



Katma Değer Vergisi
Genel Uygulama
Tebliğinde Yapılan
Değişiklikler

21.04.2022 Tarih ve 31816 Sayılı Resmi Gazete ile yayımlanarak Katma Değer Vergisi Genel Uygulama tebliğinde yapılan değişiklikle yürürlüğü giren tebliğle Katma Değer Vergisi uygulamasında önemli değişiklikler gerçekleşmiştir.

Bu bağlamda 21.04.2022 Tarihinde yayımlanan tebliğde belirtilen hususlar 3 başlık altında değerlendirilecektir.

1. İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Uygulaması

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Vergi Sorumlusu" madde başlıklı 9'uncu maddesinde "*Mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanunî merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir.*" Hükümü yer almaktadır.

21.04.2021 Tarih ve 31816 Sayılı Resmi Gazete ile yayımlanan 41 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde; "*Mükellefler, yazılı bir sözleşme düzenleyerek bir yıl süreyle anlaştıkları satıcı mükelleflerden, Tebliğin (I/C-2.1.3.2.) ve (I/C-2.1.3.3.) bölümlerinde belirtilen işlemlere (Tebliğin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümü ile (I/C-2.1.3.3.7.) bölümündeki işlemler hariç) ilişkin alımlarında tevkifat sorumluluklarının bulunup bulunmadığına bakılmaksızın, hesaplanan KDV'nin tamamını sorumlu sıfatıyla beyan edip öderler. Bir yıllık sürenin bitimini izleyen yıllarda uygulamaya devam edilmesinin istenmesi halinde sözleşmenin aynı süreyle yenilenmesi gerekir. Bir yıllık süre dolmadan söz konusu uygulamadan vazgeçilmesi mümkün değildir.*" Hükümü yer almaktadır.

Söz konusu tebliğ hükmüne göre mükellefler, yazılı bir sözleşme düzenlemek şartıyla ve 1 (bir) yıl süreyle anlaştıkları satıcılardan aşağıda belirtilen Mal Teslimi ve Hizmet İfalari hallerinde tevkifat sorumluluklarının bulunup bulunmadığına bakılmaksızın Hesaplanan KDV'nin tamamını sorumlu sıfatıyla beyan edip ödeyebilirler.

Bu bağlamda isteğe bağlı tam tevkifat müessesesinin uygulanacağı hizmet ifası türleri aşağıdaki gibidir.

- *Yapım İşleri ile Bu İşlerle Birlikte İfa Edilen Mühendislik-Mimarlık ve Etüt-Proje Hizmetleri*
- *Etüt, Plan-Proje, Danışmanlık, Denetim ve Benzeri Hizmetler*
- *Makine, Teçhizat, Demirbaş ve Taşıtlara Ait Tadil, Bakım ve Onarım Hizmetleri*
- *Yemek Servis ve Organizasyon Hizmetleri*
- *İşgücü Temin Hizmetleri*
- *Yapı Denetim Hizmetleri*
- *Fason Olarak Yaptırılan Tekstil ve Konfeksiyon İşleri, Çanta ve Ayakkabı Dikim İşleri ve Bu İşlere Aracılık Hizmetleri*
- *Turistik Mağazalara Verilen Müşteri Bulma / Götürme Hizmetleri*

- *Spor Kulüplerinin Yayın, Reklâm ve İsim Hakkı Gelirlerine Konu İşlemleri*
- *Temizlik, Çevre ve Bahçe Bakım Hizmetleri*
- *Taşımacılık Hizmetleri*
- *Her Türlü Baskı ve Basım Hizmetleri*
- *Ticari Reklam Hizmetleri*

İsteğe bağlı tam tevkifat müessesesinin uygulanacağı mal teslimi türleri aşağıdaki gibidir.

- *Külçe Metal Teslimleri*
- *Bakır, Çinko, Alüminyum ve Kurşun Ürünlerinin Teslimi*
- *Hurda ve Atık Teslimi*
- *Metal, Plastik, Lastik, Kauçuk, Kâğıt, Cam Hurda ve Atıkları ile Konfeksiyon Kırpıntılarında Elde Edilen Hammadde Teslimi*
- *Pamuk, Tiftik, Yün ve Yapağı ile Ham Post ve Deri Teslimleri*
- *Ağaç ve Orman Ürünleri Teslimi*
- *Demir-Çelik Ürünlerinin Teslimi*

Alıcı mükellefler, söz konusu sözleşmelerin bir örneği ile bu kapsamda işlem yapacak satıcı mükelleflerin bilgilerini (adı soyadı/unvanı, vergi dairesi, vergi kimlik numarası, sözleşme uygulama dönemi), işleme ilişkin KDV beyannamesinin verilmesinden önce liste halinde bağlı oldukları vergi dairesine verirler.

Satıcı mükelleflerle yapılan sözleşmelerin daha sonradan tadili veya iptali halinde işleme ilişkin KDV beyannamesinin verilmesinden önce mükelleflerin bağlı oldukları vergi dairesine bildirilmesi gerekmektedir.

İsteğe bağlı tam tevkifat uygulaması kapsamında alıcı tarafından tevkifata tabi tutulan KDV, 2 No.lu KDV Beyannamesinin “*Vergi Bildirimi*” kulakçığının, “*İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Uygulanan İşlemlere Ait Bildirim*” tablosunda beyan edilir.

Tablonun “*İşlem Türü*” alanı, bu alana ilişkin işlem türü listesinden seçim yapılmak suretiyle doldurulur. “*Matrah*” alanına, işlemin KDV hariç bedeli, “*Oran*” alanına işlemin tabi olduğu KDV oranı girilir. Alıcı tarafından tevkif edilen KDV tutarını gösteren “*Vergi*” alanı, e-beyanname programı tarafından hesaplanır.

İsteğe bağlı tam tevkifat uygulaması kapsamındaki işlemleri yapan satıcı mükellefler ilgili döneme ait 1 No.lu KDV Beyannamesinin iki ayrı bölümüne kayıt yapar. Birinci kayıt, “*Matrah*” kulakçığında “*İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Uygulanan İşlemler*” tablosuna; ikinci kayıt “*İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler*” kulakçığında “*İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Kapsamına Giren İşlemler*” tablosuna yapılır.

İsteğe bağlı tam tevkifata tabi tutulan KDV ile sınırlı olmak üzere satıcıya KDV iadesi yapılabilir. İade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması vergi dairesince aranır.

Bu noktada dikkat edilmesi gereken nokta, tevkif edilen KDV'nin iade alınabilmesi için alıcı tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması gerekmektedir.

İş bu madde 01.05.2022 tarihinden itibaren geçerli olacaktır.

2. Demir ve Çelik Ürünlerinin Teslimi

21.04.2022 Tarih ve 31816 Sayılı Resmi Gazete ile yayımlanan Katma Değer Vergisi Tebliğine göre; *Cevherden, hurdadan veya diğer hammaddelerden üretilen demir-çelik, alaşımlarından mamul her türlü çubuk, inşaat demiri, profil, kangal demir, filmaşın, tel, halat, hasır, boru, lama vb., yassı (levha, sıcak haddelenmiş yassı ürünler, soğuk haddelenmiş yassı ürünler ve kaplanmış yassı ürünler vb.) demir-çelik ve alaşımı ürünleri'nin KDV Mükellefleri ve Belirlenmiş Alıcılara tesliminde 4/10 oranında tevkifat uygulanır.*

Demir-çelik ve alaşımlarından üretilen mamul eşya (kapı, kapı kolu, köşebent, vida, somun, vida soketi, dübel, kilit, çivi, flanş, maşon, dirsek, kanca, menteşe, yay, bilya, rulman, zincir vb.) teslimlerinde ise tevkifat uygulanmayacaktır.

Demir-çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin, ithalatçılar tarafından yapılan teslimleri ile münhasıran cevherden üretilenlerinin üreticiler tarafından ilk tesliminde tevkifat uygulanması söz konusu değildir. Ancak bu safhalardan sonraki el değiştirmelerde tevkifat uygulaması zorunludur. Zira ithalatçı ithal ettiği mala ilişkin KDV'yi ithalat gümrük idaresine ödemektedir. Tevkifat uygulanarak verginin güvence altına alınmasındaki amaç zaten bir bölüm verginin hazineye intikalini kolaylaştırmaktır. İthalatta ise zaten verginin tamamı hazineye intikal etmektedir.

Ancak yukarıda belirtilen malların hurdadan veya diğer maddelerden ya da hurda ve diğer maddelerin birlikte kullanılarak üretimi neticesinde ortaya çıkan ürünlerin ilk tesliminde ve sonraki safhalardaki teslimlerinde KDV tevkifatının uygulanması gerekmektedir.

İthalatçılar tarafından yapılan teslimlere ilişkin düzenlenen faturada “*Teslim edilen mal doğrudan ithalat yoluyla temin edildiğinden tevkifat uygulanmamıştır.*” açıklamasına yer verilmelidir. Ayrıca *ithalat faturası ve gümrük giriş beyanına ilişkin bilgilere de düzenlenecek faturada yer verilmesi gerekecektir.*

Cevherden üretim yapanlar ise düzenleyecekleri faturada “*Teslim edilen mal firmamızca münhasıran cevherden üretildiğinden tevkifat uygulanmamıştır.*” açıklamasına yer vermek suretiyle tevkifat uygulanmaksızın işlem yapacaklardır.

Demir-çelik ürünlerinin teslimi ile ilgili mahsuben iade talepleri miktarına bakılmaksızın, nakden iade talepleri ise 10.000 TL'yi aşmamak kaydıyla, vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranılmaksızın yerine getirilecektir. 10.000 TL ve üzerindeki nakden iade talepleri ise vergi inceleme raporu sonucuna göre veya YMM raporu ile yerine getirilecektir. 10.000 TL'yi aşan kısım için teminat verilmesi halinde teminat, vergi inceleme raporu sonucuna göre veya YMM raporu ile çözülecektir.

İş bu madde 01.05.2022 tarihinden itibaren geçerli olacaktır.

3. İmalatçılar Tarafından Yapılan Mal İhracında İhracat Bedeline Göre İade

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "İstisna Edilmiş İşlemlerde İndirim" madde başlıklı 32'nci maddesinde "Bu Kanunun 11, 13, 14 ve 15 inci maddeleri ile 17 nci maddenin (4) numaralı fıkrasının (s) bendi uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen Katma Değer Vergisi, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak Katma Değer Vergisinden indirilir. Vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen Katma Değer Vergisi, işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar talep edilmesi şartıyla Maliye ve Gümrük Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunur.

Maliye Bakanlığı katma değer vergisi iadesini, hak sahiplerinin vergi ve sosyal sigorta prim borçları ile genel ve katma bütçeli daireler ile belediyelere olan borçlarına ya da döner sermayeli kuruluşlar ile sermayesinin % 51'i veya daha fazlası kamuya ait olan veya özelleştirme kapsamında bulunan işletmelerden temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçlarına mahsup suretiyle sınırlamaya; imalatçılar tarafından yapılan ihracat işlemlerinden kaynaklanan iadelerde, yüklenilen katma değer vergisi yerine sektörler itibarıyla ihracat bedelinin belli bir oranına kadar iade yaptırmaya yetkilidir. Maliye ve Gümrük Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunur." hükmü yer almaktadır.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun Hazine ve Maliye Bakanlığınca vermiş olduğu yetkiye istinaden 21.04.2022 Tarih ve 31816 Sayılı Resmi Gazete ile yayımlanan Katma Değer Vergisi Tebliğine göre; sektör ayrımı yapılmaksızın imal ettikleri malları doğrudan ihraç eden imalatçılar, ihracat teslimlerine ilişkin olarak yükledikleri KDV tutarına bakılmaksızın ihracat bedelinin %10'una kadar devreden KDV tutarı ile sınırlı olarak iade talep edebilirler.

Bu itibarla imalatçı vasfına haiz mükellefler, imal ederek doğrudan ihraç ettikleri mallar için ihracat bedelinin %10'una kadarlık kısmını iade talep edebileceklerdir.

İmalatçılar Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin İhraç Kayıtlı Teslim bölümünde belirtilen imalatçı belgelerinde yer alan üretim kapasitesinde öngörülen ve imal edip ihraç ettikleri mallara ilişkin iade talep edebilirler.

İmalatçı belgesinde yer alan üretim kapasitesine göre imal edilebilecek mallar ile bu kapsamda fason olarak imal ettirilen mallar için bu uygulamadan yararlanılabileceklerdir.

Ancak bu konuyla ilgili önemli bir diğer nokta ise bu uygulamanın ihtiyari olmasıdır. Haliyle imalatçı mükellefler bu düzenlemeyi uygulamak zorunda değillerdir.

İmalatçı mükellefler tarafından imal edilerek ihraç edilen mallara yönelik yüklenilen KDV'den bağımsız ihracat bedelinin %10'una kadar alınabilen iade uygulamasında, iade alındıktan sonra malların geri gelmesi halinde, ithalat istisnasından faydalanılabilmesi için, bu uygulama kapsamında iade edilen tutarların gümrük idaresine ödenmesi veya bu tutar kadar teminat gösterilmesi gerekir.

Ayrıca imalatçı mükelleflerin aynı dönemde ihraç kayıtlı teslimi veya dahilde işleme izin belgesi kapsamında ihraç kayıtlı mal tesliminin bulunması doğrudan ihraç edilen mallara ilişkin iade uygulamasına engel değildir. Yani imalatçı mükellefler aynı dönemde hem doğrudan ihraç edilen mallara ilişkin iade uygulamasına hem ihraç kayıtlı teslim uygulamasından yararlanabilirler.

İmalatçıların doğrudan ihraç ettikleri malların bünyesinde yurtiçi veya yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği malların bulunması halinde, ihracat bedeline ilişkin iadenin hesabında, ihracat bedelinden KDV ödemeksizin temin edilen malların bedeli düşülür. İade edilecek KDV kalan tutar dikkate alınarak belirlenir.

İmalatçıların doğrudan ihraç ettikleri mallara ilişkin iade uygulamasından yararlanan mükellefler bu bölüm dışında kalan yüklenilen KDV'nin iadesini ihracat istisnası uygulaması hükümlerine göre talep edebileceklerdir.

İmalatçıların mal ihracatından kaynaklanan bu kapsamda yapacakları iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İlgili meslek odasına üyelik belgesinin onaylı örneği (Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.)
- İmalatçı belgesi (Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.)
- Satış faturaları listesi
- Gümrük beyannamesi veya listesi (Serbest bölgeye yapılan ihracatta serbest bölge işlem formu, posta veya kargo yoluyla gerçekleştirilen ihracatta elektronik ticaret gümrük beyannamesi, gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimlerde, malın gümrüksüz satış mağazasına veya deposuna konulduğuna dair ilgili gümrük idaresinin onayını da içeren antrepo beyannamesi)

- İhracatın beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi

- İhracatın beyan edildiği dönemden önceki son yirmi dört döneme ilişkin indirilecek KDV listesi (Aynı dönemleri kapsayan indirilecek KDV listesinin bir defa verilmesi yeterlidir. Önceki dönemlerin herhangi birisinde ödenecek KDV beyan edilmesi durumunda, ödenecek KDV beyan edilen dönemden sonraki dönemlere ilişkin indirilecek KDV listesi verilmesi yeterlidir.)

- İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu

İmalatçıların bu düzenleme kapsamındaki 10.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

Süresinde düzenlenmiş YMM Tam Tasdik Sözleşmesi bulunan mükellefler için bu sınır 100.000 TL olarak uygulanır. İade talebinin 10.000 TL'yi veya YMM Tam Tasdik Sözleşmesi bulunan mükellefler için 100.000 TL'yi aşması halinde, aşan kısmın iadesi vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir.

Teminat verilmesi halinde, mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.

Mahsuben iade talepleri, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde sayılan belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

İmalatçılar bu uygulama kapsamındaki işlemlerini, ilgili dönem KDV beyannamesinin "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 338 kodlu "İmalatçıların Mal İhracatları" satırını kullanmak suretiyle beyan ederler.

Bu satırdaki "Yüklenilen KDV" sütununa, ihraç edilen mallara ilişkin yüklenilen KDV hesabı yapılmaksızın, ihracat bedelinin % 10'unu aşmamak kaydıyla iadeye konu olan KDV tutarı yazılır.

Düzenleme kapsamında iade dönemi ve önceki 12 aylık indirilecek KDV listesinin elektronik ortamda sisteme girişi gerekmektedir. Bu düzenleme ile yüklenilen KDV listesi hazırlanmadığı için mükellefin son 1 yıllık indirilecek KDV listesi risk analizi kapsamında kontrol edilerek indirimde uygun olmayan alışların/devreden KDV'nin doğruluğunun kontrolü amaçlandığı anlaşılmaktadır.