

**İstanbul, 11.07.2008**

**110 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği Yayınlandı**

***DUYURU NO:2008/71***

11.07.2008 tarih ve 26933 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 110 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği’nde 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun uygulanmasına ilişkin çeşitli açıklamalar yapılmıştır.

Söz konusu tebliğde yapılan önemli bazı açıklamalara ilişkin özet bilgiler aşağıdaki gibidir:

1. Tebliğde 06.06.2008 tarih ve 26898 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 5766 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile KDV Kanunu’nda yapılan değişikliklere ilişkin düzenleme ve açıklamalara yer verilmiştir.
  - 5766 sayılı Kanunun (12/e) maddesi ile KDV Kanunu’nun 11. ve 12. maddelerinde değişiklik yapılarak, serbest bölgedeki müşteriler için yapılacak fason hizmetler ihracat istisnası kapsamına alınarak KDV’den istisna edilmiştir. Bu istisna uygulaması kapsamındaki işlemlerden kaynaklanan iade talepleri, hizmet ihracatından kaynaklanan iade taleplerinin yerine getirilmesine ilişkin esaslar çerçevesinde sonuçlandırılacaktır.
  - 5766 sayılı Kanunun (12/a) maddesi ile KDV Kanunu’nun 17/4-e maddesinde değişiklik yapılarak, sigorta araçlarının sigorta şirketlerine yaptığı sigorta muamelelerine ilişkin hizmetler KDV’den istisna edilmiştir. 5684 sayılı Sigortacılık Kanunu’nun “Tanımlar” başlıklı 2. maddesinde, sigorta acenteleri ve brokerleri aracı olarak tanımlanmıştır. Faaliyetleri tamamen bu istisna kapsamındaki işlemlerden oluşan, hiçbir vergilendirme döneminde vergiye tabi işlemleri bulunmayan sigorta araçları bu istisna kapsamındaki işlemleri nedeniyle KDV beyannamesi vermeyeceklerdir.
  - 5766 sayılı Kanunun (12/b) maddesi ile KDV Kanunu’nun 17/4-g maddesinde değişiklik yapılarak, “hurda metalden elde edilen külçeler dahil” ibaresi madde metninden çıkarılarak 07.06.2008 tarihinden itibaren hurda metalden elde edilen külçelerin yurt içi teslimleri ile ithalatlarında genel hükümler çerçevesinde KDV hesaplanacaktır.

## Arkan&Ergin Uluslararası Denetim ve Y.M.M. A.Ş.

- 5766 sayılı Kanunun (12/ç) maddesi ile KDV Kanunu'nun 32. maddesinin birinci fıkrasına "...15. maddeleri ..." ibaresinden sonra gelmek üzere "ile 17. maddesinin (4) numaralı fıkrasının (s) bendi" ibaresi eklenmiştir. Bu düzenleme ile, özürhüleri, eğitimleri, meslekleri, günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç gereç ve özel bilgisayar programlarının teslimleri dolayısı ile yüklenilen KDV'nin indirim yapılamayan kısmının iade edilebilmesi sağlanmıştır.

Bu istisna uygulaması kapsamındaki işlemlerden kaynaklanan KDV iade talepleri, ihracat istisnasından doğan KDV iadeleri için belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde sonuçlandırılacaktır.

- 5766 sayılı Kanunun (12/d) maddesi ile KDV Kanunu'na geçici 25. madde eklenmiştir. Bu maddeye göre özürhüleri KDV'den istisna olan eğitimleri, meslekleri, günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç, gereç ve özel bilgisayar programlarını satan mükelleflerden, ihtiyari olarak istisnadan vazgeçmiş olanlar, vazgeçme taleplerini 31 Temmuz 2008 tarihine kadar geri almaları halinde, KDV Kanunu'nun 18. maddesinde yer alan 3 yıl mükellefiyetten çıkmama hükmü bu mükellefler için geçerli olmayacaktır. Diğer bir ifade ile bu mükellefler 3 yıllık süre beklemeksizin istisna kapsamında işlem yapmaya başlayabileceklerdir.
2. Tebliğin " B-İHRACAT TESLİMLERİNE İLİŞKİN KOMİSYONLAR / 1. Komisyonlar Dolayısıyla Yüklenilen KDV Tutarlarının İhracat İstisnası Kapsamında İadesi" bölümünde turizm acente, rehber ve benzerlerinin turist kabilelerini alışveriş etmeleri için belirli dükkanlara ve mağazalara götürmeleri karşılığında bu işletmelerden aldıkları komisyonların genel oranda KDV'ye tabi oldukları ve dükkan ve mağazaların ödemiş oldukları bu komisyonların ihracat işlemlerinin bünyesine giren "genel gider" mahiyetinde bir harcama oldukları, komisyonlar nedeneniyle yüklenilen KDV tutarlarından, indirim yoluyla telafi edilemeyenlerin ihracat bedelinin % 25'i ile sınırlı olmak üzere ihracatçılara iade edileceklerine dair açıklamalar yer almaktadır.
- 110 no.lu tebliğ ile birlikte, turizm acentesi, rehber ve benzerlerince verilen yukarıda yer alan hizmetlerde bu tebliğin yayımını izleyen günden itibaren geçerli olmak üzere, (2/3) oranında KDV tevkifatı uygulaması uygun görülmüştür.
3. Yolcu beraberli eşya ihracında iade edilecek vergi tutarının hesaplanması konusunun yeniden değerlendirilmesi sonucunda bu tebliğin yayımlandığı tarihi içine alan vergilendirme döneminden geçerli olmak üzere, söz konusu teslimlerde alıcıya geri verilen KDV tutarının indirim ve iade hesaplarına dahil edilmesi, bu teslimlerin bünyesine giren vergilerin ise indirim hesaplarında yer almakla birlikte iade hesabına dahil edilmemesi uygun görülmüştür.

## Arkan&Ergin Uluslararası Denetim ve Y.M.M. A.Ş.

4. Hatırlanacağı üzere 108 seri no.lu KDV Genel Tebliği ile büyük ve küçükbaş hayvan etlerinin tesliminde tevkifat uygulanmaya başlanmıştır. 110 no.lu tebliğ ile tevkifat yapacaklar kapsamına 91 seri no.lu KDV Genel Tebliği'nin (A/2) bölümünde sayılan kurum ve kuruluşlarda eklenmiştir.

Bilginize Sunulur.

Arkan & Ergin Uluslararası Denetim ve Y.M.M. A.Ş.

# Arkan&Ergin Uluslararası Denetim ve Y.M.M. A.Ş.

Resmi Gazete Tarihi: 11.07.2008  
Resmi Gazete Sayısı: 26933

Maliye Bakanlığından:

## KATMA DEĞER VERĐİSİ GENEL TEBLİĞİ SERİ NO: 110

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu uygulamasına ilişkin olarak aşağıdaki düzenleme ve açıklamaların yapılmasına gerek duyulmuştur.

### A- KDV KANUNUNDA 5766 SAYILI KANUNLA YAPILAN DEĐİŐİKLİKLER

6/6/2008 tarihli ve 26898 mükerrer sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 5766 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 12 nci maddesi ile KDV Kanununda yapılan değişikliklere ilişkin düzenleme ve açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

### 1. SERBEST BÖLGELERDEKİ MÜŞTERİLER İÇİN YAPILAN FASON HİZMETLERDE İSTİSNA UYGULAMASI

5766 sayılı Kanunun (12/e) maddesi ile KDV Kanununun 11 ve 12 nci maddelerinde değişiklik yapılarak, serbest bölgedeki müşteriler için yapılacak fason hizmetler ihracat istisnası kapsamına alınmuştır.

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 edecektir.

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

Bu istisna uygulaması kapsamındaki işlemlerden kaynaklanan iade talepleri, hizmet ihracatından kaynaklanan iade taleplerinin yerine getirilmesine ilişkin esaslar çerçevesinde sonuçlandırılacaktır.

İade talebi bir dilekçe ile yapılacak ve dilekçeye;

- Fason hizmete ait faturaların fotokopisi ve faturalara ilişkin bilgileri ihtiva eden firma yetkililerince onaylı liste,
- Fason hizmetin gerçekteşirildiği döneme ait indirilecek KDV listesi,
- İstisna kapsamındaki fason hizmet nedeniyle yüklenilen vergi miktarına ilişkin hesaplamaları gösterir tablo,
- Fason hizmete konu malın serbest bölgeden yurtiçine, yurtiçinden serbest bölgeye gönderilmesine ilişkin gümrük beyannamesi veya gümrük beyannamesi yerine geçen belge (aslı veya noter, gümrük idaresi, ilgili vergi dairesi müdürü ya da yeminli mali müşavirce onaylı örneği),

eklenecektir.

### 2. SİGORTA ARACILARININ KDV UYGULAMASI KARŐISINDAKİ DURUMU

KDV Kanununun (17/4-e) maddesinde 5766 sayılı Kanunun (12/a) maddesi ile değişiklik yapılarak sigorta aracılarının sigorta şirketlerine yaptığı sigorta muamelelerine ilişkin hizmetler KDV’den istisna edilmiştir.

5684 sayılı Sigortacılık Kanununun "Tanımlar" başlıklı 2 nci maddesinde, sigorta acenteleri ve brokerleri aracı olarak tanımlanmıştır.

Buna göre, sözleşme yapma ve prim tahsil etme yetkisi bulunan veya bulunmayan sigorta acenteleri ile sigorta brokerlerinin sigorta şirketlerine yaptığı sigorta muamelelerine ilişkin işlemleri karşılığı aldığı komisyon bedelleri üzerinden KDV hesaplanmayacaktır.

Yıldız Posta Cad.  
Dedeman İş Hanı No.48, Kat.6  
34349 Gayrettepe – İstanbul  
Turkey

T + 90 212 370 07 00  
F +90 212 274 63 25

# Arkan&Ergin Uluslararası Denetim ve Y.M.M. A.Ş.

Dolayısıyla, faaliyetleri tamamen bu istisna kapsamındaki işlemlerden oluşan, hiçbir vergilendirme döneminde vergiye tabi işlemleri bulunmayan sigorta aracıları bu istisna kapsamındaki işlemleri nedeniyle KDV beyannamesi vermeyeceklerdir. Ayrıca, bu istisna kapsamındaki hizmetlerle ilgili olarak yüklenilen KDV, KDV Kanununun (30/a) maddesine göre indirim konusu yapılmayacak, işin niteliğine göre gider, maliyet veya kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır. İstisna kapsamına giren işlemlerle istisna kapsamına girmeyen işlemlerin birlikte yapılıyor olması halinde, istisna kapsamına giren işlemler nedeniyle yüklenilen KDV'nin aynı şekilde gider, maliyet veya kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacağı tabiidir.

Öte yandan, faaliyetleri KDV Kanununun (17/4-e) maddesi uyarınca KDV'den müstesna olan sigorta aracıları (sigorta acentesi ve brokerler) tarafından işletmelerine ait taşınır ve taşınmazların teslimi ve sigorta muamelelerine ilişkin olanlar dışındaki hizmetleri KDV'ye tabidir.

Bu nedenle, sözü edilen sigorta aracılarının istisna kapsamına girmeyen KDV'ye tabi arızı işlemlerinin bulunması halinde, bu işlemler sadece işlemin gerçekleştiği dönem için bir defaya mahsus olarak verilecek 1 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilecektir.

### 3. HURDA METALDEN ELDE EDİLEN KÜLÇE TESLİMLERİNDE KDV UYGULAMASI

KDV Kanununun (17/4-g) maddesinde 5766 sayılı Kanunun (12/b) maddesi ile değişiklik yapılarak "(hurda metalden elde edilen külçeler dâhil)" ibaresi madde metninden çıkarılmıştır. Değişikliğin yürürlüğü 5766 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen gündür.

Bu durumda, 5766 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihi izleyen (7/6/2008) tarihten başlamak üzere hurda metalden elde edilen külçelerin yurt içi teslimleri ve ithalinde genel hükümler çerçevesinde KDV hesaplanacaktır.

Öte yandan, bu Tebliğin yayımlandığı tarihi izleyen günden başlamak üzere, KDV Kanununun 9 uncu maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, hurda metalden elde edilen külçe teslimlerinde 91 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (F) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde tevkifat uygulanması uygun görülmüştür.

### 4. ÖZÜRLÜLERİN KULLANIMINA MAHSUS ARAÇ VE GEREÇLERİN TESLİMİNDE İSTİSNA UYGULAMASI

**4.1.** 5378 sayılı Kanunun 32 nci maddesi ile KDV Kanununun 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasına, 7/7/2005 tarihinden geçerli olmak üzere eklenen (s) bendi uyarınca, özürliülerin eğitimleri, meslekleri, günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç ve bilgisayar programlarının teslimi KDV'den müstesnadır.

Buna göre, münhasıran özürliülerin eğitimleri, meslekleri, günlük yaşamlarında kullanmaları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç (örneğin görme özürliülerin kullandıkları baston, yazı makinesi, kabartma klavye; ortopedik özürliülerin kullandıkları tekerlekli sandalye, ortez-protez gibi cihaz ve araçlar) ile özel bilgisayar programları istisna kapsamında kabul edilecektir. Binek otomobili ve diğer nakil vasıtalarının ise sözü edilen "araç-gereç" kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

**4.2.** 5766 sayılı Kanunun 12 nci maddesinin (ç) bendi ile KDV Kanununun 32 nci maddesinin birinci fıkrasına "... 15 inci maddeleri ..." ibaresinden sonra gelmek üzere "ile 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (s) bendi" ibaresi eklenmiştir.

Bu düzenleme ile KDV Kanununun (17/4-s) maddesi kapsamındaki işlemler dolayısıyla yüklenilen vergilerin indirim ve iadesine imkân tanınmıştır.

Buna göre, istisna 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, ihracat istisnasından doğan KDV iadeleri için belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde sonuçlandırılacaktır.

İade talebi bir dilekçe ile yapılacak ve dilekçeye aşağıdaki belgeler eklenecektir.

- istisna kapsamındaki satış faturalarının fotokopisi veya bunların dökümünü gösteren liste,
- iade talep edilen döneme ait indirilecek KDV listesi,
- istisna kapsamındaki işlemin bünyesine giren vergilerin tutarına ilişkin hesaplamaları gösteren tablo.

# Arkan&Ergin Uluslararası Denetim ve Y.M.M. A.Ş.

**4.3.** KDV Kanununa 5766 sayılı Kanunun 12 nci maddesinin (d) bendi ile eklenen geçici 25 inci maddesinde, "Bu maddenin yürürlük tarihinden önce Kanunun 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (s) bendinde düzenlenen istisnadan vazgeçen mükelleflerin, bu maddenin yürürlük tarihini izleyen ayın sonuna kadar istisnadan vazgeçme taleplerini geri almaları halinde, 18 inci maddesinin (3) numaralı fıkrasının ikinci cümlesinde yer alan hüküm uygulanmaz. Bu hükmün uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir." hükmüne yer verilmiştir.

Bu hüküm uyarınca, daha önce kısmi istisna niteliği taşıdığı için KDV Kanununun 18 inci maddesi uyarınca istisnadan vazgeçen mükellefler, üç yıl mükellefiyette kalma şartı aranmaksızın 31/7/2008 tarihine kadar bağlı oldukları vergi dairesine müracaat ederek bu taleplerinden vazgeçebileceklerdir.

## **5. BİRLEŞMİŞ MİLLETLER (BM) TEŞKİLATI İLE İKTİSADİ İŞBİRLİĞİ VE KALKINMA TEŞKİLATINA (OECD) YÖNELİK KDV İSTİSNASI UYGULAMASI**

5766 sayılı Kanunun 12 nci maddesinin (d) bendi ile KDV Kanununa eklenen geçici 26 ncı maddesinde, "Birleşmiş Milletler (BM) temsilciliği, BM'ye 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 istisnanın uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir." hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, finansmanlarının 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 (BM) temsilciliği, BM'ye 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,

KDV'den istisna edilmiştir.

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

Ayrıca, istisnadan yararlanan kuruluşlara bu kapsamda yapılacak teslim ve hizmetlerle ilgili olarak yüklenilen KDV, KDV Kanununun (30/a) maddesine göre indirim konusu yapılmayacak, işin niteliğine göre gider, maliyet veya kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır.

## **B- İHRACAT TESLİMLERİNE İLİŞKİN KOMİSYONLAR**

### **1. Komisyonlar Dolayısıyla Yüklenilen KDV Tutarlarının İhracat İstisnası Kapsamında İadesi**

KDV Kanununun 11 inci maddesine göre, ihracat teslimleri ile Türkiye'de ikamet etmeyenlere yapılan teslimler KDV' den müstesnadır. Aynı Kanunun 32 nci maddesine göre bu teslimler dolayısıyla yüklenilen KDV tutarları indirim yoluyla telafi edilememeleri halinde Maliye Bakanlığınca belirlenecek usul ve esaslar çerçevesinde mükellefe iade edilebilmektedir.

İade hesabına, işlemin bünyesine doğrudan giren harcamalar ile birlikte genel giderler ve amortismanına tabi iktisadi kıymetler (ATİK) dolayısıyla yüklenilen vergiler de dahildir. Diğer iade hakkı doğuran işlemlerde olduğu gibi, iade tutarı ihracat teslim bedelinin genel vergi oranı ile çarpılması suretiyle bulunacak tutarı aşamayacaktır.

Öte yandan, 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.

# Arkan&Ergin Uluslararası Denetim ve Y.M.M. A.Ş.

Turizm acente, rehber ve benzerlerinin turist kabilelerini alışveriş etmeleri için belirli dükkânlara/mağazalara götürmeleri karşılığında bu işletmelerden aldıkları komisyonlar genel oranda KDV'ye tabidir. Bu şekilde ödenen 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 edilebilecektir. Buna göre, ihracat işlemlerinden kaynaklanan iade tutarının hesabında, bu tür komisyon harcamaları nedeniyle hesaba dahil edilecek pay, ihracat bedelinin %25'i üzerinden hesaplanan KDV tutarından fazla olamayacak, bu hesaplama her takvim yılının Ocak ayından başlamak üzere yıl sonuna kadar kümülatif olarak yapılacak, izleyen yılda hesaplama yeniden başlanacaktır.

İade alacağı aşağıdaki tabloda belirtildiği şekilde hesaplanarak ihracat işleminin bulunduğu her ay talep edilebilecektir.

**Örnek:** Bir turistik mağaza işleticisinin 2008 yılında aylar itibariyle ihracat tutarları ve ödediği komisyonlar YTL cinsinden aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

<b>KOMİSYON ÖDEMELERİNE İLİŞKİN İADE HESAPLAMASI</b>						
<b>AYLAR</b>	<b>İHRACAT TUTARI</b>		<b>KOMİSYON BEDELİ (KDV HARİÇ)</b>		<b>İADE HESABINA ALINACAK KOMİSYON</b>	
	<i>Aylık (YTL)</i>	<i>Kümülatif (YTL)</i>	<i>Aylık (YTL)</i>	<i>Kümülatif (YTL)</i>	<i>Bedel (YTL)</i>	<i>KDV (YTL)</i>
<i>Ocak</i>	1.000	1.200	200	200	200	36
<i>Şubat</i>	1.200	2.200	420	620	350	63
<i>Mart</i>	1.400	3.600	540	1.160	350	63
<i>Nisan</i>	1.800	5.400	560	1.720	450	81
<i>Mayıs</i>	2.200	7.600	640	2.360	550	99
<i>Haziran</i>	0	7.600	600	2.960	0	0
<i>Temmuz</i>	5.600	13.200	800	3.760	1.400	252
<i>Ağustos</i>	4.000	17.200	840	4.600	1.000	180
<i>Eylül</i>	3.600	20.800	0	4.600	300	54
<i>Ekim</i>	2.400	23.200	650	5.250	650	117
<i>Kasım</i>	1.600	24.800	1.800	7.050	950	171
<i>Aralık</i>	1.200	26.000	1.300	8.350	300	54

Tablo ile ilgili açıklamalar aşağıdadır.

1. Ocak ayında ihracat 1.000, komisyon tutarı 200 YTL' dir. Komisyondan ihracat işlemine verilecek pay (1000 x %25=) 250 YTL olmakla birlikte, 200 YTL komisyon ödendiğinden bunun tamamı pay olarak verilecek ve (200 x %18=) 36 YTL iade hesabına dahil edilerek, diğer yüklenilen vergilerle birlikte bu ay içinde talep edilebilecektir.

2. Şubat sonunda ihracatın kümülatif tutarı 2.200, komisyonun kümülatif tutarı 620 YTL' dir. Komisyonun payı (2200 x %25 = ) 550 YTL olarak hesaplanmaktadır. Bu tutardan, Ocak ayında verilen 200 YTL tutarındaki pay düşülecek ve Şubat ayındaki pay 350 YTL olarak belirlenecektir. Bu ayda iade hesabına dahil edilecek tutar (350 x %18=) 63 YTL olarak belirlenecektir.

3. Mart sonunda kümülatif olarak ihracat 3.600, komisyon 1.160 YTL' dir. Komisyondan ihracat işlemine verilecek azami pay (3600 x %25 = ) 900 YTL olacak, bu tutardan ilk 2 ayın toplam payı olan 550 YTL düşüldükten sonra kalan 350 YTL'nin %18'i olan 63 YTL Mart ayında iade hesabına dahil edilecektir.

4. İhracat işlemi bulunmayan Haziran ayında, 600 YTL komisyon ödenmiştir. Bu dönemde ihracat işlemi nedeniyle iade talep edilemeyecektir. Aynı dönemde yapılan 600 YTL'lik komisyon ödemesi izleyen dönemlerde gerçekleştirilecek ihracat işlemlerine ilişkin iade tutarının hesabında dikkate alınabilecektir.

# Arkan&Ergin Uluslararası Denetim ve Y.M.M. A.Ş.

5. Eylül ayında 3600 YTL'lik ihracat yapılarak kümülatif ihracat tutarı 20.800 olmuş, komisyon ödemesi ise yapılmamıştır. Eylül ayında komisyon ödemesi olmamasına rağmen, iade hesabına önceki dönemlerde ödenen komisyonlardan pay verilebilecektir. Bu dönemde ihracat işlemine verilecek azami komisyon payı (20800 x %25 = ) 5.200 YTL olmakla birlikte, kümülatif komisyon tutarı 4.600 YTL olduğundan ve bu tutarın 4.300 YTL'lik kısmı önceki dönemlerde iade hesabına alındığından, Eylül ayındaki komisyon payı 300 YTL olacaktır. Dolayısıyla, 300 YTL'nin %18'i olan 54 YTL Eylül ayında iade hesabına dahil edilecektir.

6. Bu hesaplama Aralık ayına kadar yukarıdaki şekilde sürdürülecek, izleyen yılın Ocak ayından itibaren hesaplama yeniden başlanacaktır.

Bu tablo, yılbaşından itibaren her ay yeniden düzenlenerek, iade talep dilekçesinin eki olarak vergi dairesine verilecektir. Ayrıca KDV Kanununun 54 üncü maddesindeki düzenleme çerçevesinde, tablodaki bilgileri ihtiva eden yardımcı defter kayıtları kullanılacaktır. İadenin YMM KDV İadesi Tasdik Raporuyla alınmak istenmesi halinde, Raporda bu bilgileri içeren açıklamalara veya tabloya yer verileceği tabiidir.

Bu uygulama 2008 takvim yılının başından itibaren geçerli olacak, 1/1/2008 tarihinden sonra faturalandırılan komisyon bedelleri dolayısıyla yüklenilen KDV, yine bu tarihten sonra gerçekleştirilecek ihracat teslimlerine ilişkin iade hesabına yukarıda açıklandığı şekilde dahil edilecektir.

2008 yılı içinde ödenen ve Tebliğin yayımından önceki dönemlerde iade edilen, ihracat bedelinin %25'ini aşan komisyon ödemelerine ilişkin KDV tutarları ile ilgili olarak vergi dairelerince her hangi bir işlem yapılmayacaktır. Ancak, mükelleflerce alınan komisyon ödemelerine ilişkin toplam iade tutarlarının yukarıda belirtilen kümülatif hesaplamada dikkate alınacağı tabiidir.

Aralık/2007 dönemi ve daha önceki dönemlerde gerçekleştirilen ihracat işlemlerinde ise komisyon harcamalarına ait KDV, genel hükümler çerçevesinde iade hesabına dahil edilecektir. Bu dönemlere ilişkin olup komisyon bedellerine ait KDV'nin iade hesaplarına dahil edildiği henüz sonuçlandırılmamış nakden veya mahsuben iade talepleri, miktarına bakılmaksızın, teminat karşılığında veya vergi incelemesi sonucuna göre yerine getirilecek, teminat verilmesi halinde teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülecektir. Komisyon bedellerine ilişkin KDV'nin iade hesabından çıkarılması halinde genel hükümlere göre işlem yapılacaktır.

## 2. Tevkifat Uygulaması

Turizm acentesi, rehber ve benzerlerince verilen bu Tebliğin (B/1) bölümündeki düzenlemeye konu hizmetlerde, KDV Kanununun (9/1) maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak, bu Tebliğin yayımını izleyen günden itibaren geçerli olmak üzere, (2/3) oranında KDV tevkifatı uygulanması uygun görülmüştür.

Buna göre; turizm acentesi, rehber ve benzerleri tarafından turist kabilelerini alışveriş etmeleri için belirli dükkânlara/mağazalara götürme karşılığında bu işletmelerden alınan bedeller üzerinden hesaplanan KDV tutarına (2/3) oranında tevkifat uygulanarak işletmeler tarafından sorumlu sifatiyle beyan edilecektir.

Bu tevkifat uygulamasından doğan KDV alacaklarına ilişkin nakden veya mahsuben iade talepleri, miktarına bakılmaksızın, münhasıran banka teminat mektubu veya vergi inceleme raporu ile yerine getirilecek, iadenin teminat karşılığında yapılması halinde teminatlar, olumlu vergi inceleme raporunun vergi dairesine intikal ettiği tarih itibarıyla çözülecektir. İadenin vergi inceleme raporu karşılığında alınmak istenmesi durumunda iade talebi, vergi inceleme raporunun vergi dairesine intikal ettiği tarih itibarıyla geçerlilik kazanacaktır.

İade yapılabilmesi için alıcının bu tevkifatla ilgili 2 No.lu KDV beyannamesini vergi dairesine vermiş olması zorunludur.

İade talebi bir dilekçe ile yapılacak ve dilekçeye;

– tevkifata tabi hizmetlere ilişkin fatura veya benzeri belgelerin fotokopileri veya bu belgelere ait bilgilerin dökümünü gösteren liste,

– iade talebinin yapıldığı döneme ilişkin indirilecek KDV listesi,

eklenecektir.

Öte yandan, 108 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (B/4) bölümünde düzenlenen bildirim zorunluluğu ve müteselsil sorumluluk uygulamasına ilişkin açıklamalar bu bölüm kapsamında kendilerine KDV tevkifatı uygulanan mükellefler için de geçerlidir.



# Arkan&Ergin Uluslararası Denetim ve Y.M.M. A.Ş.

## **C. YOLCU BERABERİ EŞYA İHRACINDA İADE EDİLECEK VERGİ TUTARI**

KDV Kanununun (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 yürütülmektedir.

58 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (C) bölümünde, bu işlemler dolayısıyla satıcıya iade edilecek KDV'nin alıcıya geri verilen tutar olacağı açıklanmıştır. Ancak, e- beyannameye geçiş nedeniyle KDV beyannamesinde yapılan değişikliklere bağlı olarak yeniden düzenlenen KDV beyannameleri, alıcıya geri gönderilen tutarlar ile bu teslimlerin bünyesine giren tutarların, iade hesabına birlikte dâhil edilebilmesine imkân verecek şekilde hazırlanmış, KDVK-24 sayılı KDV Sirkülerinde ve beyannamelerde bu uygulama doğrultusunda açıklamalar yapılmıştır.

Konunun yeniden değerlendirilmesi sonunda, bu Tebliğin yayımlandığı tarihi içine alan vergilendirme döneminden geçerli olmak üzere, söz konusu teslimlerde alıcıya geri verilen KDV tutarının indirim ve iade hesaplarına dahil edilmesi, bu teslimlerin bünyesine giren vergilerin ise indirim hesaplarında yer almakla birlikte iade hesabına dahil edilmemesi uygun görülmüştür.

Öte yandan, bu Tebliğin yayımlandığı tarihten önceki vergilendirme dönemlerine ilişkin olup, alıcıya geri verilen KDV tutarı ile teslimin bünyesine giren vergilerin birlikte yer aldığı, henüz sonuçlandırılmamış nakden veya mahsuben iade talepleri, teslimin bünyesine giren vergi, iade hesabından çıkarılmak suretiyle genel esaslara göre yerine getirilecektir.

## **D- 108 SERİ NO.LU KDV GENEL TEBLİĞİNDE YAPILAN DEĞİŞİKLİK**

108 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (B/2) bölümünün birinci paragrafı bu Tebliğin yayımını izleyen günden geçerli olmak üzere aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Büyük ve küçükbaş hayvanların etlerinin (sakatat ve bağırsak dâhil) gerçek usulde KDV mükellefleri ile 91 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (A/2) bölümünde sayılan kurum ve kuruluşlara teslimlerinde, bu Tebliğin yayımını izleyen günden başlamak üzere (1/2) oranında tevkifat uygulanması uygun görülmüştür."

Tebliğ olunur.