan edip, 26 ncı günü akşamına kadar da Kanunun 8/2 nci maddesi gereğince ödeyeceklerdir.

L- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNA GÖRE YAPILACAK İADELER

Vergi Usul Kanununun 120 nci maddesine 5035 sayılı Kanunla eklenen fıkrada nakden veya mahsuben tahsil edilen ancak fazla ve yersiz olarak tahsil edildiği anlaşılan vergilerde ve kanunları gereğince

mükelleflere yapılacak iade ve mahsup işlemlerinde düzeltmeye dayanak teşkil edecek belgeler ile bu işlemlere ait usul ve esasların Maliye Bakanlığı'nca belirleneceği hükme bağlanmıştır.

Bu yetkiye dayanılarak, katma değer vergisi iadeleri konusunda Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerinde Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliği'ne yapılan atıfların 5035 sayılı Kanunla Vergi Usul Kanununun 120 nci maddesine eklenen fıkra hükmüne yapılmış sayılması uygun görülmüştür.

M- TECİL-TERKİN UYGULAMASI

87 Seri Numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin F bölümünde, ihrac edilecek malın eklentisi veya ayrılmaz parçası niteliğinde olan malların ihrac kaydıyla teslim edilmesi ve bunların ihracının tek bir mal olarak gerçekleştirilmesi halinde, asıl malın yanı sıra eklenti veya ayrılmaz parça niteliğindeki malların yurt dışındaki müşteriye kesilen faturada ve gümrük beyannamesinde ayrıca yer almasına bağlı olarak tecil-terkin sistemi kapsamında işlem yapılmasının mümkün olduğu ve bu şekilde gerçekleşen işlemlere ait gümrük beyannamelerinde ihracatçılara ihrac kaydıyla mal teslim eden imalatçı-tedarikçi firmaların isim ve unvanlarının da yer almasının gerektiği açıklanmıştır.

Bu uygulama çerçevesinde; 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 mallar Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11/1-c maddesi kapsamında işlem görebileceklerdir. Tebliğ olunur.