

DUYURU**Sayı: 2019/032****BURSA, 25.02.2019****Konu:****KATMA DEĞER VERGİSİNDE İNDİRİM ZAMANI, 2018 TAKVİM YILINA İLİŞKİN BELGELERİN 2019 YILINDA KAYITLARA ALINMASI HALİNDE KDV İNDİRİMİ, 2019 VE İZLEYEN YILLARDA KDV İADESİ TALEP SÜRELERİ BAŞTA OLMAK ÜZERE KDV KANUNU'NDA YAPILAN YASAL DÜZENLEMELERİN UYGULANMASINA DAİR ÖNEMLİ DÜZENLEMELER İÇEREN GENEL TEBLİĞ YAYINLANMIŞTIR**

15.02.2019 tarih ve 30687 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan "Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 23)" ile KDV Genel Uygulama Tebliği'nde yapılan düzenlemelere dair açıklamalarımız kısaca aşağıda yer almaktadır. Tebliğ maddelerinin değişiklik öncesi ve sonrası hallerini ise sirkülerimiz ekinde bulabilirsiniz.

1. Katma Değer Vergisinde İndirim Zamanı

7104 sayılı Kanunun 8. maddesiyle, Kanunun "**Vergi İndirimi**" başlıklı 29. maddesinin üçüncü fıkrasında yapılan değişiklikle **01.01.2019 tarihinden itibaren indirim hakkı, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla**, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir.

Buna göre, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı içinde defterlere kaydedilen belgelerde yer alan tutarların gelir veya kurumlar vergisi açısından dönemsellik ilkesi gereği vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği hesap dönemine ilişkin kazancın tespitinde dikkate alınması mümkün olup bu belgelerde gösterilen KDV, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı içinde defterlere kaydedilmesi halinde indirim konusu yapılabilecektir.

Bu hükme göre, 2018 takvim yılına ilişkin mal ve hizmet alımlarına (vergiyi doğuran olayı 2018 yılında gerçekleşen) ait belgelerin 2019 takvim yılı aşılmamak şartıyla ilgili defterlere kaydedilmesi halinde, bu belgelerde gösterilen KDV tutarları indirim konusu yapılabilecektir.

Diğer taraftan, **özel hesap dönemine** tabi olan KDV mükelleflerinin yükledikleri KDV'ni **özel hesap dönemini takip eden özel hesap dönemini** aşmamak kaydıyla belgelerin kanuni defterlere kaydedildiği dönemde indirmeleri mümkün olacaktır.

Söz konusu düzenleme çerçevesinde 2018 tarihli bir gider belgesinin 2019 yılında kayıtlara alınması halinde, bu belgedeki KDV tutarı 2019 yılında indirim konusu yapılabilecektir. Ancak KDV Kanunu'nun 30/d maddesinde "Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin" indirim konusu yapılamayacağı belirtilmiştir. Dolayısıyla 2018 yılı yasal defter kayıtlarında karşılık ayrılmayan bu tür giderlerin dönemsel ilkesi gereği 2019 yılı dönem kazancının tespitinde Kanunen Kabul Edilmeyen Gider Olarak dikkate alınması, bu giderlere ilişkin KDV'nin de indirim yerine Kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerektiği kanaatindeyiz.

2. KDV İadelerinin Talep Edilebileceği Süreler

2019 ve izleyen yılların vergilendirme dönemlerine ilişkin işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki iade talep sürelerine uyulacaktır.

2.1. İndirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade talepleri: En geç indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılın Kasım ayı KDV-1 beyannamesinde ilgili alanda bu iade talebinin yer alması gerekmekte ve yılsonuna kadar standart iade talep dilekçesiyle (iade için gerekli diğer belgeler dahil) iade talebinin yapılması gerekecektir. Bu sürelere uygun olarak YMM KDV İadesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu **YMM Raporunun**, indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılın sonundan itibaren **altı ay içinde** ibrazı zorunlu olacaktır. Bu süre içinde YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilecektir.

2.2. Tam istisna kapsamında işlemlerden kaynaklanan iade talepleri: İstisnaya tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar ilgili dönem beyannamelerinde istisnaya ilişkin yüklenilen KDV sütununun doldurulması ve en geç bu süre içinde standart iade talep dilekçesiyle (iade için gerekli diğer belgeler dahil) iade talebinin yapılması gerekecektir. Bu sürelere uygun olarak YMM KDV İadesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu **YMM Raporunun**, istisnaya tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonundan itibaren **altı ay içinde** ibrazı zorunlu olacaktır. Bu süre içinde YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilecektir.

Kısmi tevkifat uygulanan işlemlere ilişkin iade talepleri: Tevkifata tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar ilgili dönem beyannamelerinde iadeye konu olan KDV alanında iadeye ilişkin beyanın yapılması ve en geç bu süre içinde standart iade talep dilekçesiyle (iade için gerekli diğer belgeler dahil) iade talebinin yapılması gerekecektir. YMM KDV İadesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu **YMM Raporunun**, tevkifata tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonundan itibaren **altı ay içinde** ibrazı zorunlu olacaktır. Bu süre içinde YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilecektir.

İade talep süresinin dolmasından sonra, **geçmiş dönemler için düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle ve/veya standart iade talep dilekçesi ve ilgili belgeler ibraz edilmek suretiyle iade talep edilmesi mümkün bulunmamaktadır.** Ancak, Tebliğin ilgili bölümlerinde aranan belgeler süresinde ibraz edilmekle birlikte, bu belgelerin **muhteviyatında eksiklikler** bulunması halinde, eksikliklerin bu süreden sonra tamamlanabilmesi mümkündür.

3. Bazı Kısmi İstisna Mahiyetindeki İşlemler Nedeniyle Yüklenilen KDV İndirim Konusu Yapılabilecektir

KDV Kanunu'nun 30/1. maddesine göre, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilemez. KDV Kanunu'nun 30/1. maddesine eklenen parantez içi hüküm sonucu **Kanunun (17/2-b), (17/2-c), (17/2-d), (17/4-ı), (17/4-ö) bentleri uyarınca katma değer vergisinden istisna edilen işlemler ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün hale gelmiştir.** Ancak, bu kapsamdaki işlemler nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV mükelleflere iade edilmeyecektir. **Bu düzenleme 1.1.2019 tarihinde yürürlüğe girmiştir.**

4. İhraç Kaydıyla Teslimlerde İhracatçı Yazısı

İhraç kaydıyla teslimlerden kaynaklanan iade taleplerinde aranılacak belgeler arasında sayılan **“ihraç kaydıyla teslim edilen malın ihraç edildiğine dair ihracatçı firmadan alınan onaylı yazı”nın** sadece **gümrük beyannamesi üzerinde imalatçı firma bilgisine ilişkin kayıt bulunmaması** halinde ibraz edileceğine dair düzenleme yapılmıştır.

5. Teknoloji Geliştirme Bölgelerindeki KDV'den İstisna Olan Faaliyetler Nedeniyle Yüklenilen KDV İndirim Konusu Yapılabilecektir

7104 sayılı Kanunun 14. maddesi ile Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde KDV istisnasını düzenleyen KDV Kanunu'nun geçici 20/1. maddesine “internet,” ibaresinden sonra gelmek üzere “oyun,” ibaresi ve aynı paragrafa “Bu kapsamda istisna edilen işlemler bakımından bu Kanunun 30. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uygulanmaz.” ibaresi eklenmişti. Bu düzenlemelerin yürürlük tarihi 01.01.2019 olarak belirlenmişti. Bu düzenlemeye bağlı olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin “Teknoloji Geliştirme Bölgesinde ve İhtisas Teknoloji Geliştirme Bölgesinde Verilen Teslim ve Hizmetler” başlıklı (II/G-2.) bölümünde düzenlemeler yapılmıştır. Söz konusu bölümde **“1/1/2019 tarihinden itibaren bu istisna kapsamında yapılan işlemlere ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmezaçıklaması** yer almıştır.

6. Değersiz Alacıklarda KDV İndirimi Uygulaması

7104 sayılı Kanun ile KDV Kanunu'nun 29. maddesine "Vergi Usul Kanunu'nun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen katma değer vergisi, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılabilir (Şu kadar ki Vergi Usul Kanunu 'nun 323 üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan katma değer vergisinin bu fıkra kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınması şarttır.)" hükmü eklenmişti. Düzenlemenin yürürlük tarihi 01.01.2019 olarak belirlenmişti.

Vergi Usul Kanunu'nun 322. maddesinde değersiz alacaklar aşağıdaki gibi tanımlanmıştır.

"Kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkân kalmayan alacaklar, değersiz alacaktır. Değersiz alacaklar, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybederler ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edilirler. İşletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin bu madde hükmüne giren değersiz alacakları, gider kaydedilmek suretiyle yok edilirler."

KDV Genel Uygulama Tebliğine bu yasa maddesi hakkında eklenen açıklamalara göre, **01.01.2019 tarihinden itibaren**, Vergi Usul Kanunu'nun 322. maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün olabilecektir. Vergi Usul Kanunu'nun 322. maddesine göre **değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılabilecektir.**

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30/e maddesi uyarınca Vergi Usul Kanunu'nun 322. maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen KDV'nin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilemeyeceği hüküm altına alınmıştır. Değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde satıcı tarafından indirim konusu yapılabildiğinden mükerrer vergi indirimine yol açmayacak şekilde değersiz hale gelen alacaklara ilişkin **alıcı tarafından ödenmeyen ve daha önce indirim konusu yapılmış KDV, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde** 1 No.lu KDV Beyannamesinin "Matrah" kulakçığında "Diğer İşlemler" tablosunda 505 kod numaralı "VUK 322 Kapsamına Giren Borçlara Ait KDV" satırı aracılığıyla **beyan edilecektir.**

Vergi Usul Kanunu'nun 323. maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan KDV'nin, Kanununun 29/4. maddesi kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınması şart olacaktır.

Vergi Usul Kanunu'nun 323. maddesinde şüpheli alacaklar aşağıdaki gibi tanımlanmıştır.

"Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla;

1. Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar;
2. Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar; Şüpheli alacak sayılır.
Yukarıda yazılı şüpheli alacaklar için değerlendirme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir. Bu karşılığın hangi alacaklara ait olduğu karşılık hesabında gösterilir. Teminatlı alacaklarda bu karşılık teminattan geri kalan miktara inhisar eder. Şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde kar/zarar hesabına intikal ettirilir.”
Söz konusu KDV tutarı, alacağın **zarar yazıldığı tarihi** kapsayan vergilendirme dönemi **1 No.lu KDV Beyannamesinin** “İndirimler” kulakçığında **“İndirimler” tablosunda 111 kod numaralı “Değersiz Hale Gelen Alacaklara İlişkin İndirilecek KDV” satırı** aracılığıyla indirim konusu yapılacak ve değersiz hale gelen alacağa ilişkin borçlu mükellef bilgilerini içeren beyanname eki form doldurulacaktır.

Saygılarımızla,

BİROL CİHANOĞLU
Yeminli Mali Müşavir

EK:

- KDV Genel Uygulama Tebliğinin ilgili maddelerinin değişiklik öncesi ve sonrası hallerine dair tablolar
- Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 23)

(*Duyularımızda yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem yapmadan önce ve sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için Yeminli Mali Müşavirliğimiz ile iletişime geçebilirsiniz.

1. KDV Genel Uygulama Tebliği'nin, (I/C-2.1.1.2.) bölümünün üçüncü paragrafında ve Örnek'te yer alan "takvim yılı" ibareleri, "takvim yılını takip eden takvim yılı" şeklinde, Örnek'teki "yıl geçmemek şartıyla" ibaresi "vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla" şeklinde değiştirilmiştir.

Değişiklik öncesi madde metni:

Kısmi tevkifata tabi işlemlerde, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV;

- Satıcı tarafından beyan edilecek kısmı, takvim yılı aşılmamak şartıyla işleme ait fatura veya benzeri belgenin defterlere kaydedildiği döneme ilişkin olarak verilmesi gereken,

- Sorumlu sıfatıyla beyan edilen kısmı ise 2 No.lu KDV Beyannamesinin verildiği ay içinde verilmesi gereken,

1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılır.

Örnek: Satıcı (B), alıcı (A)'ya 12 Mayıs'ta 1.000 TL karşılığında bakır tel teslim etmiş, genel oranda KDV'ne tabi bu teslimle ilgili olarak 13 Mayıs'ta düzenlediği faturada hesaplanan KDV, tevkif edilecek KDV ve tahsil edilecek KDV tutarlarını, Tebliğin (I/C-2.1.3.4.2.) bölümündeki açıklamalara uygun olarak, sırayla 180 TL, 126 TL ve 54 TL olarak göstermiştir.

(A), bu alışla ilgili 2 No.lu KDV Beyannamesini 24 Haziran'a kadar vermek zorundadır. Bu ödevini yerine getirmişse, söz konusu beyanname ile sorumlu sıfatıyla beyan edeceği 126 lirayı, 24 Haziran'a kadar vermesi gereken Mayıs dönemi 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapabilecektir. 2 No.lu KDV Beyannamesi yanlışlıkla süresinden sonra, mesela, 24 Ağustos'ta verilirse 126 TL tutar da 24 Ağustos'a kadar verilmesi gereken Temmuz dönemi 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir.

Mükellef (A)'nın satıcıya ödediği/borçlandığı 54 TL tutar ise yıl geçmemek şartıyla alış faturasının defterlere kaydedildiği dönemde indirim konusu yapılabilecektir.

Satıcının bu teslimle ilgili faturayı süresinden sonra düzenleyip (A)'ya intikal ettirmesi sorumlu sıfatıyla beyanın 24 Haziran'a kadar yapılmasına engel değildir. Bu durumda hesaplanan verginin sorumlu sıfatıyla beyan edilecek olan 126 TL tutarındaki kısım 24 Haziran'a kadar 2 No.lu KDV Beyanname ile bildirilecek, satıcıya ödenmesi gereken 54 TL tutarındaki kısım ise vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği takvim yılı geçmemek şartıyla faturanın defterlere kaydedildiği dönem için verilecek 1 No.lu Beyannamede indirim konusu yapılabilecektir.

Değişiklik sonrası madde metni:

Kısmi tevkifata tabi işlemlerde, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV;

- Satıcı tarafından beyan edilecek kısmı, **takvim yılını takip eden takvim yılı** aşılmamak şartıyla işleme ait fatura veya benzeri belgenin defterlere kaydedildiği döneme ilişkin olarak verilmesi gereken,

- Sorumlu sıfatıyla beyan edilen kısmı ise 2 No.lu KDV Beyannamesinin verildiği ay içinde verilmesi gereken,

1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılır.

Örnek: Satıcı (B), alıcı (A)'ya 12 Mayıs'ta 1.000 TL karşılığında bakır tel teslim etmiş, genel oranda KDV'ne tabi bu teslimle ilgili olarak 13 Mayıs'ta düzenlediği faturada hesaplanan KDV, tevkif edilecek KDV ve tahsil edilecek KDV tutarlarını, Tebliğin (I/C-2.1.3.4.2.) bölümündeki açıklamalara uygun olarak, sırayla 180 TL, 126 TL ve 54 TL olarak göstermiştir.

(A), bu alışla ilgili 2 No.lu KDV Beyannamesini 24 Haziran'a kadar vermek zorundadır. Bu ödevini yerine getirmişse, söz konusu beyanname ile sorumlu sıfatıyla beyan edeceği 126 lirayı, 24 Haziran'a kadar vermesi gereken Mayıs dönemi 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapabilecektir. 2 No.lu KDV Beyannamesi yanlışlıkla süresinden sonra, mesela, 24 Ağustos'ta verilirse 126 TL tutar da 24 Ağustos'a kadar verilmesi gereken Temmuz dönemi 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir.

Mükellef (A)'nın satıcıya ödediği/borçlandığı 54 TL tutar ise **vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla** alış faturasının defterlere kaydedildiği dönemde indirim konusu yapılabilecektir.

Satıcının bu teslimle ilgili faturayı süresinden sonra düzenleyip (A)'ya intikal ettirmesi sorumlu sıfatıyla beyanın 24 Haziran'a kadar yapılmasına engel değildir. Bu durumda hesaplanan verginin sorumlu sıfatıyla beyan edilecek olan 126 TL tutarındaki kısım 24 Haziran'a kadar 2 No.lu KDV Beyanname ile bildirilecek, satıcıya ödenmesi gereken 54 TL tutarındaki kısım ise vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği takvim yılını takip eden takvim yılı geçmemek şartıyla faturanın defterlere kaydedildiği dönem için verilecek 1 No.lu Beyanname de indirim konusu yapılabilecektir.

2. Tebliğin "İhracatın gerçekleşmemesi hali" başlıklı (II/A-8.7.) bölümünün dördüncü ve altıncı paragraflarında yer alan "takvim yılı" ibareleri, "takvim yılını takip eden takvim yılı" şeklinde, aynı bölümde yer alan örnekler ise sırasıyla aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Değişiklik öncesi madde metni:

İhraç kaydıyla teslim edilen malın ihracatının gerçekleşmemesi üzerine imalatçının ödediği vergi için ihracatçıya rücu etmesi halinde, ihraç kaydıyla teslim edilen mallara ilişkin hesaplanan KDV, ihracatçı açısından ihracatın gerçekleşmesi gereken sürenin (ek süre verilmişse bu süre) sonu itibarıyla indirilebilir hale gelmektedir. Bu kapsamda, ihracatçının süresinde ihraç edemediği mallara yönelik olarak imalatçıya ödediği KDV'ni en erken ihraç süresinin (ek süre verilmişse bu süre) sona erdiği tarihi takip eden günün dahil olduğu dönem içinde ve nihai olarak o dönemi kapsayan takvim yılı içerisinde indirim konusu yapması mümkündür.

Örnek: İmalatçı (A) firması tarafından Eylül 2012 döneminde ihraç kaydıyla ihracatçı (B) firmasına teslim edilen malların ihracatı, (B) firmasının yurtdışı bağlantılarında yaşadığı sorun nedeniyle 31/12/2012 tarihine kadar gerçekleşmemiştir.

Yaşanan bu gelişme üzerine imalatçı (A) firması 15/1/2013 tarihinde vergi dairesine Eylül 2012 döneminde hesaplayarak tecil ettiği KDV'ni gecikme zammıyla ödemiştir. İmalatçı (A) vergi dairesine ödediği vergi için ihracatçı (B) firmasına rücu etmiş, (B) firması da KDV ödemediği için satın aldığı ancak süresinde ihraç edemediği malların KDV'ni Ocak 2013 döneminde imalatçıya ödemiştir.

Bu durumda (B) firması, imalatçıya ödediği KDV'ni Ocak 2013 dönemi veya 2013 takvim yılı sonuna kadar indirim konusu yapabilir.

(B) firmasının daha sonra yurtdışı bağlantılarını yeniden kurup KDV'sini ödediği bu malları ihraç etmesi durumunda da ödenen KDV'nin indirim yoluyla telafi edilememesi halinde iadesi mümkündür.

İhraç kaydıyla teslimde bulunan imalatçının, imalatçı vasfını taşımadığının anlaşılması durumunda, ihraç kaydıyla teslim edilen mallara ilişkin olarak hesaplanan vergi ihracatçı tarafından ihraç kaydıyla teslimin yapıldığı takvim yılı aşmamak kaydıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde indirilebilir.

Örnek: (B) firması tarafından Eylül 2012 döneminde ihraç kaydıyla ihracatçı (Z) firmasına teslim edilen malların ihracatı, (Z) firmasının yurtdışı bağlantılarında yaşadığı sorun nedeniyle 31/12/2012 tarihine kadar gerçekleşmemiştir.

Yaşanan bu gelişme üzerine (B) firması 15/1/2013 tarihinde vergi dairesine Eylül 2012 döneminde hesaplayarak tecil ettiği KDV'ni gecikme zammıyla ödemiştir. Ödeme sırasında vergi dairesinin yaptığı sorgulamada (B) firmasının imalatçı vasfını taşımadığı ortaya çıkmıştır.

Sonrasında (B) firması vergi dairesine ödediği vergi için ihracatçı (Z) firmasına rücu etmiş, (Z) firması da KDV ödemedi satın aldığı ancak süresinde ihraç edemediği malların KDV'sini Ocak 2013 döneminde imalatçıya ödemiştir.

Bu durumda, yurtiçi teslim niteliğindeki işlemle ilgili (Z) firması, (B) firmasına ödediği KDV'yi malları satın aldığı Eylül 2012 döneminde indirim konusu yapması gerekirken takvim yılı aşılmış olduğundan Ocak 2013 döneminde indirim konusu yapamaz.

Değişiklik sonrası madde metni:

İhraç kaydıyla teslim edilen malın ihracatının gerçekleşmemesi üzerine imalatçının ödediği vergi için ihracatçıya rücu etmesi halinde, ihraç kaydıyla teslim edilen mallara ilişkin hesaplanan KDV, ihracatçı açısından ihracatın gerçekleşmesi gereken sürenin (ek süre verilmişse bu süre) sonu itibarıyla indirilebilir hale gelmektedir. Bu kapsamda, ihracatçının süresinde ihraç edemediği mallara yönelik olarak imalatçıya ödediği KDV'ni en erken ihraç süresinin (ek süre verilmişse bu süre) sona erdiği tarihi takip eden günün dahil olduğu dönem içinde ve nihai olarak o dönemi kapsayan takvim yılını takip eden takvim yılı içerisinde indirim konusu yapması mümkündür.

Örnek: İmalatçı (A) firması tarafından Eylül 2018 döneminde ihraç kaydıyla ihracatçı (B) firmasına teslim edilen malların ihracatı, (B) firmasının yurtdışı bağlantılarında yaşadığı sorun nedeniyle 31/12/2018 tarihine kadar gerçekleşmemiştir.

Yaşanan bu gelişme üzerine imalatçı (A) firması 15/1/2019 tarihinde vergi dairesine Eylül 2018 döneminde hesaplayarak tecil ettiği KDV'ni gecikme zammıyla ödemiştir. İmalatçı (A) vergi dairesine ödediği vergi için ihracatçı (B) firmasına rücu etmiş, (B) firması da KDV ödemedi satın aldığı ancak süresinde ihraç edemediği malların KDV'ni Ocak 2019 döneminde imalatçıya ödemiştir.

Bu durumda (B) firması, imalatçıya ödediği KDV'ni Ocak 2019 dönemi veya 2020 takvim yılı sonuna kadar indirim konusu yapabilir.

(B) firmasının daha sonra yurtdışı bağlantılarını yeniden kurup KDV'sini ödediği bu malları ihraç etmesi durumunda da ödenen KDV'nin indirim yoluyla telafi edilememesi halinde iadesi mümkündür.

İhraç kaydıyla teslimde bulunan imalatçının, imalatçı vasfını taşımadığının anlaşılması durumunda, ihraç kaydıyla teslim edilen mallara ilişkin olarak hesaplanan vergi ihracatçı tarafından ihraç kaydıyla teslim yapıldığı takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak kaydıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde indirilebilir.

Örnek: (B) firması tarafından Eylül 2018 döneminde ihraç kaydıyla ihracatçı (Z) firmasına teslim edilen malların ihracatı, (Z) firmasının yurtdışı bağlantılarında yaşadığı sorun nedeniyle 31/12/2018 tarihine kadar gerçekleşmemiştir.

Yaşanan bu gelişme üzerine (B) firması 15/1/2019 tarihinde vergi dairesine Eylül 2018 döneminde hesaplayarak tecil ettiği KDV'ni gecikme zammıyla ödemiştir. Ödeme sırasında vergi dairesinin yaptığı sorgulamada (B) firmasının imalatçı vasfını taşımadığı ortaya çıkmıştır.

Sonrasında (B) firması vergi dairesine ödediği vergi için ihracatçı (Z) firmasına rücu etmiş, (Z) firması da KDV ödemedi satın aldığı ancak süresinde ihraç edemediği malların KDV'sini Ocak 2019 döneminde imalatçıya ödemiştir.

Bu durumda, yurtiçi teslim niteliğindeki işlemle ilgili (Z) firmasının, (B) firmasına ödediği KDV'yi en geç 2019 takvim yılı içerisinde indirim konusu yapması gerekmektedir.

3. Tebliğin “İade” başlıklı (II/A-8.13.) bölümünün ilk paragrafındaki “ - İhraç kaydıyla teslim edilen malın ihraç edildiğine dair ihracatçı firmadan alınan onaylı yazı,” ibaresi “ - Gümrük beyannamesi üzerinde imalatçı firma bilgisine ilişkin kayıt bulunmaması halinde, ihraç kaydıyla teslim edilen malın ihraç edildiğine dair ihracatçı firmadan alınan onaylı yazı” olarak değiştirilmiştir.

Değişiklik öncesi madde metni:

İhraç kaydıyla teslimlerden kaynaklanan 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.)
- İhraç kaydıyla teslim faturaları veya listesi
- Gümrük beyannamesi çıktısı veya listesi (serbest bölge işlem formu veya özel fatura örneği)
- İhraç kaydıyla teslim edilen malın ihraç edildiğine dair ihracatçı firmadan alınan onaylı yazı, (Bu yazıda; ihracata ilişkin gümrük beyannamesinin tarihi ve sayısının, belgeyi talep eden imalatçının adı, soyadı veya unvanı, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası, ihraç kayıtlı teslim edilen mala ilişkin fatura veya benzeri belgenin tarihi, numarası, malın cinsi, miktarı, bedeli, KDV oranı ve hesaplanan KDV tutarının gösterilmesi gerekmektedir.)
- İhraç kayıtlı teslim yapıldığı döneme ait indirilecek KDV listesi

Değişiklik sonrası madde metni:

İhraç kaydıyla teslimlerden kaynaklanan 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.)
- İhraç kaydıyla teslim faturaları veya listesi
- Gümrük beyannamesi çıktısı veya listesi (serbest bölge işlem formu veya özel fatura örneği)

- **Gümrük beyannamesi üzerinde imalatçı firma bilgisine ilişkin kayıt bulunmaması halinde**, ihraç kaydıyla teslim edilen malın ihraç edildiğine dair ihracatçı firmadan alınan onaylı yazı, (Bu yazıda; ihracata ilişkin gümrük beyannamesinin tarihi ve sayısının, belgeyi talep eden imalatçının adı, soyadı veya unvanı, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası, ihraç kayıtlı teslim edilen mala ilişkin fatura veya benzeri belgenin tarihi, numarası, malın cinsi, miktarı, bedeli, KDV oranı ve hesaplanan KDV tutarının gösterilmesi gerekmektedir.)

İhraç kayıtlı teslimin yapıldığı döneme ait indirilecek KDV listesi

4. Tebliğin (II/A-9.6.) bölümünün son paragrafında, (III/B-3.1.3.4.) bölümünün üçüncü paragrafında, (III/C-5.) bölümünün (b) alt bendinde, (IV/D-2.) bölümünün dördüncü paragrafında yer alan “takvim yılı” ibareleri, “takvim yılını takip eden takvim yılı” şeklinde değiştirilmiştir.

Değişiklik öncesi madde metni:

(II/A-9.6.) - Bu durumda, daha önce DiİB sahibi mükellef tarafından indirim konusu yapılamayan KDV tutarı, ihraç kaydıyla teslim edilen malların ihracatı için öngörülen sürenin dolduğu tarihi izleyen günü içeren vergilendirme döneminde (ancak her hâlükârda bu vergilendirme dönemini içerisine alan takvim yılı aşılmamak kaydıyla) indirim hesaplarına alınmak suretiyle indirim konusu yapılabilir. Malların ihraç edilmesi durumunda ise indirim hesaplarına alınan bu tutarlar ihracattan kaynaklanan KDV iade taleplerinde iade hesabına dâhil edilebilir.

(III/B-3.1.3.4.) - Ancak, 3065 sayılı Kanunun (29/3) üncü maddesine göre indirim hakkı vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabileceğinden, sonradan temin edilen belgelerde yer alan KDV tutarlarının iade hesabına dâhil edilmesinde de bu hususa dikkat edilecektir. Bir başka deyişle vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı içerisinde kanuni defterlere kaydedilmeyen fatura ve benzeri belgelerde yer alan KDV tutarlarının indirimi ve iade hesabına dahil edilmesi mümkün değildir.

(III/C-5.) - 3065 sayılı Kanunun 34 üncü maddesine göre, yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait KDV'nin indirilebilmesi için aşağıda sayılan iki şartın gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

- a) Vergi, alış faturası veya benzeri vesikalar ile gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmeli,
- b) Söz konusu vesikalar, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla kanuni defterlere kaydedilmelidir.

(IV/D-2.) - 3065 sayılı Kanunun 29 ve 34 üncü maddeleri gereğince KDV'nin indirim konusu yapılabilmesi için;

a) Vergi, alış faturası veya benzeri vesikalar ile gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmeli,

Söz konusu vesikalar, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla kanuni defterlere kaydedilmelidir.

Değişiklik sonrası madde metni:

(II/A-9.6.) - Bu durumda, daha önce DİİB sahibi mükellef tarafından indirim konusu yapılamayan KDV tutarı, ihraç kaydıyla teslim edilen malların ihracatı için öngörülen sürenin dolduğu tarihi izleyen günü içeren vergilendirme döneminde (ancak her hâlükârda bu vergilendirme dönemini içerisine alan **takvim yılını takip eden takvim yılı** aşılmamak kaydıyla) indirim hesaplarına alınmak suretiyle indirim konusu yapılabilir. Malların ihraç edilmesi durumunda ise indirim hesaplarına alınan bu tutarlar ihracattan kaynaklanan KDV iade taleplerinde iade hesabına dâhil edilebilir.

(III/B-3.1.3.4.) - Ancak, 3065 sayılı Kanunun (29/3) üncü maddesine göre indirim hakkı vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu **takvim yılını takip eden takvim yılı** aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabileceğinden, sonradan temin edilen belgelerde yer alan KDV tutarlarının iade hesabına dâhil edilmesinde de bu hususa dikkat edilecektir. Bir başka deyişle vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu **takvim yılını takip eden takvim yılı** içerisinde kanuni defterlere kaydedilmeyen fatura ve benzeri belgelerde yer alan KDV tutarlarının indirimi ve iade hesabına dahil edilmesi mümkün değildir.

(III/C-5.) - 3065 sayılı Kanunun 34 üncü maddesine göre, yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait KDV'nin indirilebilmesi için aşağıda sayılan iki şartın gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

a) Vergi, alış faturası veya benzeri vesikalar ile gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmeli,

b) Söz konusu vesikalar, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu **takvim yılını takip eden takvim yılı** aşılmamak şartıyla kanuni defterlere kaydedilmelidir.

(IV/D-2.) - 3065 sayılı Kanunun 29 ve 34 üncü maddeleri gereğince KDV'nin indirim konusu yapılabilmesi için;

a) Vergi, alış faturası veya benzeri vesikalar ile gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmeli,

b) Söz konusu vesikalar, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu **takvim yılını takip eden takvim yılı** aşılmamak şartıyla kanuni defterlere kaydedilmelidir.

5. Tebliğin 5. Maddesinde yer verilen düzenlemeler ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin “**Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar**” başlıklı (II/F) bölümünde yapılan düzenlemeler aşağıdaki gibidir.

5.1. (II/F) bölümünün üçüncü paragrafının ilk cümlesinde yer alan “(17/4-c)” ibaresi “(17/2-b), (17/2-c), (17/2-d), (17/4-c), (17/4-ı), (17/4-ö)” olarak değiştirilmiştir.

Değişiklik öncesi madde metni:

Buna göre, Kanunun (17/4-c), (17/4-r) (kısmi olarak), (17/4-t), geçici 10 (kısmi olarak), geçici 12, geçici 23, geçici 24, geçici 32 nci maddeleri uyarınca, vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilebilir. Ancak, bu kapsamdaki işlemler nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV mükelleflere iade edilmez.

Değişiklik sonrası madde metni:

Buna göre, Kanunun (17/2-b), (17/2-c), (17/2-d), (17/4-c), (17/4-ı), (17/4-ö), (17/4-r) (kısmi olarak), (17/4-t), geçici 10 (kısmi olarak), geçici 12, geçici 23, geçici 24, geçici 32 nci maddeleri uyarınca, vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilebilir. Ancak, bu kapsamdaki işlemler nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV mükelleflere iade edilmez.

5.2. (II/F-2.2.) bölümünün son üç paragrafı, (II/F-2.5.5.) bölümünün üçüncü ve dördüncü paragrafları ile (II/F-2.7.3.) bölümünün son paragrafı yürürlükten kaldırılmıştır. Yürürlükten kaldırılan paragraflar aşağıdaki gibiydi:

(II/F-2.2.) bölümünün son üç paragrafı:

“ Uygulamada bedelsiz eğitim ve öğretim hizmetleri ile yurt hizmetleri, kısmi burs ve tam burs uygulanması suretiyle yapılabilmektedir. Kısmi burs uygulanan eğitim öğretim hizmetleri ile yurt hizmetlerinde, kısmi burs tutarı faturada ticari teamüllere uygun iskonto veya indirim olarak gösterilir ve kalan tutar üzerinden KDV hesaplanır. Yüklenilen KDV ise genel esaslara göre indirim konusu yapılır. Yukarıda belirtilen sınırlar dahilinde tam burs uygulanarak verilen hizmetler için ise KDV hesaplanmaz, yüklenilen KDV de Kanunun (30/a) maddesi uyarınca indirim konusu yapılamaz.”

(II/F-2.5.5.) bölümünün üçüncü ve dördüncü paragrafları:

“Aynı Kanunun (30/a) ve 32 nci maddelerine göre, kısmi istisna mahiyetindeki bu teslimin (gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddesi bağışlarının) bünyesine giren KDV tutarının indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır. Bu nedenle, bağışın yapıldığı dönemde, bağışlanan malların iktisabı dolayısıyla yüklenilen KDV tutarının hesaplanması ve aynı döneme ait KDV beyannamesine dahil edilmesi, aynı tutarın "indirim KDV" hesaplarından çıkarılarak, gider hesaplarına aktarılması gerekmektedir. Bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin işletmeye dahil olmaması halinde ise söz konusu malın maliyet bedeli (KDV dahil), Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesi çerçevesinde yıllık beyannamenin bağış ve yardımlara ilişkin bölümüne yazılarak gelir vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınacaktır.”

5.3. (II/F-2.2.) ve (II/F-2.7.3.) bölümlerinin sonuna, (II/F-2.3.) bölümünün birinci paragrafından sonra gelmek üzere, (II/F-2.4.) ve (II/F-2.5.5.) bölümlerinin ikinci paragraflarından sonra gelmek üzere, (II/F-4.9.) bölümünün üçüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“1/1/2019 tarihinden itibaren bu istisna kapsamında yapılan işlemlere ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmez.”

(II/F-2.6.) bölümünün ikinci paragrafının (d) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve “Örnek”te yer alan “bu kapsamda yüklenilen vergilerin firma tarafından indirim konusu yapılması ise 3065 sayılı Kanunun (30/a) maddesi gereğince mümkün değildir.” ibaresi, “bu kapsamda yüklenilen vergiler firma tarafından indirim konusu yapılabilir.” şeklinde değiştirilmiştir.

Değişiklik öncesi madde metni:

d) İstisnadan yararlanan kuruluşlara bu kapsamda yapılacak teslim ve hizmetlerle ilgili olarak yüklenilen KDV, 3065 sayılı Kanunun (30/a) maddesine göre indirim konusu yapılamaz.

Örnek: Yabancı bir devletin Türkiye’de bulunan Konsoloslugu, Türkiye’de meydana gelen deprem felaketi nedeniyle depremin yaşandığı İlin Belediyesine Türkiye’deki bir firmadan temin edeceği deprem çadırı ve yardım malzemesini bedelsiz olarak teslim edecektir. Türkiye’deki firmanın söz konusu deprem çadırları ve yardım malzemelerini Konsolosluga tesliminde yukarıdaki şartlar dahilinde istisna uygulanır. Ancak Türkiye’deki firmaya bu teslimlerle ilgili olarak yapılacak mal teslimi ve hizmet ifaları genel hükümler çerçevesinde KDV’ne tabi olup, bu kapsamda yüklenilen vergilerin firma tarafından indirim konusu yapılması ise 3065 sayılı Kanunun (30/a) maddesi gereğince mümkün değildir.

Değişiklik sonrası madde metni:

d) **1/1/2019 tarihinden itibaren bu istisna kapsamında yapılan işlemlere ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmez.**

Örnek: Yabancı bir devletin Türkiye’de bulunan Konsoloslugu, Türkiye’de meydana gelen deprem felaketi nedeniyle depremin yaşandığı İlin Belediyesine Türkiye’deki bir firmadan temin edeceği deprem çadırı ve yardım malzemesini bedelsiz olarak teslim edecektir. Türkiye’deki firmanın söz konusu deprem çadırları ve yardım malzemelerini Konsolosluga tesliminde yukarıdaki şartlar dahilinde istisna uygulanır. Ancak Türkiye’deki firmaya bu teslimlerle ilgili olarak yapılacak mal teslimi ve hizmet ifaları genel hükümler çerçevesinde KDV’ne tabi olup, **bu kapsamda yüklenilen vergiler firma tarafından indirim konusu yapılabilir.**

5.5. “Gümrüklü Alanlarda Yapılan Bazı Hizmetler” başlıklı (II/F-4.14.) bölümünün dördüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiş ve üçüncü paragrafı ile Örnek:1’de yer alan “(17/4-o)” ibareleri “(17/4-ö)” olarak, Örnek:2’de yer alan “(17/4-o) maddesi” ibaresi “(17/4-o) ve (17/4-ö) maddeleri” olarak değiştirilmiştir.

Değişiklik öncesi madde metni:

Liman ve hava meydanlarında verilen hizmetin; 3065 sayılı Kanunun hem (13/b) maddesi hem de (17/4-o) maddesi kapsamında istisna olması halinde, bu hizmete ilişkin olarak Kanunun (13/b) maddesine göre işlem yapılır.

Liman ve hava meydanlarında verilmekle beraber 3065 sayılı Kanunda yer alan herhangi bir istisna hükmü kapsamına girmeyen hizmetler genel esaslara göre KDV’ne tabi tutulur.

Konuyla ilgili örneklere aşağıda yer verilmiştir.

Örnek 1:İthalat işlemine konu bir malın gümrük antreposu içerisinde bir yerden bir yere taşınması hizmetleri, 3065 sayılı Kanunun (17/4-o) maddesi kapsamında KDV'den istisnadır.

Örnek 2: Gümrüklü sahada işletme belgesi bulunan antrepo işleticisinden yapılacak olan antrepo kiralama işlemi 3065 sayılı Kanunun (17/4-o) maddesi kapsamında değerlendirilmeyeceğinden, genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır.

Örnek 3: Gümrük antrepolarında ithalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için verilen yükleme, boşaltma hizmetleri ile ithalat ve ihracat işlemlerine konu olması ya da transit rejim kapsamında işlem görmesi kaydıyla dökme bakliyat ürünlerinin söz konusu yerlerde kepçe ile istifi, kamyonlara yüklenmesi, manipülasyonu hizmetleri KDV'den istisnadır.

Değişiklik sonrası madde metni:

Liman ve hava meydanlarında verilen hizmetin; 3065 sayılı Kanunun hem (13/b) maddesi hem de **(17/4-ö)** maddesi kapsamında istisna olması halinde, bu hizmete ilişkin olarak Kanunun (13/b) maddesine göre işlem yapılır.

Liman ve hava meydanlarında verilmekle beraber 3065 sayılı Kanunda yer alan herhangi bir istisna hükmü kapsamına girmeyen hizmetler genel esaslara göre KDV'ne tabi tutulur.

3065 sayılı Kanunun (17/4-o) maddesine göre, vergisiz satış yapılan işyerlerinin ve bu işyerlerine ait depo ve ardiye gibi bağımsız birimlerin kiralanmasına ilişkin yüklenilen KDV indirim konusu yapılamaz.

3065 sayılı Kanunun (17/4-ö) maddesine göre, ithalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için 1/1/2019 tarihinden itibaren verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetlerine ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmez.

Konuyla ilgili örneklere aşağıda yer verilmiştir.

Örnek 1:İthalat işlemine konu bir malın gümrük antreposu içerisinde bir yerden bir yere taşınması hizmetleri, 3065 sayılı Kanunun **(17/4-ö)** maddesi kapsamında KDV'den istisnadır.

Örnek 2: Gümrüklü sahada işletme belgesi bulunan antrepo işleticisinden yapılacak olan antrepo kiralama işlemi 3065 sayılı Kanunun (17/4-o) **ve (17/4-ö)** maddesi kapsamında değerlendirilmeyeceğinden, genel hükümler çerçevesinde KDV'ne tabi olacaktır.

Örnek 3: Gümrük antrepolarında ithalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için verilen yükleme, boşaltma hizmetleri ile ithalat ve ihracat işlemlerine konu olması ya da transit rejim kapsamında işlem görmesi kaydıyla dökme bakliyat ürünlerinin söz konusu yerlerde kepçe ile istifi, kamyonlara yüklenmesi, manipülasyonu hizmetleri KDV'den istisnadır.

6. 7104 sayılı Kanunun 14. maddesi ile Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde KDV istisnasını düzenleyen KDV Kanunu'nun geçici 20/1. maddesinde "internet," ibaresinden sonra gelmek üzere "oyun," ibaresi ve paragrafta "Bu kapsamda istisna edilen işlemler bakımından bu Kanunun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uygulanmaz." ibaresi eklenmişti. Bu düzenlemelerin yürürlük tarihi 01.01.2019 olarak belirlenmişti.

Bu düzenlemeye bağlı olarak tebliğin “Teknoloji Geliştirme Bölgesinde ve İhtisas Teknoloji Geliştirme Bölgesinde Verilen Teslim ve Hizmetler” başlıklı (II/G-2.) bölümünde aşağıdaki düzenlemeler yapılmıştır.

Değişiklik öncesi madde metni:

3065 sayılı Kanunun geçici 20/1 inci maddesi ile, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri

Kanununa göre teknoloji geliştirme bölgesinde ve ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan girişimcilerin kazançlarının gelir veya kurumlar vergisinden istisna bulunduğu süre içinde münhasıran bu bölgelerde ürettikleri ve sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetlerinin KDV’den müstesna olduğu ve Maliye Bakanlığının program ve lisans türleri itibarıyla istisnadan yararlanılacak bedele ilişkin olarak asgari sınır belirlemeye, istisna uygulanacak yazılım programlarını tanımlamaya ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

Bu hükme göre, teknoloji geliştirme bölgelerinde veya ihtisas teknoloji geliştirme bölgelerinde bulunan mükelleflerin 31/12/2023 tarihine kadar bu bölgede ürettikleri sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımları şeklindeki teslim ve hizmetleri KDV’den istisnadır. Söz konusu bölgede üretilen yazılımın farklı kişilere satılması ya da satışın CD veya elektronik ortamda yapılması istisna uygulanmasına engel değildir.

Ayrıca, yazılımların pazarlanması işinin bayi kanalıyla yapılması halinde, Teknokent bünyesinde geliştirilen sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulamalarına yönelik genel anlamda yazılım programlarının bayiye tesliminde KDV istisnası uygulanır. Bayiler tarafından satışında ise (bu satış işlemi istisna kapsamında değerlendirilmeyeceğinden) genel hükümler çerçevesinde KDV hesaplanır.

Güncelleme dışında bir yazılımla ilgili olarak verilen bakım, destek (otomasyon) hizmetleri, teknoloji geliştirme bölgesinde veya ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde üretilse dahi, oyun programları, network uygulamaları gibi yazılımlar, işlevlerini yerine getirmek için yazılım kullanan ürün, aygıt, eşya vb. donanımlar ile bu donanımlara ilişkin hizmetler, web sitesi aracılığıyla verilen reklam hizmetleri ve ar-ge çalışmaları kapsamında yer alan teslim ve hizmetler istisna kapsamında değerlendirilmez.

Öte yandan 3065 sayılı Kanunun (30/a) maddesinde, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV indirim konusu yapılamaz.

Örnek 3: Teknoloji Geliştirme Bölgesinde yönetici şirket olarak faaliyette bulunacak olan (D) Bilim ve Teknoloji A.Ş. tarafından yapılacak teslim ve hizmetler genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi olacak, ancak, bu Şirketin teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunması durumunda bu faaliyetleri neticesinde üreteceği sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetlerinde Kanunun geçici 20/1inci maddesi uyarınca KDV istisnası uygulanacaktır.

Değişiklik sonrası madde metni:

3065 sayılı Kanunun geçici 20/1 inci maddesi ile, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununa göre teknoloji geliştirme bölgesinde ve ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan girişimcilerin kazançlarının gelir veya kurumlar vergisinden istisna bulunduğu süre içinde münhasıran bu bölgelerde ürettikleri ve sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, oyun, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetlerinin KDV'den müstesna olduğu ve Maliye Bakanlığının program ve lisans türleri itibarıyla istisnadan yararlanılacak bedele ilişkin olarak asgari sınır belirlemeye, istisna uygulanacak yazılım programlarını tanımlamaya ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

Bu hükme göre, teknoloji geliştirme bölgelerinde veya ihtisas teknoloji geliştirme bölgelerinde bulunan mükelleflerin 31/12/2023 tarihine kadar bu bölgede ürettikleri sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, oyun, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımları şeklindeki teslim ve hizmetleri KDV'den istisnadır. Söz konusu bölgede üretilen yazılımın farklı kişilere satılması ya da satışın CD veya elektronik ortamda yapılması istisna uygulanmasına engel değildir.

Ayrıca, yazılımların pazarlanması işinin bayi kanalıyla yapılması halinde, Teknokent bünyesinde geliştirilen sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, oyun, mobil ve askeri komuta kontrol uygulamalarına yönelik genel anlamda yazılım programlarının bayiye tesliminde KDV istisnası uygulanır. Bayiler tarafından satışında ise (bu satış işlemi istisna kapsamında değerlendirilmeyeceğinden) genel hükümler çerçevesinde KDV hesaplanır.

Güncelleme dışında bir yazılımla ilgili olarak verilen bakım, destek (otomasyon) hizmetleri, teknoloji geliştirme bölgesinde veya ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde üretilse dahi, network uygulamaları gibi yazılımlar, işlevlerini yerine getirmek için yazılım kullanan ürün, aygıt, eşya vb. donanımlar ile bu donanımlara ilişkin hizmetler, web sitesi aracılığıyla verilen reklam hizmetleri ve ar-ge çalışmaları kapsamında yer alan teslim ve hizmetler istisna kapsamında değerlendirilmez.

1/1/2019 tarihinden itibaren bu istisna kapsamında yapılan işlemlere ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmez.

Örnek 3: Teknoloji Geliştirme Bölgesinde yönetici şirket olarak faaliyette bulunacak olan (D) Bilim ve Teknoloji A.Ş. tarafından yapılacak teslim ve hizmetler genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi olacak, ancak, bu Şirketin teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunması durumunda bu faaliyetleri neticesinde üreteceği sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, oyun, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetlerinde Kanunun geçici 20/1inci maddesi uyarınca KDV istisnası uygulanacaktır.

7. Tebliğin “İndirimli Orana Tabi İşlemlerde İade Uygulaması” başlıklı (III/B-3.) bölümünün üçüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“Mükelleflerin, indirimli orana tabi işlemlerden doğan iade taleplerini, en geç indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılın Ocak-Kasım vergilendirme dönemlerine ilişkin beyannamelerin (Ocak-Kasım vergilendirme dönemlerine ilişkin yılın sonuna kadar verilen düzeltme beyannameleri dahil) herhangi birinde iadeye konu olan KDV alanında beyan etmeleri ve indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılın sonuna kadar standart

iade talep dilekçesiyle birlikte iade talepleri için Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan belgelerle (teminatla talep edilen iadelerde teminat dahil) vergi dairelerine başvurmaları zorunludur. Bu süreler uygun olarak YMM KDV ladesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu YMM Raporunun, indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılın sonundan itibaren altı ay içinde ibrazı zorunludur. Bu süre içinde YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilir.

8. Tebliğin “Vergi İndirimi” (III/C-1.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“7104 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle, 3065 sayılı Kanunun 29 uncu maddesinin üçüncü fıkrasında yapılan değişiklikle 1/1/2019 tarihinden itibaren indirim hakkı, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılacaktır. Buna göre, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı içinde defterlere kaydedilen belgelerde yer alan tutarların gelir veya kurumlar vergisi açısından dönemsel ilkesi gereği vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği hesap dönemine ilişkin kazancın tespitinde dikkate alınması mümkün olup bu belgelerde gösterilen KDV, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı içinde defterlere kaydedilmesi halinde indirim konusu yapılabilir.

Bu hükme göre, 2018 takvim yılına ilişkin mal ve hizmet alımlarına (vergiyi doğuran olayı 2018 yılında gerçekleştiren) ait belgelerin 2019 takvim yılı aşılmamak şartıyla ilgili defterlere kaydedilmesi halinde, bu belgelerde gösterilen KDV tutarları indirim konusu yapılabilecektir.

Diğer taraftan, 7104 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle 3065 sayılı Kanunun 29 uncu maddesinin dördüncü fıkrasında yapılan değişiklikle, Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılabileceği; şu kadar ki Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan KDV'nin bu fıkra kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınmasının şart olduğu hükme bağlanmıştır.

Mükellefler tarafından yapılan mal teslimleri ve hizmet ifalarına ilişkin hesaplanan KDV'nin, söz konusu mal ve hizmet bedellerinin tahsil edilip edilmediğine bakılmaksızın beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Buna göre, 1/1/2019 tarihinden itibaren, 213 sayılı Kanunun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkündür. 213 sayılı Kanunun 323 üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan KDV'nin bu fıkra kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınması şarttır.

Söz konusu KDV tutarı, ***alacağın zarar yazıldığı tarihi kapsayan vergilendirme dönemi 1 No.lu KDV Beyannamesinin “İndirimler” kulakçığında “İndirimler” tablosunda 111 kod numaralı “Değersiz Hale Gelen Alacaklara İlişkin İndirilecek KDV” satırı aracılığıyla indirim konusu yapılır ve değersiz hale gelen alacağa ilişkin borçlu mükellef bilgilerini içeren beyanname eki form doldurulur.***

9. Tebliğin “İndirilemeyecek KDV” başlıklı (III/C-2.1.) bölümünün birinci paragrafının (a) bendinin sonuna “Ancak aynı maddede bu hükmün, Kanunun 17 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b), (c) ve (d) bentleri ile (4) numaralı fıkrasının (ı) ve (ö) bentleri uyarınca katma değer vergisinden istisna edilen işlemler için uygulanmayacağı belirtilmiştir.” cümlesi eklenmiş, aynı paragrafın (b) bendinden sonra gelen üçüncü paragrafında yer alan “takvim yılı” ibaresi, “takvim yılını takip eden takvim yılı” şeklinde değiştirilmiştir ve aynı bölümün sonuna aşağıdaki bent eklenmiştir.

Değişiklik öncesi madde metni:

KDV esas itibarıyla vergi indirimi mekanizmasına dayanan bir vergilendirme şekli olmakla beraber, uygulamada, vergi indirimine imkân tanınmayan bazı haller Kanunun 30 uncu maddesinde sayılmıştır. Buna göre aşağıda açıklanan vergiler, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV’den indirilmez.

a) Vergi indiriminden yararlanabilmek için bu indirimle ilgili vergiye tabi bir işlemin yapılmış olması şarttır. Bu nedenle, Kanunun (30/a) maddesinde, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmetin ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV’nin indirim konusu yapılmayacağı hükme bağlanmıştır.

Bu çerçevede, taksi işletmecisi, sürücü kursu ve otomobil kiralama şirketi gibi işletmelerin faaliyetleri ile ilgili satın aldıkları binek otomobilleri nedeniyle ödenen KDV indirim konusu yapılabilecektir. Bu mükelleflerin binek otomobilinin alış belgesinde gösterilen KDV, ait olduğu takvim yılı aşmamak kaydıyla, ilgili belgelerin kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde, bu araçların fiilen faaliyette kullanılmaya başlanılıp başlanılmadığına bakılmaksızın indirilebilecektir.

Değişiklik sonrası madde metni:

KDV esas itibarıyla vergi indirimi mekanizmasına dayanan bir vergilendirme şekli olmakla beraber, uygulamada, vergi indirimine imkân tanınmayan bazı haller Kanunun 30 uncu maddesinde sayılmıştır. Buna göre aşağıda açıklanan vergiler, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV’den indirilmez.

a) Vergi indiriminden yararlanabilmek için bu indirimle ilgili vergiye tabi bir işlemin yapılmış olması şarttır. Bu nedenle, Kanunun (30/a) maddesinde, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmetin ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV’nin indirim konusu yapılmayacağı hükme bağlanmıştır. **Ancak aynı maddede bu hükmün, Kanunun 17 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b), (c) ve (d) bentleri ile (4) numaralı fıkrasının (ı) ve (ö) bentleri uyarınca katma değer vergisinden istisna edilen işlemler için uygulanmayacağı belirtilmiştir.**

Bu çerçevede, taksi işletmecisi, sürücü kursu ve otomobil kiralama şirketi gibi işletmelerin faaliyetleri ile ilgili satın aldıkları binek otomobilleri nedeniyle ödenen KDV indirim konusu yapılabilecektir. Bu mükelleflerin binek otomobilinin alış belgesinde gösterilen KDV, ait olduğu **takvim yılını takip eden takvim yılı** aşmamak kaydıyla, ilgili belgelerin kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde, bu araçların fiilen faaliyette kullanılmaya başlanılıp başlanılmadığına bakılmaksızın indirilebilecektir.

d) Kanunun (30/e) maddesinde, Vergi Usul Kanunu'nun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen KDV'nin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilemeyeceği hüküm altına alınmıştır. Değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde satıcı tarafından indirim konusu yapılabildiğinden mükerrer vergi indirimine yol açmayacak şekilde değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen ve daha önce indirim konusu yapılmış KDV, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde 1 No.lu KDV Beyannamesinin "Matrah" kulakçığında "Diğer İşlemler" tablosunda 505 kod numaralı "VUK 322 Kapsamına Giren Borçlara Ait KDV" satırı aracılığıyla beyan edilir.

10. Tebliğin (III/C-3.) bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

Değişiklik öncesi madde metni:

3. İstisna Edilmiş İşlemlerde İndirim

3065 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde, Kanunun 11, 13, 14, 15 inci maddeleri ile (17/4- s) maddesi uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'nin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilebileceği, vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen KDV'nin, Maliye ve Gümrük Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunacağı; Maliye Bakanlığının KDV 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 sınırlayabileceği hükme bağlanmıştır.

Değişiklik sonrası madde metni:

3. İstisna Edilmiş İşlemlerde İndirim

3065 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde, Kanunun 11, 13, 14, 15 inci maddeleri ile (17/4- s) maddesi uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'nin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilebileceği, vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen KDV'nin, **işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar talep edilmesi şartıyla Hazine ve Maliye Bakanlığınca** tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunacağı; **Hazine ve Maliye Bakanlığının** KDV 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 sınırlayabileceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, iade talebinde bulunacak mükelleflerin istisnaya tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar ilgili dönem beyannamelerinde istisnaya ilişkin yüklenilen KDV sütununu doldurmaları ve en geç bu süre içinde standart iade talep dilekçesiyle birlikte iade talepleri için Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan belgelerle (teminatla talep edilen iadelerde teminat dahil) vergi dairelerine başvurmaları zorunludur. Bu sürelere uygun olarak YMM KDV ladesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu YMM Raporunun, istisnaya tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonundan itibaren altı ay içinde ibrazı zorunludur. Bu süre içinde YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilir.

11. Tebliğin III/C.4 - Kısmi Vergi İndirimi başlıklı bölümünde aşağıdaki düzenlemeler yapılmıştır.

Değişiklik öncesi madde metni

4. Kısmi Vergi İndirimi

3065 sayılı Kanunun kısmi vergi indirimini düzenleyen 33 üncü maddesinin birinci fıkrasında, Kanuna göre indirim hakkı tanınan işlemlerle indirim hakkı tanınmayan işlemlerin bir arada yapılması halinde, fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'nin ancak indirim hakkı tanınan işlemlere isabet eden kısmının indirim konusu yapılacağı hükme bağlanmış olup aynı maddenin ikinci fıkrasında ise, kısmi vergi indirimine ilişkin usul ve esasları tespiti, Maliye Bakanlığının yetkili olduğu belirtilmiştir.

Madde hükmünün Bakanlığımıza verdiği yetki uyarınca, kısmi vergi indiriminin usul ve esasları aşağıdaki şekilde tespit edilmiştir.

4.1. Bağış Amacıyla Yapılan İnşaatlarda Durum

Bir vergi mükellefinin bağış amacıyla yaptığı İnşaatın hesaplarını ayrı tutması (muhasabe temsilcisi) zorunludur. Dolayısıyla indirim hakkı tanınmayan bu işlemle ilgili yüklendiği vergiyi, ancak bir maliyet unsuru olarak göz önünde bulundurabilir.

Örnek: (A) Anonim Şirketi, Milli Eğitim Bakanlığına bağışlamak üzere bir okul inşaatına başlamıştır. Şirketin bu inşaatla ilgili olarak yaptığı tüm harcamalar ve yüklendiği vergiler ayrı hesaplarda izlenecektir. Bu inşaatla ilgili olarak yüklenilen vergiler, şirketin ticari faaliyeti ile ilgili olmadığından indirim konusu yapılamayacak, ancak bir maliyet unsuru olarak dikkate alınabilecektir.

Öte yandan, 3065 sayılı Kanunun (17/2-b) maddesi kapsamına girmeyen bağışlar vergiye tabi olacağından, bu şekilde gerçekleştirilen bağışlarda emsal bedel üzerinden vergi hesaplanıp beyan edileceği ve bağışlanan mal dolayısıyla yüklenilen vergilerin indirim konusu yapılabileceği tabiidir.

4.2. Diğer Hallerde Kısmi Vergi İndirimi Uygulaması

İndirim hakkı tanınan ve tanınmayan işlemleri birlikte yapan mükellefler, alışlarında yükledikleri vergileri, herhangi bir ayırım yapmaksızın tamamen o dönemde indirilebilir KDV hesabına intikal ettirirler. Daha sonra aynı dönemde, toplam satışlar içinde indirim hakkı tanınmayan işlemlerin oranı bulunur, bu oran, o dönemdeki toplam satışlar nedeniyle yüklenilen vergilere uygulanarak, istisna kapsamına giren işlemler dolayısıyla yüklenilen vergi miktarı hesaplanır. Bu şekilde bulunan vergisiz satışlara (kısmi istisna kapsamına giren işlemlere) ait yüklenilen vergiler, KDV beyannamesinin, "İlave Edilecek KDV" satırına yazılır.

İndirim hakkı tanınan ve tanınmayan işleri birlikte yapan mükellefler, müşterek genel giderler ile amortismanına tabi iktisadi kıymetler nedeniyle yüklendikleri vergilerden, indirim konusu yapılacak olanlar ile indirim konusu yapılmayıp, gider hesaplarına aktarılacak olanları, bu bölümde belirtilen esaslara göre ayırma tabi tutacaklardır.

Değişiklik sonrası madde metni:

4. Kısmi Vergi İndirimi

3065 sayılı Kanunun kısmi vergi indirimini düzenleyen 33 üncü maddesinin birinci fıkrasında, Kanuna göre indirim hakkı tanınan işlemlerle indirim hakkı tanınmayan işlemlerin bir arada yapılması halinde, fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'nin ancak indirim hakkı tanınan işlemlere isabet eden kısmının indirim konusu yapılacağı hükme bağlanmış olup aynı maddenin ikinci fıkrasında ise, kısmi vergi indirimine ilişkin usul ve esasları tespit, Maliye Bakanlığının yetkili olduğu belirtilmiştir.

Madde hükmünün Bakanlığımıza verdiği yetki uyarınca, kısmi vergi indiriminin usul ve esasları aşağıdaki şekilde tespit edilmiştir.

İndirim hakkı tanınan ve tanınmayan işlemleri birlikte yapan mükellefler, alışlarında yüklendikleri vergileri, herhangi bir ayırım yapmaksızın tamamen o dönemde indirilebilir KDV hesabına intikal ettirirler. Daha sonra aynı dönemde, toplam satışlar içinde indirim hakkı tanınmayan işlemlerin oranı bulunur, bu oran, o dönemdeki toplam satışlar nedeniyle yüklenen vergilere uygulanarak, istisna kapsamına giren işlemler dolayısıyla yüklenen vergi miktarı hesaplanır. Bu şekilde bulunan vergisiz satışlara (kısmi istisna kapsamına giren işlemlere) ait yüklenen vergiler, KDV beyannamesinin, "İlave Edilecek KDV" satırına yazılır.

İndirim hakkı tanınan ve tanınmayan işleri birlikte yapan mükellefler, müşterek genel giderler ile amortismanına tabi iktisadi kıymetler nedeniyle yüklendikleri vergilerden, indirim konusu yapılacak olanlar ile indirim konusu yapılmayıp, gider hesaplarına aktarılacak olanları, bu bölümde belirtilen esaslara göre ayırma tabi tutacaklardır.

12. Tebliğin "İndirimin Zamanı" başlıklı (III/C-5.6.) bölümünde yapılan değişiklikler aşağıdaki gibidir:

Değişiklik öncesi madde metni:

3065 sayılı Kanunun (29/3) üncü maddesi hükmüne göre indirim hakkı, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla ilgili vesikaların kanuni defterlere kayıt edildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir.

Bilindiği üzere Vergi Usul Kanunu'nun kayıt nizamına ilişkin 219 uncu maddesinin "a" bendinde; "Muamelelerin, işin hacmine ve icabına uygun olarak muhasebenin intizam ve vuzuhunu bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Bu gibi kayıtların on günden fazla geciktirilmesi caiz değildir" hükmü yer almaktadır. Aynı Kanunun (352/1-6)ncü maddelerinde ise bu hükme aykırı hareket edilmesi halinde, 1 inci derece usulsüzlük cezası uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, fatura ve benzeri vesikalar 10 gün içinde defterlere kaydedilebilecek, indirim hakkı ise vesikaların kanuni defterlere kayıt edildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir. Ancak bu indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılı içinde kullanılması, yılın aşılmaması gerekir.

Öte yandan Kanunun (11/1-c) ve geçici 17'nci maddeleri uyarınca satıcı tarafından ihraç kayıtlı teslim kapsamında teslimi gerçekleştirilen mallara ilişkin KDV, alıcı tarafından malın teslimi anında indirilecek KDV hesaplarına intikal ettirilmemektedir. Alıcı tarafından söz konusu alım nedeniyle yüklenilen KDV, süresi içinde ihracatın gerçekleşmemesi durumunda indirilecek KDV olarak kayıtlara intikal ettirilebilmektedir. Dolayısıyla bu durumda alıcının ihracat için verilen sürenin son gününü izleyen gün itibarıyla indirim imkanı doğan vergiyi, bu günü içine alan takvim yılı aşmamak kaydıyla indirim konusu yapması mümkündür.

Örnek: 28 Ağustos 2012 tarihli alış faturasının 10 günlük süreyi aşmayacak şekilde 5 Eylül 2012 tarihinde deftere kayıt edilmesi halinde faturada gösterilen KDV 5 Eylül 2012 dönemi işlemlerine dahil edilerek indirim konusu yapılabilecektir.

Mükelleflerin alış ve giderlerine ilişkin vesikaların, kendi iradeleri dışındaki sebeplerle işletmeye kayıt süresi geçtikten sonra intikal etmesi halinde, mücbir sebep olarak kabul edilmesi ve ispat edilmesi şartıyla vesikaların kayıt süresinden sonra kayda alınması mümkündür.

Mükellefler bu suretle belgeleri kanuni sürenin geçmesinden sonra defter kayıtlarına almaları halinde de fatura ve benzeri vesikalarda ayrıca gösterilen KDV'ni bu belgelerin kanuni defterlere kayıt edildiği vergilendirme döneminde indirim konusu yapabilir.

Örnek: Yukarıda örnekte yer alan 28 Ağustos 2012 tarihli faturanın 16 Ekim 2012 tarihinde deftere kayıt edilmesi halinde Ekim/2012, 4 Kasım 2012 tarihinde deftere kayıt edilmesi halinde de Kasım/2012 vergilendirme dönemlerinde indirim konusu yapılabilecektir. Ancak her halükarda 2012 yılının içinde kesilen faturanın o yıl defterine kayıt edilip, yine o yılda indirim konusu yapılması gerekmekte olup, yukarıdaki örnekte belirtilen faturada yer alan verginin Ocak/2013 veya müteakip vergilendirme dönemlerinde indirimi söz konusu olamayacaktır. Ancak Vergi Usul Kanunu'nun kayıt nizamı hükümlerine uyulmaması halinde anılan Kanunda belirtilen müeyyidelerin uygulanacağı tabiidir.

Diğer taraftan, düzenlenen faturanın alıcı tarafından dava konusu yapılması nedeniyle ilgili takvim yılında indirim konusu yapılamayan KDV, davanın sonuçlandığı yıl içinde alıcı tarafından kanuni defterlere kaydedilmesi şartıyla indirim konusu yapılabilir.

Sorumlu sıfatıyla KDV beyanının hiç yapılmadığının veya eksik yapıldığının tespiti üzerine veya mükellefin kanuni süresinden sonra sorumlu sıfatıyla verdiği beyanname üzerine bu vergilerin tarh edilmesi halinde, tarh edilen KDV'nin vergi dairesine ödenmesi ve ödemenin gerçekleştiği takvim yılı aşmaması şartıyla, ödenen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkündür.

KDV'ne tabi işlemi yapan satıcı tarafından zamanında düzenlenmeyip, alıcı tarafından en geç fatura düzenleme süresinin son gününü takip eden vergilendirme dönemi içinde noterden ihtarname gönderilmesi üzerine satıcı tarafından düzenlenen faturada gösterilen KDV, alıcı tarafından faturanın düzenlendiği takvim yılı içinde kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirim konusu yapılabilir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 174 üncü maddesinde "Hesap dönemi normal olarak takvim yılıdır. Şu kadar ki, takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun bulunmayanlar için, bunların müracaatı üzerine Maliye Bakanlığı 12'şer aylık özel hesap dönemleri belli edebilir." hükmüne yer verilmiştir. Buna göre, gelir veya kurumlar vergisi bakımından özel hesap dönemine tabi olan KDV mükelleflerinin yükledikleri KDV'ni özel hesap dönemini aşmamak kavdıyla belgelerin kanuni defterlere kaydedildiği dönemde indirmeleri mümkündür.

Değişiklik sonrası madde metni:

3065 sayılı Kanunun (29/3) üncü maddesi hükmüne göre indirim hakkı, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu **takvim yılını takip eden takvim yılı** aşılmamak şartıyla ilgili vesikaların kanuni defterlere kayıt edildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir.

Bilindiği üzere Vergi Usul Kanunu'nun kayıt nizamına ilişkin 219 uncu maddesinin "a" bendinde; "Muamelelerin, işin hacmine ve icabına uygun olarak muhasebenin intizam ve vuzuhunu bozmayacak bir zaman zarfında kaydedilmesi şarttır. Bu gibi kayıtların on günden fazla geciktirilmesi caiz değildir" hükmü yer almaktadır. Aynı Kanunun (352/1-6)ncü maddelerinde ise bu hükme aykırı hareket edilmesi halinde, 1 inci derece usulsüzlük cezası uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, fatura ve benzeri vesikalar 10 gün içinde defterlere kaydedilebilecek, indirim hakkı ise vesikaların kanuni defterlere kayıt edildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir. Ancak bu indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu **takvim yılını takip eden takvim yılı içinde kullanılması gerekir.**

Öte yandan Kanunun (11/1-c) ve geçici 17'nci maddeleri uyarınca satıcı tarafından ihraç kayıtlı teslim kapsamında teslimi gerçekleştirilen mallara ilişkin KDV, alıcı tarafından malın teslimi anında indirilecek KDV hesaplarına intikal ettirilmemektedir. Alıcı tarafından söz konusu alım nedeniyle yüklenilen KDV, süresi içinde ihracatın gerçekleşmemesi durumunda indirilecek KDV olarak kayıtlara intikal ettirilebilmektedir. Dolayısıyla bu durumda alıcının ihracat için verilen sürenin son gününü izleyen gün itibarıyla indirim imkanı doğan vergiyi, bu günü içine alan **takvim yılını takip eden takvim yılı** aşılmamak kaydıyla indirim konusu yapması mümkündür.

Örnek: 28 Ağustos **2018** tarihli alış faturasının 10 günlük süreyi aşmayacak şekilde 5 Eylül **2018** tarihinde deftere kayıt edilmesi halinde faturada gösterilen KDV 5 Eylül **2018** dönemi işlemlerine dahil edilerek indirim konusu yapılabilecektir.

Mükelleflerin alış ve giderlerine ilişkin vesikaların, kendi iradeleri dışındaki sebeplerle işletmeye kayıt süresi geçtikten sonra intikal etmesi halinde, mücbir sebep olarak kabul edilmesi ve ispat edilmesi şartıyla vesikaların kayıt süresinden sonra kayda alınması mümkündür.

Mükellefler bu suretle belgeleri kanuni sürenin geçmesinden sonra defter kayıtlarına almaları halinde de fatura ve benzeri vesikalarda ayrıca gösterilen KDV'ni bu belgelerin kanuni defterlere kayıt edildiği vergilendirme döneminde indirim konusu yapabilir.

Örnek: Yukarıda örnekte yer alan 28 Ağustos **2018** tarihli faturanın 16 Ekim **2018** tarihinde deftere kayıt edilmesi halinde Ekim/**2018**, 4 Kasım **2018** tarihinde deftere kayıt edilmesi halinde de Kasım/**2018** vergilendirme dönemlerinde indirim konusu yapılabilecektir. Ancak her halükarda **2018** yılının içinde kesilen faturanın **en geç o yılı izleyen yıl defterine** kayıt edilip indirim konusu yapılması gerekmekte olup, yukarıdaki örnekte belirtilen faturada yer alan verginin Ocak/**2020** veya müteakip vergilendirme dönemlerinde indirimi söz konusu olamayacaktır. Ancak Vergi Usul Kanunu'nun kayıt nizamı hükümlerine uyulmaması halinde anılan Kanunda belirtilen müeyyidelerin uygulanacağı tabiidir.

Diğer taraftan, düzenlenen faturanın alıcı tarafından dava konusu yapılması nedeniyle ilgili takvim yılında indirim konusu yapılamayan KDV, davanın sonuçlandığı yıl içinde alıcı tarafından kanuni defterlere kaydedilmesi şartıyla indirim konusu yapılabilir.

Sorumlu sıfatıyla KDV beyanının hiç yapılmadığının veya eksik yapıldığının tespiti üzerine veya mükellefin kanuni süresinden sonra sorumlu sıfatıyla verdiği beyanname üzerine bu vergilerin tarh edilmesi halinde, tarh edilen KDV'nin vergi dairesine ödenmesi ve ödemenin gerçekleştiği takvim yılı aşılması şartıyla, ödenen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkündür.

KDV'ne tabi işlemi yapan satıcı tarafından zamanında düzenlenmeyip, alıcı tarafından en geç fatura düzenleme süresinin son gününü takip eden vergilendirme dönemi içinde noterden ihtarname gönderilmesi üzerine satıcı tarafından düzenlenen faturada gösterilen KDV, alıcı tarafından faturanın düzenlendiği takvim yılı içinde kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirim konusu yapılabilir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 174 üncü maddesinde "Hesap dönemi normal olarak takvim yılıdır. Şu kadar ki, takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun bulunmayanlar için, bunların müracaatı üzerine Maliye Bakanlığı 12'şer aylık özel hesap dönemleri belli edebilir." hükmüne yer verilmiştir. Buna göre, gelir veya kurumlar vergisi bakımından özel hesap dönemine tabi olan KDV mükelleflerinin yükledikleri KDV'ni **özel hesap dönemini takip eden özel hesap dönemini aşmamak kaydıyla** belgelerin kanuni defterlere kaydedildiği dönemde indirmeleri mümkündür.

13. Tebliğin "İade Tutarının Hesabı ve İadeye Dayanak İşlem ve Belgeler" başlıklı (IV/A) bölümünün sonuna aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

"8. İade Talep Süresi

2019 ve izleyen yılların vergilendirme dönemlerine ilişkin işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki iade talep sürelerine uyulur.

8.1. İndirimli Orana Tabi İşlemlere İlişkin İade Talep Süresi

3065 sayılı Kanunun (29/2) nci maddesine göre, Cumhurbaşkanı tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup indirim yoluyla giderilemeyen ve tutarı Cumhurbaşkanıca tespit edilecek sınırı aşan verginin iadesinin en geç izleyen yıl talep edilmesi gerekmektedir.

Bu çerçevede mükelleflerin, indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade taleplerini, en geç indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılın Ocak-Kasım vergilendirme dönemlerine ilişkin beyannamelerin (yılın sonuna kadar verilen Ocak-Kasım vergilendirme dönemlerine ilişkin verilen düzeltme beyannameleri dahil) herhangi birinde iadeye konu olan KDV alanında beyan etmeleri ve indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılın sonuna kadar standart iade talep dilekçesiyle birlikte iade talepleri için Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan belgelerle (teminatla talep edilen iadelerde teminat dahil) vergi dairelerine başvurmaları zorunludur. Bu sürelere uygun olarak YMM KDV İadesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu YMM Raporunun, indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılın sonundan itibaren altı ay içinde ibrazı zorunludur. Bu süre içinde YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilir. İade talep süresinin dolmasından sonra, geçmiş dönemler için düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle ve/veya standart iade talep dilekçesi ve ilgili belgeler ibraz edilmek suretiyle iade talep edilmesi mümkün değildir. Ancak, Tebliğin ilgili bölümlerinde aranan belgeler süresinde ibraz edilmekle birlikte, bu belgelerin muhteviyatında eksiklikler bulunması halinde, eksikliklerin bu süreden sonra tamamlanabilmesi mümkündür.

Örnek 1: (Y) Gıda A.Ş., 2019 yılında yaptığı indirimli orana tabi teslimlerinden doğan KDV iadesini 2020/Temmuz beyannamesinin "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosundan 439 kodlu satırı seçerek beyan etmiştir. Mükellef 15/11/2020 tarihinde standart iade talep dilekçesi ve belgeleri ibraz etmiş ancak bu iade talebine ilişkin yüklenilen KDV listesini vermemiştir. Mükellef, yüklenilen KDV listesini 15/7/2021 tarihinde sisteme girmiştir.

Buna göre, (Y) Gıda A.Ş. KDV iade talebini süresinde beyan etmekle birlikte, yüklenilen KDV listesini süresinde (31/12/2020 tarihine kadar) sisteme girmediğinden mükellefin iade talebi reddedilecektir.

Örnek 2: (M) İnşaat Ltd. Şti. 2019 yılında teslim ettiği indirimli orana tabi konutlarla ilgili olarak vermiş olduğu 2020/Kasım beyannamesine ilişkin 439 kodlu satırda 500 bin TL "İadeye Konu Olan KDV" beyan etmiştir. (M) İnşaat Ltd. Şti., 27/12/2020 tarihinde standart iade talep dilekçesi ve diğer belgeleri ibraz ederek artırımlı teminat vermek suretiyle iade talebinde bulunmuştur.

Buna göre, (M) İnşaat Ltd. Şti., 2019 yılındaki indirimli orana tabi işlemlerinden kaynaklanan KDV iadesini süresi içinde usulüne uygun olarak talep ettiğinden, iade talebi vergi dairesi tarafından değerlendirilerek sonuçlandırılacaktır.

8.2. Tam İstisna Kapsamındaki İşlemlere İlişkin İade Talep Süresi

3065 sayılı Kanunun 32 nci maddesine göre, iade talebinin, iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar yapılması zorunludur.

Buna göre, Kanunun 32 nci maddesi ile geçici maddelerde yer alan tam istisna kapsamındaki işlemlere ilişkin iade talebinde bulunacak mükelleflerin, istisnaya tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar ilgili dönem beyannamelerinde istisnaya ilişkin yüklenilen KDV sütununu doldurmaları ve en geç bu süre içinde standart iade talep dilekçesiyle birlikte iade talepleri için Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan belgelerle (teminatla talep edilen iadelerde teminat dahil) vergi dairelerine başvurmaları zorunludur. Bu sürelere uygun olarak YMM KDV İadesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu YMM Raporunun, istisnaya tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonundan itibaren altı ay içinde ibrazı zorunludur. Bu süre içinde YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilir.

İade talep süresinin dolmasından sonra, geçmiş dönemler için düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle ve/veya standart iade talep dilekçesi ve ilgili belgeler ibraz edilmek suretiyle iade talep edilmesi mümkün değildir. Ancak, Tebliğin ilgili bölümlerinde aranan belgeler süresinde ibraz edilmekle birlikte, bu belgelerin muhteviyatında eksiklikler bulunması halinde, eksikliklerin bu süreden sonra tamamlanabilmesi mümkündür.

Örnek 1: (T) Makine A.Ş., 2019/Şubat döneminde YTB sahibi firmaya sattığı makinelerle ilgili olarak KDV beyannamesinde "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulaklığında "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 308 kodlu satırda istisnayı ve bu teslimle ilgili yüklenimini beyan etmiştir.

İade talebi için bu beyan tek başına yeterli değildir. Mükellefin iade talebinin geçerlik kazanması için en geç 31/12/2021 tarihine kadar standart iade talep dilekçesi ve istisnaya ilişkin diğer belgelerin ibrazı zorunludur.

Örnek 2: (Z) Ltd. Şti., 15 Ocak 2019 tarihinde gümrük çıkış beyannamesi kapanan bir ihracat işlemini Ocak/2019 KDV beyannamesinin "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 301 kodlu satırda beyan etmiş, ancak yüklenilen KDV bölümünü boş bırakarak ihracata ilişkin yüklenildiği KDV'yi indirim yoluyla gidermeyi tercih etmiştir.

(Z) Ltd. Şti.'nin bu ihracat işlemine ilişkin iade talep edebilmesi için en geç 31/12/2021 tarihine kadar Ocak/2019 KDV beyannamesinde düzeltme yaparak yüklenilen KDV'yi beyan etmesi ve aynı süre içerisinde standart iade talep dilekçesiyle Tebliğin (U/A-1.1.4.) bölümünde sayılan belgeleri ibraz etmesi gerekmektedir.

8.3. Kısmi Tevkifat Uygulanan İşlemlere İlişkin İade Talep Süresi

Mükelleflerin, 3065 sayılı Kanununun 9 uncu maddesi kapsamındaki kısmi tevkifat uygulanan işlemlerine ilişkin iade taleplerini, tevkifata tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar ilgili dönem beyannamelerinde iadeye konu olan KDV alanında beyan etmeleri ve en geç bu süre içinde standart iade talep dilekçesiyle birlikte iade talepleri için Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan belgelerle (teminatla talep edilen iadelerde teminat dahil) vergi dairelerine başvurmaları zorunludur. YMM KDV İadesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu YMM Raporunun, tevkifata tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonundan itibaren altı ay içinde ibrazı zorunludur. Bu süre içinde YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilir.

İade talep süresinin dolmasından sonra, geçmiş dönemler için düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle ve/veya standart iade talep dilekçesi ve ilgili belgeler ibraz edilmek suretiyle iade talep edilmesi mümkün değildir. Ancak, Tebliğin ilgili bölümlerinde aranan belgeler süresinde ibraz edilmekle birlikte, bu belgelerin muhteviyatında eksiklikler bulunması halinde, eksikliklerin bu süreden sonra tamamlanabilmesi mümkündür.

15 Şubat 2019 CUMA

Resmî Gazete

Sayı : 30687

TEBLİĞ**Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)Yndan:****KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE
DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ
(SERİ NO: 23)**

MADDE 1-26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin; (I/C-2.1.1.2.) bölümünün üçüncü paragrafında ve Örnek'te yer alan "takvim yılı" ibareleri, "takvim yılını takip eden takvim yılı" şeklinde, Örnek'teki "yıl geçmemek şartıyla" ibaresi "vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla" şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 2-Aynı Tebliğin (II/A-8.7.) bölümünün dördüncü ve altıncı paragraflarında yer alan "takvim yılı" ibareleri, "takvim yılını takip eden takvim yılı" şeklinde, aynı bölümde yer alan örnekler ise sırasıyla aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Örnek: İmalatçı (A) firması tarafından Eylül 2018 döneminde ihraç kaydıyla ihracatçı (B) firmasına teslim edilen malların ihracatı, (B) firmasının yurtdışı bağlantılarında yaşadığı sorun nedeniyle 31/12/2018 tarihine kadar gerçekleşmemiştir.

Yaşanan bu gelişme üzerine imalatçı (A) firması 15/1/2019 tarihinde vergi dairesine Eylül 2018 döneminde hesaplayarak tecil ettiği KDV'yi gecikme zammıyla ödemiştir. İmalatçı (A) vergi dairesine ödediği vergi için ihracatçı (B) firmasına rücu etmiş, (B) firması da KDV ödemedi satın aldığı ancak süresinde ihraç edemediği malların KDV'sini Ocak 2019 döneminde imalatçıya ödemiştir.

Bu durumda (B) firması, imalatçıya ödediği KDV'yi Ocak 2019 dönemi veya 2020 takvim yılı sonuna kadar indirim konusu yapabilir.

(B) firmasının daha sonra yurtdışı bağlantılarını yeniden kurup KDV'sini ödediği bu malları ihraç etmesi durumunda da ödenen KDV'nin indirim yoluyla telafi edilememesi halinde iadesi mümkündür.”

“Örnek: (B) firması tarafından Eylül 2018 döneminde ihraç kaydıyla ihracatçı (Z) firmasına teslim edilen malların ihracatı, (Z) firmasının yurtdışı bağlantılarında yaşadığı sorun nedeniyle 31/12/2018 tarihine kadar gerçekleşmemiştir.

Yaşanan bu gelişme üzerine (B) firması 15/1/2019 tarihinde vergi dairesine Eylül 2018 döneminde hesaplayarak tecil ettiği KDV'yi gecikme zammıyla ödemiştir. Ödeme sırasında vergi dairesinin yaptığı sorgulamada (B) firmasının imalatçı vasfını taşımadığı ortaya çıkmıştır.

Sonrasında (B) firması vergi dairesine ödediği vergi için ihracatçı (Z) firmasına rücu etmiş, (Z) firması da KDV ödemedi satın aldığı ancak süresinde ihraç edemediği malların KDV'sini Ocak 2019 döneminde imalatçıya ödemiştir.

Bu durumda, yurtiçi teslim niteliğindeki işlemle ilgili (Z) firmasının, (B) firmasına ödediği KDV'yi en geç 2019 takvim yılı içerisinde indirim konusu yapması gerekmektedir.”

MADDE 3-Aynı Tebliğin (II/A-8.13.) bölümünün ilk paragrafındaki “ - İhraç kaydıyla teslim edilen malın ihraç edildiğine dair ihracatçı firmadan alınan onaylı yazı,” ibaresi “ - Gümrük beyannamesi üzerinde imalatçı firma bilgisine ilişkin kayıt bulunmaması halinde, ihraç kaydıyla teslim edilen malın ihraç edildiğine dair ihracatçı firmadan alınan onaylı yazı” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 4-Aynı Tebliğin (II/A-9.6.) bölümünün son paragrafında, (III/B-3.1.3.4.) bölümünün üçüncü paragrafında, (IH/C-5.) bölümünün (b) alt bendinde, (IV/D-2.) bölümünün dördüncü paragrafında yer alan “takvim yılı” ibareleri, “takvim yılını takip eden takvim yılı” şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 5-Aynı Tebliğin;

(II/F) bölümünün üçüncü paragrafının ilk cümlesinde yer alan “(17/4-c)” ibaresi “(17/2-b), (17/2-c), (17/2- d), (17/4-c), (17/4-ı), (17/4-ö)” olarak değiştirilmiştir.

(II/F-2.2.) bölümünün son üç paragrafı, (II/F-2.5.5.) bölümünün üçüncü ve dördüncü paragrafları ile (II/F - 2.7.3.) bölümünün son paragrafı yürürlükten kaldırılmıştır.

(II/F-2.2.) ve (II/F-2.7.3.) bölümlerinin sonuna, (II/F-2.3.) bölümünün birinci paragrafından sonra gelmek üzere, (II/F-2.4.) ve (II/F-2.5.5.) bölümlerinin ikinci paragraflarından sonra gelmek üzere, (II/F-4.9.) bölümünün üçüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“1/1/2019 tarihinden itibaren bu istisna kapsamında yapılan işlemlere ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmez.”

ç) (II/F-2.6.) bölümünün ikinci paragrafının (d) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve “Örnek”te yer alan “bu kapsamda yüklenilen vergilerin firma tarafından indirim konusu yapılması ise 3065 sayılı Kanunun (30/a) maddesi gereğince mümkün değildir.” ibaresi, “bu kapsamda yüklenilen vergiler firma tarafından indirim konusu yapılabilir.” şeklinde değiştirilmiştir.

“d) 1/1/2019 tarihinden itibaren bu istisna kapsamında yapılan işlemlere ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmez.”

(II/F-4.14.) bölümünün dördüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiş ve üçüncü paragrafı ile Örnek:1’de yer alan “(17/4-o)” ibareleri “(17/4-ö)” olarak, Örnek:2’de yer alan “(17/4-o) maddesi” ibaresi “(17/4-o) ve (17/4-ö) maddeleri” olarak değiştirilmiştir.

“3065 sayılı Kanunun (17/4-o) maddesine göre, vergisiz satış yapılan işyerlerinin ve bu işyerlerine ait depo ve ardiye gibi bağımsız birimlerin kiralanmasına ilişkin yüklenilen KDV indirim konusu yapılamaz.

3065 sayılı Kanunun (17/4-ö) maddesine göre, ithalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için 1/1/2019 tarihinden itibaren verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetlerine ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmez.”

MADDE 6-Aynı Tebliğin (II/G-2.) bölümünün birinci, ikinci ve dördüncü paragrafları ile Örnek:3'te yer alan “internet,” ibarelerinden sonra gelmek üzere “oyun,” ibareleri eklenmiş, altıncı paragrafındaki “oyun programları,” ibaresi yürürlükten kaldırılmış, yedinci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“1/1/2019 tarihinden itibaren bu istisna kapsamında yapılan işlemlere ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmez.”

MADDE 7-Aynı Tebliğin (III/B-3.) bölümünün üçüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“Mükelleflerin, indirimli orana tabi işlemlerden doğan iade taleplerini, en geç indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılın Ocak-Kasım vergilendirme dönemlerine ilişkin beyannamelerin (Ocak-Kasım vergilendirme dönemlerine ilişkin yılın sonuna kadar verilen düzeltme beyannameleri dahil) herhangi birinde iadeye konu olan KDV alanında beyan etmeleri ve indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılın sonuna kadar standart iade talep dilekçesiyle birlikte iade talepleri için Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan belgelerle (teminatla talep edilen iadelerde teminat dahil) vergi dairelerine başvurmaları zorunludur. Bu sürele uygun olarak YMM KDV İadesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu YMM Raporunun, indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılın sonundan itibaren altı ay içinde ibrazı zorunludur. Bu süre içinde YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilir.”

MADDE 8-Aynı Tebliğin (III/C-1.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“7104 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle, 3065 sayılı Kanunun 29 uncu maddesinin üçüncü fıkrasında yapılan değişiklikle 1/1/2019 tarihinden itibaren indirim hakkı, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir. Buna göre, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı içinde defterlere kaydedilen belgelerde yer alan tutarların gelir veya kurumlar vergisi açısından dönemsel ilkesi gereği vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği hesap dönemine ilişkin kazancın tespitinde dikkate alınması mümkün olup bu belgelerde gösterilen KDV, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı içinde defterlere kaydedilmesi halinde indirim konusu yapılabilir.

Bu hükme göre, 2018 takvim yılına ilişkin mal ve hizmet alımlarına (vergiyi doğuran olayı 2018 yılında gerçekleşen) ait belgelerin 2019 takvim yılı aşılmamak şartıyla ilgili defterlere kaydedilmesi halinde, bu belgelerde gösterilen KDV tutarları indirim konusu yapılabilecektir. Diğer taraftan, 7104 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle 3065 sayılı Kanunun 29 uncu maddesinin dördüncü fıkrasında yapılan değişiklikle, Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılabileceği; şu kadar ki Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya

kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan KDV'nin bu fıkra kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınmasının şart olduğu hükme bağlanmıştır.

Mükellefler tarafından yapılan mal teslimleri ve hizmet ifalarına ilişkin hesaplanan KDV'nin, söz konusu mal ve hizmet bedellerinin tahsil edilip edilmediğine bakılmaksızın beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Buna göre, 1/1/2019 tarihinden itibaren, 213 sayılı Kanunun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkündür. 213 sayılı Kanunun 323 üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan KDV'nin bu fıkra kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınması şarttır.

Söz konusu KDV tutarı, alacağın zarar yazıldığı tarihi kapsayan vergilendirme dönemi 1 No.lu KDV Beyannamesinin "İndirimler" kulakçığında "İndirimler" tablosunda 111 kod numaralı "Değersiz Hale Gelen Alacaklara İlişkin İndirilecek KDV" satırı aracılığıyla indirim konusu yapılır ve değersiz hale gelen alacağa ilişkin borçlu mükellef bilgilerini içeren beyanname eki form doldurulur."

MADDE 9-Aynı Tebliğin (III/C-2.1.) bölümünün birinci paragrafının (a) bendinin sonuna "Ancak aynı

maddede bu hükmün, Kanunun 17 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b), (c) ve (d) bentleri ile (4) numaralı fıkrasının (ı) ve (ö) bentleri uyarınca katma değer vergisinden istisna edilen işlemler için uygulanmayacağı belirtilmiştir." cümlesi eklenmiş, aynı paragrafın (b) bendinden sonra gelen üçüncü paragrafında yer alan "takvim yılı" ibaresi, "takvim yılını takip eden takvim yılı" şeklinde değiştirilmiştir ve aynı bölümün sonuna aşağıdaki bent eklenmiştir. "d) Kanunun (30/e) maddesinde, Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen KDV'nin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilemeyeceği hüküm altına alınmıştır. Değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde satıcı tarafından indirim konusu yapılabildiğinden mükerrer vergi indirimine yol açmayacak şekilde değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen ve daha önce indirim konusu yapılmış KDV, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde 1 No.lu KDV Beyannamesinin "Matrah" kulakçığında "Diğer İşlemler" tablosunda 505 kod numaralı "VUK 322 Kapsamına Giren Borçlara Ait KDV" satırı aracılığıyla beyan edilir."

MADDE 10-Aynı Tebliğin (III/C-3.) bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"3065 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde, Kanunun 11, 13, 14, 15 inci maddeleri ile (17/4-s) maddesi uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'nin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilebileceği, vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen KDV'nin, işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar talep edilmesi şartıyla Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunacağı; Hazine ve

Maliye Bakanlığının KDV 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 sınırlandırabileceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, iade talebinde bulunacak mükelleflerin istisnaya tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar ilgili dönem beyannamelerinde istisnaya ilişkin yüklenilen KDV sütununu doldurmaları ve en geç bu süre içinde standart iade talep dilekçesiyle birlikte iade talepleri için Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan belgelerle (teminatla talep edilen iadelerde teminat dahil) vergi dairelerine başvurmaları zorunludur. Bu süreler uygun olarak YMM KDV İadesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu YMM Raporunun, istisnaya tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonundan itibaren altı ay içinde ibrazı zorunludur. Bu süre içinde YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilir.”

MADDE 11-Aynı Tebliğin (II1/C-4.1.) bölümü başlığı ile birlikte, (II1/C-4.2.) bölümünün ise “4.2. Diğer Hallerde Kısmi Vergi İndirimi Uygulaması” başlığı yürürlükten kaldırılmıştır.

MADDE 12-Aynı Tebliğin (III/C-5.6.) bölümünün;

Birinci ve dördüncü paragraflarında yer alan “takvim yılı” ibareleri, “takvim yılını takip eden takvim yılı” şeklinde değiştirilmiştir.

Üçüncü paragrafındaki “takvim yılı içinde kullanılması, yılın aşılması gerekir.” ibaresi “takvim yılını takip eden takvim yılı içinde kullanılması gerekir.” şeklinde değiştirilmiştir. Son paragrafındaki “özel hesap dönemini aşmamak kaydıyla” ibaresi, “özel hesap dönemini takip eden özel hesap dönemini aşmamak kaydıyla” şeklinde değiştirilmiştir.

ç) Dördüncü ve altıncı paragraflarından sonra gelen örnekler sırasıyla aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Örnek: 28 Ağustos 2018 tarihli alış faturasının 10 günlük süreyi aşmayacak şekilde 5 Eylül 2018 tarihinde deftere kayıt edilmesi halinde faturada gösterilen KDV 5 Eylül 2018 dönemi işlemlerine dahil edilerek indirim konusu yapılabilecektir.”

“Örnek: Yukarıda örnekte yer alan 28 Ağustos 2018 tarihli faturanın 16 Ekim 2018 tarihinde deftere kayıt edilmesi halinde Ekim/2018, 4 Kasım 2018 tarihinde deftere kayıt edilmesi halinde de Kasım/2018 vergilendirme dönemlerinde indirim konusu yapılabilecektir. Ancak her halükarda 2018 yılının içinde kesilen faturanın en geç o yılı izleyen yıl defterine kayıt edilip indirim konusu yapılması gerekmekte olup, yukarıdaki örnekte belirtilen faturada yer alan verginin Ocak/2020 veya müteakip vergilendirme dönemlerinde indirimi söz konusu olamayacaktır. Ancak Vergi Usul Kanununun kayıt nizamı hükümlerine uyulmaması halinde anılan Kanunda belirtilen müeyyidelerin uygulanacağı tabiidir.”

MADDE 13-Aynı Tebliğin (IV/A) bölümünün sonuna aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

8. İade Talep Süresi

2019 ve izleyen yılların vergilendirme dönemlerine ilişkin işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki iade talep sürelerine uyulur.

8.1. İndirimli Orana Tabi İşlemlere İlişkin İade Talep Süresi

3065 sayılı Kanunun (29/2) nci maddesine göre, Cumhurbaşkanı tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup indirim yoluyla giderilemeyen ve tutarı Cumhurbaşkanıca tespit edilecek sınırı aşan verginin iadesinin en geç izleyen yıl talep edilmesi gerekmektedir.

Bu çerçevede mükelleflerin, indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade taleplerini, en geç indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılın Ocak-Kasım vergilendirme dönemlerine ilişkin beyannamelerin (yılın sonuna kadar verilen Ocak-Kasım vergilendirme dönemlerine ilişkin verilen düzeltme beyannameleri dahil) herhangi birinde iadeye konu olan KDV alanında beyan etmeleri ve indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılın sonuna kadar standart iade talep dilekçesiyle birlikte iade talepleri için Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan belgelerle (teminatla talep edilen iadelerde teminat dahil) vergi dairelerine başvurmaları zorunludur. Bu sürelere uygun olarak YMM KDV İadesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu YMM Raporunun, indirimli orana tabi işlemin gerçekleştiği yılı izleyen yılın sonundan itibaren altı ay içinde ibrazı zorunludur. Bu süre içinde YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilir. İade talep süresinin dolmasından sonra, geçmiş dönemler için düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle ve/veya standart iade talep dilekçesi ve ilgili belgeler ibraz edilmek suretiyle iade talep edilmesi mümkün değildir. Ancak, Tebliğin ilgili bölümlerinde aranan belgeler süresinde ibraz edilmekle birlikte, bu belgelerin muhteviyatında eksiklikler bulunması halinde, eksikliklerin bu süreden sonra tamamlanabilmesi mümkündür.

Örnek 1:(Y) Gıda A.Ş., 2019 yılında yaptığı indirimli orana tabi teslimlerinden doğan KDV iadesini 2020/Temmuz beyannamesinin "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosundan 439 kodlu satırı seçerek beyan etmiştir. Mükellef 15/11/2020 tarihinde standart iade talep dilekçesi ve belgeleri ibraz etmiş ancak bu iade talebine ilişkin yüklenilen KDV listesini vermemiştir. Mükellef, yüklenilen KDV listesini 15/7/2021 tarihinde sisteme girmiştir. Buna göre, (Y) Gıda A.Ş. KDV iade talebini süresinde beyan etmekle birlikte, yüklenilen KDV listesini süresinde (31/12/2020 tarihine kadar) sisteme girmediğinden mükellefin iade talebi reddedilecektir.

Örnek 2:(M) İnşaat Ltd. Şti. 2019 yılında teslim ettiği indirimli orana tabi konutlarla ilgili olarak vermiş olduğu 2020/Kasım beyannamesine ilişkin 439 kodlu satırda 500 bin TL "İadeye Konu Olan KDV" beyan etmiştir. (M) İnşaat Ltd. Şti., 27/12/2020 tarihinde standart iade talep dilekçesi ve diğer belgeleri ibraz ederek artırılmış teminat vermek suretiyle iade talebinde bulunmuştur.

Buna göre, (M) İnşaat Ltd. Şti., 2019 yılındaki indirimli orana tabi işlemlerinden kaynaklanan KDV iadesini süresi içinde usulüne uygun olarak talep ettiğinden, iade talebi vergi dairesi tarafından değerlendirilerek sonuçlandırılacaktır.

Tam İstisna Kapsamındaki İşlemlere İlişkin İade Talep Süresi

3065 sayılı Kanunun 32 nci maddesine göre, iade talebinin, iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar yapılması zorunludur.

Buna göre, Kanunun 32 nci maddesi ile geçici maddelerde yer alan tam istisna kapsamındaki işlemlere ilişkin iade talebinde bulunacak mükelleflerin, istisnaya tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar ilgili dönem beyannamelerinde istisnaya ilişkin yüklenilen KDV sütununu doldurmaları ve en geç bu süre içinde standart iade talep dilekçesiyle birlikte iade talepleri için Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan belgelerle (teminatla talep edilen iadelerde teminat dahil) vergi dairelerine başvurmaları zorunludur. Bu sürelere uygun olarak YMM KDV İadesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu YMM Raporunun, istisnaya tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonundan itibaren altı ay içinde ibrazı zorunludur. Bu süre içinde YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilir.

İade talep süresinin dolmasından sonra, geçmiş dönemler için düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle ve/veya standart iade talep dilekçesi ve ilgili belgeler ibraz edilmek suretiyle iade talep edilmesi mümkün değildir. Ancak, Tebliğin ilgili bölümlerinde aranan belgeler süresinde ibraz edilmekle birlikte, bu belgelerin muhteviyatında eksiklikler bulunması halinde, eksikliklerin bu süreden sonra tamamlanabilmesi mümkündür.

Örnek 1:(T) Makine A.Ş., 2019/Şubat döneminde YTB sahibi firmaya sattığı makinelerle ilgili olarak KDV beyannamesinde “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığında “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda 308 kodlu satırda istisnayı ve bu teslimle ilgili yüklenimini beyan etmiştir.

İade talebi için bu beyan tek başına yeterli değildir. Mükellefin iade talebinin geçerlik kazanması için en geç 31/12/2021 tarihine kadar standart iade talep dilekçesi ve istisnaya ilişkin diğer belgelerin ibrazı zorunludur.

Örnek 2:(Z) Ltd. Şti., 15 Ocak 2019 tarihinde gümrük çıkış beyannamesi kapanan bir ihracat işlemini Ocak/2019 KDV beyannamesinin “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda 301 kodlu satırda beyan etmiş, ancak yüklenilen KDV bölümünü boş bırakarak ihracata ilişkin yüklendiği KDV’yi indirim yoluyla gidermeyi tercih etmiştir.

(Z) Ltd. Şti.’nin bu ihracat işlemine ilişkin iade talep edebilmesi için en geç 31/12/2021 tarihine kadar Ocak/2019 KDV beyannamesinde düzeltme yaparak yüklenilen KDV’yi beyan etmesi ve aynı süre içerisinde standart iade talep dilekçesiyle Tebliğin (II/A-1.1.4.) bölümünde sayılan belgeleri ibraz etmesi gerekmektedir.

Kısmi Tevkifat Uygulanan İşlemlere İlişkin İade Talep Süresi

Mükelleflerin, 3065 sayılı Kanunun 9 uncu maddesi kapsamındaki kısmi tevkifat uygulanan işlemlerine ilişkin iade taleplerini, tevkifata tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar ilgili dönem beyannamelerinde iadeye konu olan KDV alanında beyan etmeleri ve en geç bu süre içinde standart iade talep dilekçesiyle birlikte iade talepleri için Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan belgelerle (teminatla talep edilen iadelerde teminat dahil) vergi dairelerine başvurmaları zorunludur. YMM KDV İadesi Tasdik Raporuyla talep edilen iadelerde, söz konusu YMM Raporunun, tevkifata tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonundan itibaren altı ay içinde ibrazı zorunludur. Bu süre içinde

YMM Raporunun ibraz edilmemesi halinde iade talebi ivedilikle incelemeye sevk edilir.

İade talep süresinin dolmasından sonra, geçmiş dönemler için düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle ve/veya standart iade talep dilekçesi ve ilgili belgeler ibraz edilmek suretiyle iade talep edilmesi mümkün değildir. Ancak, Tebliğin ilgili bölümlerinde aranan belgeler süresinde ibraz edilmekle birlikte, bu belgelerin muhteviyatında eksiklikler bulunması halinde, eksikliklerin bu süreden sonra tamamlanabilmesi mümkündür.”

MADDE 14-Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 15-Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.