

MADDE 15 : DİPLOMATİK İSTİSNALAR

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

Diplomatik İstisnalar

MADDE 15 : DİPLOMATİK İSTİSNALAR

MADDE METNİ :

"Madde 15 -1.Aşağıdaki teslim ve hizmetler vergiden müstesnadır.

a) Karşılıklı olmak kaydıyla, yabancı devletlerin Türkiye diplomatik temsilciliklerine, konsolosluklarına ve bunların diplomatik haklara sahip mensuplarına yapılan teslim ve hizmetler.

b) Uluslararası anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlara ve bunların mensuplarına yapılan teslim ve hizmetler.

2. Bu istisnaların uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar ile istisnanın uygulanacağı asgari miktarı tesbite Maliye ve Gümrük Bakanlığı yetkilidir."

MADDE İLE İLGİLİ GENEL TEBLİĞLER :

KDV Kanunu ile ilgili ve halen geçerli genel tebliğ 01.05.2014 tarihi ile yürürlüğe giren [KDV GENEL UYGULAMA TEBLİĞİ](#)'dir. Bir önceki cümlede verdiğimiz linke tıkladığı takdirde, bu ana Tebliğ'de sonradan yapılan değişikliklerin de görülebileceği metne ulaşılabilmektedir.

MADDE 15 : DİPLOMATİK İSTİSNALAR

MADDEYE İLİŞKİN YORUM VE AÇIKLAMALAR :

15 inci maddede iki grup istisna yer almaktadır.

- Yabancı ülkelerin Türkiye'deki diplomatik kuruluşlarına ve bu kuruluşların mensuplarına yapılan teslim ve hizmetler, karşılıklı olmak kaydıyla KDV den müstesnadır. İstisnanın konuluş nedeni uluslararası teamüllerdir.
- Uluslararası anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan kuruluşlara ve bu kuruluşların mensuplarına yapılan teslim ve hizmetler de KDV den müstesnadır. Bu hüküm KDV Kanunu'nun 19 uncu maddesi ile bağlantılıdır. Söz konusu maddeye göre uluslararası anlaşma hükümleri saklı kalmak kaydıyla, KDV Kanunu'nda yer almayan istisna hükümleri geçersiz olup, 15 inci maddenin 1/b bendindeki bu hüküm uluslararası anlaşma hükümlerinin saklılığını teyid eder mahiyettedir.

Her iki istisnanın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları tesbit ve istisnaya konu olabilecek asgari işlem bedelini belirleme konusunda Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

Maliye Bakanlığı, son olarak çıkardığı KDV Genel Uygulama Tebliği'nin II/Ç bölümü ile diplomatik istisnayı yeniden düzenlemiş ve DAHA ÖNCEKİ TEBLİĞLERDE YER ALAN BU İSTİSNAYA İLİŞKİN HÜKÜMLERİN HÜKMÜ KALMAMIŞTIR.

1. YABANCI ÜLKELERİN TÜRKİYE'DEKİ DİPLOMATİK KURULUŞLARINA YAPILAN TESLİM VE HİZMETLERDE KDV İSTİSNASI UYGULAMASI :

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin, konuyla ilgili II/Ç-1 no.lu bölümü şöyledir :

“1. Diplomatik Temsilcilik ve Konsolosluklara Yapılacak Teslim ve Hizmetlerde İstisna

1.1. Kapsam

3065 sayılı Kanunun (15/1-a) maddesine göre, karşılıklı olmak kaydıyla, yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilciliklerine, konsolosluklarına yapılan teslim ve hizmetler vergiden istisnadır.

Bu hüküm uyarınca diplomatik temsilcilikler ve konsolosluklara yönelik istisna uygulaması karşılıklılık ilkesi çerçevesinde yürütülmekte, istisna uygulanacak ülkeler ile istisna kapsamına giren mal ve hizmetler Maliye Bakanlığı ile Dışişleri Bakanlığı tarafından müştereken belirlenmektedir.

Temsilcilikler ve konsolosluklara, Dışişleri Bakanlığınca istisnadan faydalanacakları mal ve hizmetleri gösteren bir belge verilir. Karşılıklılık ilkesi çerçevesinde asgari harcama limitleri Dışişleri Bakanlığınca belirlenir ve bu miktar istisna belgesinde belirtilir.

Bu belge diplomatik temsilcilik ve konsoloslukların resmi alımları için geçerlidir. Satıcılar tarafından, kendilerine ibraz edilen istisna belgeleri incelenerek, satın alınmak istenilen mal ve hizmetlerin istisna kapsamına girip girmediği tespit edilir, kapsama giren mal ve hizmetlerin satışına ilişkin olarak düzenlenen faturada KDV hesaplanmaz.

Diplomatik temsilcilik veya konsolosluk adına düzenlenecek faturada, temsilcilik adı ve adresi ile istisna belgesinin tarih ve numarasına ve ayrıca temsilcilik adına alım yapanın bilgilerine (adı-soyadı, adresi, kimlik kartı numarası) yer verilir.

Söz konusu belgede temsilcilik adına alım yapmaya yetkili olduğu belirtilenler dışındakilere istisna kapsamında satış yapılmaz.

Yukarıdaki açıklamalar tkrir yönteminin uygulandığı teslimler için geçerli değildir.

3065 sayılı Kanunun (16/1-a) maddesine göre yurtiçinde teslimleri KDV'den istisna olan malların ithali de vergiden istisnadır. Diplomatik temsilcilik ve konsoloslukların resmi kullanımı için iktisap edeceği malların Dışişleri Bakanlığınca verilecek belgede açıkça belirtilmesi şartıyla yurt içinden satın alınması veya doğrudan elçilik tarafından ithali KDV'den istisnadır. İstisna belgesinin

MADDE 15 : DİPLOMATİK İSTİSNALAR

sadece ithal edilecek mal için verilmiş olması halinde ise yurt içinden satın alınması sırasında istisna uygulanmayacaktır.

1.2. İstisnanın Beyanı

Diplomatik istisna kapsamındaki işlemler, işlemin tamamlandığı döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 312 kod numaralı "Diplomatik organ ve misyonlara yapılan teslim ve hizmetler" satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu işlem bedeli, "Yüklenilen KDV" sütununa bu işlemin bünyesine giren KDV tutarı yazılır.

İade talep etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa ilişkin alana "0" yazmalıdır.

1.3. İade

Yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilciliklerine, konsolosluklarına yapılan teslim ve hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Dışişleri Bakanlığında alınan İstisna Belgesinin örneği

-Takrir yöntemi kapsamındaki işlemlerde Dışişleri Bakanlığında alınan İstisna Belgesinin veya Takrir Belgesinin aslı veya onaylı örneği.

1.3.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

1.3.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 10.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM tasdik raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 10.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde, mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu sonucuna göre çözülür."

2. DİPLOMASİ MENSUPLARINA YÖNELİK KDV İSTİSNASI UYGULAMASI :

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin konuya ilişkin II/Ç-3 no.lu bölümü şöyledir :

"3. Yabancı Devletlerin Diplomatik Temsilcilik ve Konsolosluk Mensupları ile Uluslararası Kuruluş Mensuplarına Yapılan Teslim ve Hizmetlerde İstisna

3.1. Kapsam

İstisna kapsamına;

- Karşılıklı olmak kaydıyla, yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilcilik ve konsoloslukların vergi muafiyetine sahip diplomatik misyon şeflerine, diplomasi memurlarına, konsolosluklarda görevli misyon şeflerine ve meslekten konsolosluk memurlarına,

- Karşılıklı olmak kaydıyla servis pasaportu hamili olan ve Dışişleri Bakanlığınca II. sınıf kimlik kartı verilen teknik ve idari personeline,

MADDE 15 : DİPLOMATİK İSTİSNALAR

- Türkiye Cumhuriyeti'nin taraf olduğu uluslararası anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşların söz konusu anlaşmada personeline yönelik istisna hükmü olması kaydıyla bunların mensuplarına,

yapılan ve bedeli KDV dahil en az 50 TL olan (veya karşılıklılık ilkesi çerçevesinde tespit edilen daha yüksek alt limit) teslim ve hizmetler girmektedir. Elektrik, su ve telekomünikasyon harcamalarında 50 TL şartı aranmaz.

Devletlerarası konsolosluk ilişkilerini düzenleyen 24/4/1963 tarihli Viyana Sözleşmesi ile konsolosluk kavramı mesleken konsolosluk ve fahri konsolosluk olarak ikiye ayrılmış ve "Fahri Konsolosluk ve Memurları"na ilişkin III. Bölümde, bu sıfatı haiz kişi ya da kurumların yararlanabileceği diplomatik haklar muvazzaf konsolosluk ve memurlarının yararlanabileceği haklardan ayrılarak sınırlandırılmıştır. Bu nedenle, fahri konsoslara yapılan teslim ve hizmetler diplomatik istisna kapsamında değerlendirilmez.

Dışişleri Bakanlığı, karşılıklılık ilkesini gözeterek, her ülke itibarıyla geçerli olacak yıllık kişisel harcamaların üst sınırı ile Türkiye Cumhuriyeti misyon mensuplarına kişisel mal ve hizmet alımlarında 50 TL'den yüksek alt limit uygulayan ülke temsilcilik mensupları için alt sınırı tespit ederek bu miktarı ilgili temsilciliğe bildirir.

Dışişleri Bakanlığınca, bu tespit uluslararası kuruluşların vergi muafiyetine haiz mensupları için de yapılır. Kapsam esas itibarıyla, vergi bağışıklığı veya ayrıcalığın tanındığı uluslararası anlaşmalardaki hükümlere göre belirlenir.

Dışişleri Bakanlığı tarafından bu bilgiler ülke/uluslararası kuruluş ve kişi bazında Gelir İdaresi Başkanlığına da iletilir. Bu bilgilerde herhangi bir değişiklik olması halinde bu değişiklikler, Dışişleri Bakanlığı tarafından, uygulamanın aksamamasına neden olmayacak bir sürede Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilir.

Diplomatik statüyü haiz mensuplar kapsamına diplomatların eş ve çocukları da dahil olduğundan, bu kişilere yapılan teslim ve hizmetlerde de istisnadan yararlanılabilir.

3.2. İstisna Uygulaması

İstisna, verginin önce uygulanıp sonra iade edilmesi şeklinde yürütülecek olup, Türkiye'deki diplomatik misyonlar ve konsolosluklar ile uluslararası kuruluşların vergi muafiyetine sahip mensupları, KDV'ye tabi her türlü mal ve hizmeti KDV ödeyerek satın alır. Fatura düzenleme sınırının altında kalsa bile bu kapsamdaki satışlar için fatura düzenlenmesi zorunludur.

Bu çerçevede, diplomatik misyonlar ve konsolosluklar ile uluslararası kuruluşların vergi muafiyetine sahip mensuplarına satış yapan KDV mükellefleri, düzenledikleri faturalarda yabancı misyona tabi kişinin adı-soyadını, Dışişleri Bakanlığınca düzenlenen yabancı misyon personel kimlik kartının numarasını veya yabancılara mahsus kimlik numarasını yazmalıdır. Bu bilgilerin yer almadığı faturalara dayanılarak iade talebinde bulunulamaz. Ancak elektrik, su ve telekomünikasyon harcamalarına ait belgelerde yabancı misyon personel kimlik kartının numarası veya yabancılara mahsus kimlik numarası aranmaz.

Diplomatik misyonlar ve konsolosluklar ile uluslararası kuruluşların resmi alımlarında KDV istisna uygulaması için Tebliğin (II/Ç-1) ve (II/Ç-2) bölümlerindeki düzenlemeler geçerli olduğundan, söz konusu misyonların resmi mal ve hizmet alımlarında istisnadan yararlanmaları amacıyla Dışişleri Bakanlığınca düzenlenen "KDV ve Özel İletişim Vergisi Diplomatik İstisna Belgesi" ile işlem tesis edilir.

Ayrıca, mensupların akaryakıt, doğalgaz, motorlu taşıt ve taşınmaz alımlarında takrir yöntemi uygulanır.

3.3. İade

Diplomatik misyonlar ve konsolosluklar ile uluslararası kuruluşların mensuplarından bedeli KDV dahil en az 50 TL (veya karşılıklılık ilkesi çerçevesinde tespit edilen daha yüksek alt limit) olan mal ve hizmetlere ait alış sırasında ödedikleri KDV'nin iadesini talep edenler; içinde buldukları takvim yılının üçer aylık dönemleri itibarıyla gerçekleşen harcamalarına ait fatura, serbest meslek makbuzu ve benzeri belgeleri, Dışişleri Bakanlığı ile Gelir İdaresi Başkanlığının internet sitelerinde

MADDE 15 : DİPLOMATİK İSTİSNALAR

örneği yer alan bildirim formuna ekleyerek takip eden ayda mensup oldukları temsilciliğin belirleyeceği süre içinde bu temsilciliğe verirler. Elektrik, su ve telekomünikasyon harcamalarında bedel 50 TL'yi geçmese dahi bu harcamalara ilişkin belgeler bu bildirim formuna eklenir.

Sağlık harcamaları ve uçak bilet bedellerine ilişkin faturaların, iade hakkı sahibi yabancı misyonlar, konsolosluklar ile uluslararası kuruluşların vergi muafiyetine sahip mensuplarının eşleri adına düzenlenmesi halinde de iade taleplerinde kullanılması mümkündür. Dolayısıyla, misyon mensuplarının eşleri adına düzenlenen faturalar, karşılıklılık sağlanan teslim ve hizmet alımları itibarıyla, herhangi bir sınırlama olmaksızın, iade işlemlerine konu edilebilir.

Bu bölümdeki usul ve esaslara uymadığı tespit edilen mükellefler için 213 sayılı Kanun hükümlerine göre gerekli cezai işlem yapılır.

İade hakkı sahibi yabancı misyon mensuplarının, ödeme kaydedici cihaz fişi ibraz etmek suretiyle iade talebinde bulunması mümkün değildir.

İlgililer tarafından harcamalara ilişkin bildirim formları doldurulurken, birden fazla sayfadan oluşan faturaların birinci sayfadaki numarası tam olarak yazılır, diğer sayfalara ait numaraların son üç hanesinin arasına "-" işareti konularak kaydedilebilir.

Diplomatik misyonlar ve konsolosluklar ile uluslararası kuruluşlar, mensuplarından aldıkları bu formları, aynı ayın sonuna kadar resmi bir yazı ekinde, buldukları yer Vergi Dairesi Başkanlığının (Vergi Dairesi Başkanlığı bulunmayan illerde Defterdarlığın) yetkilendirdiği vergi dairesine intikal ettirirler. Diplomatik misyonlar ve konsolosluklar ile uluslararası kuruluşlar, bildirim formlarının vergi dairelerine zamanında verilebilmesine yönelik gerekli tedbirleri alırlar.

Formların, vergi dairesine öngörülen süre geçtikten sonra verilmesi/gönderilmesi halinde, değerlendirme ve iade işlemi bir sonraki üç aylık dönem itibarıyla yapılır.

İçinde bulunulan yılın üç aylık bir döneminde mal ve hizmet alımlarına ait KDV'nin iadesi için form verilmediği veya bazı harcamalar verilen formlara dahil edilmediği takdirde, bu harcamaların cari yılı geçmemek kaydıyla izleyen dönemlerde verilecek formlara dahil edilmesi mümkündür.

Misyon mensubunun yıl içinde göreve başlaması halinde, yararlanacağı istisna tutarı göreve başladığı ay tam olarak dikkate alınarak kıst olarak hesaplanır.

Örnek:(A) ülkesinin Ankara'daki Büyükelçiliğinde 2012 yılının Eylül ayında göreve başlayan ve karşılıklılık ilkesi çerçevesinde yıllık KDV dahil 24.000 Euro karşılığı TL tutarında KDV istisnasından yararlanabilecek bir diplomatın istisnadan faydalanacak harcama limiti (24.000 / 12 x 4) = 8.000 Euro karşılığı TL olacaktır.

Görev sürelerini tamamlayarak iade talep dönemleri içinde ülkemizden ayrılacak olanlar, iade formlarını, ayrıldığı tarih itibarıyla bu bölümde belirtilen dönem ve sürelerle bağlı olmaksızın vergi dairesine verebilir, ancak vergi dairesi bu talepleri ait olduğu döneme ilişkin diğer işlemlerle birlikte değerlendirip, sonuçlandırır.

Vergi dairesi, formu veren misyon için Dışişleri Bakanlığının karşılıklılık ilkesine göre belirlediği yıllık harcama sınırı çerçevesinde gerçekleşen mal ve hizmet alımları sırasında ödenen KDV'ye ilişkin fatura ve benzeri belgeleri, Tebliğin bu bölümü ve yukarıdaki hususlar çerçevesinde değerlendirir. Vergi dairesi iade işlemlerini, formların intikal ettiği tarihten itibaren en geç 30 gün içinde sonuçlandırır ve iade tutarını ilgili kişinin banka hesabına aktarır.

İade yapmaya yetkili vergi daireleri, elektronik ortamda kendilerine gelen bilgi ve formlarla kağıt ortamında alınan form ve diğer belgeleri karşılaştırmak suretiyle gerekli kontrolleri yaparlar. İade yapmaya yetkili vergi dairelerince, hak sahiplerinden, yabancı misyon personel kimlik kartı numarası veya yabancılara mahsus kimlik numarası dışında ayrıca vergi kimlik numarası istenmez.

İadeye esas olmak üzere vergi dairelerine ibraz edilecek elektrik, su, haberleşme, uçak bileti, eğitim vb. harcamalara ait fatura asıllarını ülkelerine de vermek/göndermek zorunda olan diplomatik misyon mensupları, söz konusu belgelerin aslı ile birlikte fotokopilerini de ibraz edebilirler. Bu durumda ilgili vergi dairesince, belgeler üzerinde gerekli kontrol yapıldıktan ve fotokopi nüshasının aslına uygunluğu yazıldıktan sonra asıl belgeler ilgililere geri verilir.

MADDE 15 : DİPLOMATİK İSTİSNALAR

Harcama belgelerini ülkelerine gönderme zorunluluğu bulunanların iade dönemi öncesi ülkelerine göndermek üzere belge asıllarının elçilik yetkilileri tarafından "Aslı gibidir" şeklinde onaylanması ve mal/hizmet satın alınan firma/şahısların "Aslı gibidir" şeklinde onayladıkları belge örneklerinin ibraz edilmesi halinde de bu belgelerin KDV iadelerine dahil edilmesi mümkündür.

Bildirime ekli fatura ve benzeri belgelerin sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge olduğu vergi inceleme raporu ile tespit edilmişse, bu belgelerde gösterilen KDV tutarlarıyla sınırlı olmak üzere iade talebi yerine getirilmez.

İadenin ilgili olduğu yıl ile bir önceki yıl içinde haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda vergi inceleme raporu bulunanlardan alım yapılmışsa, bu satıcılardan alınan belgelerde gösterilen KDV tutarları ile sınırlı olmak üzere, iade talepleri yerine getirilmez. Söz konusu belgelerin gerçek olup olmadığı üç ay içinde vergi dairesince tespit edilir ve olumlu sonuçlanması halinde iade yerine getirilir.

Yabancı misyonlar, konsolosluklar ile uluslararası kuruluşların mensupları tarafından iadesi talep edilen KDV tutarı, herhangi bir nedenle kısmen veya tamamen iade edilmediği takdirde, vergi dairesince bu durum ivedi olarak gerekçeli bir yazı ile talep sahibine ve Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilir."

Ayrıca halen yürürlükte bulunan 60 no.lu KDV Sirkülerinin "3.5. Diplomatik İstisna" bölümünün de göz önünde tutulması gerekmektedir. Söz konusu bölüm aşağıdadır :

"3.5. Diplomatik İstisna

113 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (D) bölümü gereğince diplomatik misyonlar ve konsolosluklar ile uluslararası kuruluşların mensuplarına KDV iadesi yapmaya;

Adana'da Yüreğir Vergi Dairesi Müdürlüğü,

Ankara'da Kavaklıdere Vergi Dairesi Müdürlüğü,

Antalya'da Üçkapılar Vergi Dairesi Müdürlüğü,

Çanakkale'de Çanakkale (Merkez) Vergi Dairesi Müdürlüğü,

Edirne'de Arda Vergi Dairesi Müdürlüğü,

Erzurum'da Aziziye Vergi Dairesi Müdürlüğü,

Gaziantep'de Şehitkamil Vergi Dairesi Müdürlüğü,

İstanbul'da Beyoğlu Vergi Dairesi Müdürlüğü,

İzmir'de Konak Vergi Dairesi Müdürlüğü,

Kars'da Kars (Merkez) Vergi Dairesi Müdürlüğü,

Kayseri'de Mimar Sinan Vergi Dairesi Müdürlüğü,

Mersin'de Uray Vergi Dairesi Müdürlüğü,

Trabzon'da Hızırbey Vergi Dairesi Müdürlüğü

yetkili olup, iadeye ilişkin başvuruların bu vergi dairelerine yapılması gerekmektedir.

MADDE 15 : DİPLOMATİK İSTİSNALAR

113 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (D) bölümü uyarınca Dışişleri Bakanlığının karşılıklılık ilkesini gözeterek, ülkeler itibariyle belirlediği yıllık harcama limitlerini gösteren bilgiler ile ilgililerin elektronik ortamda düzenledikleri vergi iade formları, diplomatik istisnadan doğan KDV iadelerini yapmaya yetkili vergi dairelerine, Başkanlığımız Uygulama ve Veri Yönetimi Daire Başkanlığı tarafından her üç aylık dönemin sonunda intikal ettirilecektir.

İade yapmaya yetkili vergi daireleri, elektronik ortamda kendilerine gelen bilgi ve formlarla kağıt ortamında alınan form ve diğer belgeleri karşılaştırmak suretiyle gerekli kontrolleri yapacaklardır. İade yapmaya yetkili vergi daireleri, hak sahiplerinden, yabancı misyon personel kimlik kartı numarası veya yabancılara mahsus kimlik numarası dışında ayrıca vergi kimlik numarası istemeyeceklerdir.

İadeye esas olmak üzere vergi dairelerine ibraz edilecek elektrik, su, haberleşme, uçak bileti, eğitim vb. harcamalara ait fatura asıllarını ülkelere de vermek/göndermek zorunda olan diplomatik misyon mensupları, söz konusu belgelerin aslı ile birlikte fotokopilerini de ibraz edebilecek, ilgili vergi dairesi, belgeler üzerinde gerekli kontrolü yaptıktan sonra fotokopi nüshasına "aslı gibidir" kaşesini tatbik etmek suretiyle asıl belgeleri ilgililere geri verecektir.

Diplomatik misyonlar ve konsolosluklar ile uluslararası kuruluşların mensuplarına mal tesliminde veya hizmet ifasında bulunan mükellefler, işlem bedeline bakılmaksızın 113 Seri No.lu KDV Genel Tebliğindeki açıklamalara uygun olarak ilgilinin adı soyadı ve kimlik numarasını da yazmak suretiyle fatura düzenleyeceklerdir. Bu zorunluluğa uymadığı tespit edilen mükellefler için 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre gerekli cezai işlemin yapılacağı tabiidir.

Öte yandan, iade hakkı sahibi yabancı misyon mensuplarının fatura yerine ödeme kaydedici cihaz fişi ibraz etmek suretiyle iade talebinde bulunması mümkün bulunmamaktadır.

İlgililer tarafından harcamalara ilişkin bildirim formları doldurulurken, birden fazla sayfadan oluşan faturaların birinci sayfadaki numarası tam olarak yazılacak, diğer sayfalara ait numaraların son üç hanesinin arasına "-" işareti konularak kaydedilebilecektir.

Sağlık harcamaları ve uçak bilet bedellerine ilişkin faturaların, iade hakkı sahibi yabancı misyonlar, konsolosluklar ile uluslararası kuruluşların vergi muafiyetine sahip mensuplarının eşleri adına düzenlenmesi halinde de iade taleplerinde kullanılması mümkündür. Dolayısıyla, misyon mensuplarının eşleri adına düzenlenen faturalar, karşılıklılık sağlanan teslim ve hizmet alımları itibariyle, herhangi bir sınırlama olmaksızın, 113 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (D) bölümünde belirtilen esaslar çerçevesinde iade işlemlerine konu olabilecektir.

Yabancı misyonlar, konsolosluklar ile uluslararası kuruluşların mensupları tarafından iadesi talep edilen KDV tutarı, herhangi bir nedenle kısmen veya tamamen iade edilmediği takdirde, vergi dairesi bu durumu ivedilikle ilgiliye resmi yazı ile bildirecektir.

Görev sürelerini tamamlayarak iade talep dönemleri içinde ülkemizden ayrılacak yabancı misyon, iade formlarını, ayrıldığı tarih itibariyle 113 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde belirtilen dönem ve sürelerle bağlı olmaksızın vergi dairesine verebilecek, ancak vergi dairesi bu talepleri ait olduğu döneme ilişkin diğer işlemlerle birlikte değerlendirecek, sonuçlandıracaktır."

3. ULUSLARARASI ANLAŞMALAR UYARINCA İSTİSNA KAPSAMINDA YAPILAN TESLİM VE HİZMETLER :

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin konuya ilişkin II/Ç-2 no.lu bölümü şöyledir :

MADDE 15 : DİPLOMATİK İSTİSNALAR

"2. Uluslararası Kuruluşlara Yapılan Teslim ve Hizmetlerde İstisna

2.1. Kapsam

3065 sayılı Kanunun (15/1-b) maddesine göre, uluslararası anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlara ve bunların mensuplarına yapılan teslim ve hizmetler vergiden istisnadır.

İstisnadan, Türkiye Cumhuriyeti'nin taraf olduğu anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlar yararlanır. Kapsam esas itibarıyla, vergi bağışıklığı veya ayrıcalığın tanındığı uluslararası anlaşmalardaki hükümlere göre belirlenir.

Bu kapsamdaki kuruluşlara resmi ihtiyaçlarında kullanacakları mal ve hizmetlerin KDV'den istisna olarak temin edilmesini sağlamak amacıyla Maliye Bakanlığının görüşü alınmak suretiyle Dışişleri Bakanlığınca istisnadan faydalanacakları mal ve hizmetleri gösteren KDV/ÖİV Diplomatik İstisna Belgesi verilir.

Satıcılar tarafından, kendilerine ibraz edilen istisna belgeleri incelenerek, satın alınmak istenen mal ve hizmetlerin istisna kapsamına girip girmediği tespit edilir, kapsama giren mal ve hizmetlerin satışına ilişkin olarak düzenlenen faturada KDV hesaplanmaz.

Uluslararası kuruluşlar adına düzenlenmesi gereken faturada, kuruluşun adı, adresi, istisna belgesinin tarih ve numarası ve uluslararası kuruluş adına alım yapanın bilgilerine (adı-soyadı, adresi, kimlik kartı numarası) yer verilir.

Söz konusu belgede uluslararası kuruluş adına alım yapmaya yetkili olduğu belirtilenler dışındakilere istisna kapsamında satış yapılmaz. Ayrıca, istisnadan yararlanmak isteyen kuruluşların uluslararası bir temsilcisi niteliğinde olmayıp sadece söz konusu kuruluşların bir üyesi niteliğinde olmaları durumunda da istisna uygulanmaz.

Takrir yöntemi uygulanan teslimler için yukarıdaki açıklamalar geçerli değildir.

2.2. Kuzey Atlantik Antlaşması Teşkilatı Müşterek Enfrastrüktür Programları Gereğince Türkiye'de Yapılacak İnşa ve Tesis İşlemlerine İlişkin İstisna Uygulaması

20/12/1985 tarihli ve 85/10191 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında^[1], Kuzey Atlantik Antlaşması Teşkilatı Müşterek Enfrastrüktür Programları gereğince Türkiye'de yapılacak tesislerin etüt, proje ve inşasına ilişkin olarak Kuzey Atlantik Antlaşması Teşkilatına veya onun namına yetkili makamlara yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'den istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Uluslararası anlaşma hükümleriyle kendilerine istisna veya muafiyet tanınan kuruluşların, ilgili uluslararası anlaşmaya atıfta bulunarak satın alacakları mal ve hizmetlere KDV uygulanmamasını bir yazı ile talep etmeleri ve bu yazıya istinaden mal teslim eden veya hizmet yapan kuruluşların faturalarında KDV'yi ayrıca göstermemeleri gerekmektedir.

Buna göre, Kuzey Atlantik Teşkilatı Müşterek Enfrastrüktür Programı gereğince Türkiye'de yapılacak tesislerin etüt, proje ve inşasına ilişkin olarak Kuzey Atlantik Teşkilatı veya onun namına 26/7/1971 tarihli ve 7/2864 sayılı Karamamede belirtilen yetkili makamlara, satıcılar veya müteahhitler tarafından yapılan mal teslimi ve hizmet ifalarında, bu makamlar tarafından resmi ihtiyaçlarında kullanılacağı yazılı olarak belirtilen mal ve hizmetler için düzenlenecek fatura ve benzeri vesikalarda KDV gösterilmez.

2.3. Türkiye ile Amerika Birleşik Devletleri Arasında Vergi Muafiyetleri Anlaşması Gereğince, Ortak Savunma Amacıyla Yapılan Mal ve Hizmet Alımlarında İstisna Uygulaması

30/6/1954 tarihli ve 6426 sayılı Kanunla^[2] onaylanan 23/6/1954 tarihli Türkiye ile Amerika Birleşik Devletleri Arasında Vergi Muafiyetleri Anlaşmasınının 8 inci maddesi ile ekinin 16 ncı maddesinde; Türkiye Cumhuriyeti ile Amerika Birleşik Devletleri Hükümetlerinin, Anlaşmada belirtilen ve Anlaşmanın amacına uygun düşen Türk vergi, resim ve harçları ile daha sonra ihdas edilecek benzer mahiyetteki vergi, resim ve harçların, ortak savunma harcamalarına yansıtılmaması için münasip bir muafiyet sağlanması hususunda usul belirlemeleri öngörülmüş, bu hükümlere dayanılarak 22/4/1992 tarihli ve 92/2958 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı^[3] ile anlaşma kapsamına KDV de dahil edilmiştir.

MADDE 15 : DİPLOMATİK İSTİSNALAR

Buna göre, ortak savunma amacıyla Amerika Birleşik Devletlerine veya onun namına hareket eden yetkili makamlara satıcılar veya müteahhitler tarafından yapılan mal teslimi ve hizmet ifalarında, sözü edilen anlaşma kapsamındaki ihtiyaçlarda kullanılacağı yetkili makamlar tarafından yazılı olarak belirtilen mal ve hizmetler için düzenlenecek fatura ve benzeri vesikalarda KDV gösterilmez.

ABD veya onun namına hareket eden yetkili makamlarca ortak savunma amacıyla kullanılmak üzere satın alınacak mal ve hizmetlerin satıcılarına verilmek üzere, Tebliğ ekinde örneği yer alan belge (EK: 12) kullanılır.

Öte yandan, aynı Anlaşma'nın 6 ncı maddesinde "İşbu Anlaşma hükümleri, fertler tarafından yapılan masraflara tesir etmeyeceği gibi, işbu Anlaşma çerçevesine girmekle beraber mübayaaya ve ihaleye yetkili bir memur veya Amerika Birleşik Devletleri tarafından veya onun namına mukavele akdine usulüne uygun olarak yetkili kılınmış diğer bir şahıs tarafından akdedilmiş bir mukaveleye dayanmayan küçük masraflara da tatbik olunmayacaktır." hükmü yer aldığından, ABD'nin resmi kurumlarına söz konusu işleme ilişkin yapılacak mal teslimi ve hizmet ifası ile ilgili olarak şahıslara yönelik harcamaların KDV den istisna tutulması mümkün değildir.

2.4. İstisnanın Beyanı

Bu istisna kapsamında KDV hesaplanmayan işlemler, işlemin tamamlandığı döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 313 kod numaralı "Uluslararası kuruluşlara yapılan teslim ve hizmetler" satırı aracılığıyla beyan edilir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu işlem bedeli, "Yüklenilen KDV" sütununa bu işlemle ilgili alım ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır.

İade talep etmeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa ilişkin alana "0" yazmalıdır.

2.5. İade

Uluslararası kuruluşlara yapılan teslim ve hizmetlerden kaynaklanan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Dışişleri Bakanlığından alınan İstisna Belgesi veya uluslararası kuruluşların resmi talep yazısı veya yetkili kuruluş İstisna Belgesi örneği
- Takrir yöntemi kapsamındaki teslimlerde Dışişleri Bakanlığından alınan İstisna Belgesinin veya Takrir Belgesinin aslı veya onaylı örneği.

2.5.1. Mahsuben İade

Mükelleflerin bu işlemlerden kaynaklanan mahsuben iade talepleri yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

2.5.2. Nakden İade

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 10.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 10.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür."

Uluslararası anlaşmalara ve dolayısıyla 15 inci maddenin 1/b maddesine dayanan istisnalar yukarıda belirtilen iki anlaşma ile sınırlı değildir.

MADDE 15 : DİPLOMATİK İSTİSNALAR

Türkiye'nin taraf olduğu ve metninde KDV'yi de kapsayan istisna ve muafiyetler bulunan tüm uluslararası anlaşmalar, kapsamı çerçevesinde KDV istisnası sağlamaktadır.

Örnek vermek gerekirse ;

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nca verilen 05.07.2010 tarih ve 473 sayılı Özelgede, 6850 sayılı Kanun ile 1956 yılında hükümete verilen yetki uyarınca imzalanan uluslararası anlaşma kapsamında, IFC isimli finans kuruluşuna sunulan hukuk hizmetlerinin 15/1-v maddesine göre KDV'den müstesna olduğu belirtilmiştir.

4. DİPLOMATİK İSTİSNALAR İTHALATTA DA GEÇERLİDİR :

Sadece diplomatik istisna değil, diğer tüm KDV istisnalarında, istisnaya konu malın ithalinde KDV alınmaması gerekir.(KDVK Md.16/1-a)

Konu ile ilgili olarak İstanbul Defterdarlığı'nca verilen 12.01.2001 tarih ve 132 sayılı Mukteza şöyledir :

"Dilekçenizde, başkonsoloslüğünüzde devam etmekte olan tadilat çalışmaları için Hollanda'dan muhtelif malzeme getirildiği ve bunların gümrüklerden ithalleri anında KDV muafiyetinize rağmen anılan vergilerin tarh edildiği belirtilerek, ödenen bu KDV'lerin tarafınıza iadesi talep edilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 15 inci maddesinin 1 inci fıkrasının (a) bendi ile "Karşılıklı olmak kaydıyla, yabancı devletlerin Türkiye'de diplomatik temsilciliklerine konsolosluklarına ve bunların diplomatik haklara sahip mensuplarına yapılan teslim ve hizmetler" istisna kapsamına alınmıştır.

Aynı Kanununun 16/1-a maddesi ile bu kanuna göre teslimleri katma değer vergisinden istisna edilen mal ve hizmetlerin ithalinin de katma değer vergisinden istisna olduğu belirtilmiştir.

Kanununun 48 inci maddesinde "ithal edilen eşya ile ilgili olarak, katma değer vergisinden müstesna olduğu halde yanlışlıkla alınan veya fazla alındığı anlaşılan katma değer vergisi, indirim hakkına sahip olmayan mükelleflere, Gümrük Kanununa göre iade olunur." hükmü yer almaktadır.

07.02.1997 tarih ve 22901 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 60 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile diplomatik istisna uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

"İstisnadan T.C. nin taraf olduğu anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslararası kuruluşlar ve karşılıklı olmak kaydıyla yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilcilikleri, konsoloslukları ile bunların diplomatik statüye haiz bulunan diplomatik misyon şefleri, meslekten konsolosluk memurları faydalanabileceklerdir.

İstisna uygulanacak ülkeler ile istisna kapsamına girecek mal ve hizmetler Dışişleri ve Maliye Bakanlıklarınca müştereken belirlenecek ve Dışişleri Bakanlığı'nca temsilciliklere istisnadan faydalanacakları mal ve hizmetleri gösteren bir belge verilecek" denilmektedir.

Buna göre, Dışişleri Bakanlığı'nca verilen söz konusu istisna belgesinde ithal ettiğiniz malzemelerin istisna kapsamında olduğunun belirtilmiş olması halinde gümrük müdürlüğüne yanlışlıkla ödenen KDV'nin tarafınıza ilgili gümrük müdürlüğünce Gümrük Kanunu hükümlerine göre iade edilmesi gerekmektedir.