

Sirküler Tarihi : 04.08.2006
Sirküler No : 2006/88

İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEMLERDE İADE UYGULAMASI İLE 30.04.2006 TARİHİNDEN ÖNCE İHALESİ BİTMİŞ YAPIM İŞLERİNDE TEVKİFAT UYGULAMASI HAKKINDA 41 SERİ NO.LU KDV SİRKÜLERİ

Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı internet sitesinde yayımladığı 41 seri no.lu KDV Sirkülerinde bazı konular hakkında açıklamalar yapmış bulunmaktadır. Söz konusu Sirküler ekte bilgilerinize sunulmuş olup, aşağıda kısaca özetlenmiştir.

1. İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEMLERE İLİŞKİN YAPILAN AÇIKLAMALAR :

2006/74 sayılı Sirkülerimizde kısaca özetlendiği üzere, 99 seri no.lu KDV Genel Tebliği ile indirimli oranlara tabi işlemlerde iade uygulaması başlatılmıştır.

Tebliğin “Kapsam” başlıklı 1.1. bölümünde belirtildiği üzere, indirimli orana tabi malların “*tam istisna*” kapsamında teslimi halinde bu Tebliğe göre mahsuben veya nakden iade söz konusu olmayacak, bu işleme ilişkin iade ilgili mevzuatı çerçevesinde yerine getirilecektir. Örneğin teslimi % 1 oranına tabi bir malın ihraç edilmesi halinde bu işlemle ilgili indirilemeyen KDV, ihracat istisnası kapsamında indirim veya iadeye konu edilecek olup, 99 no.lu Tebliğde düzenlenen esaslar uygulanmayacaktır.

41 seri no.lu Sirkülerin 1/a bölümünde ise, indirimli orana tabi malların aynı dönemde indirimli oran kullanılarak yurt içine satışı yanında tam istisna kapsamında da teslim edilmesi (örneğin ihracatının yapılması) durumunda indirilemeyen KDV’nin nasıl paylaştırılacağı açıklanmıştır. Bu husus iade talebine uygulanacak prosedürün belirlenmesi açısından önem taşımaktadır. Sirkülerde bu konuda orantı yönteminin kullanılacağı belirtilmiştir.

Örneğin bir dönemde mükellefin 10.000 YTL. indirimli orana tabi işlemlerden, 30.000 YTL. ise ihracat istisnasından dolayı yüklendiği KDV olsun. Bu mükellefin söz konusu dönemde indirilemeyen KDV tutarının 20.000 YTL. olduğunu varsaydığımızda, bu mükellefin indirilemeyen KDV’sinin $(10/10+30 =) \% 25$ ’inin indirimli orana tabi işlemlerden, kalan $\% 75$ ’inin ise ihracat istisnasından kaynaklandığı sonucuna ulaşılabilmektedir. Buna göre mükellefin $(20.000 \times \% 75 =) 15.000$ YTL. iade hakkı ihracat istisnasına yönelik iade prosedürüne, $(20.000 \times \% 25 =) 5.000$ YTL. iade hakkı ise 99 no.lu Tebliğde indirimli orana tabi işlemleri için öngörülen iade prosedürüne tabi olacaktır.

Bu mükellefin aynı dönemde genel oranda vergiye tabi işlemleri de bulunsaydı, indirilemeyen KDV’nin öncelikle iade konusu işlemlerden kaynaklandığı varsayıldığı için, örneğimizde indirilemeyen KDV, iade konusu işlemlere ilişkin yüklenilen KDV tutarı olan 40.000 YTL.’yi aşmadığı sürece vergiye tabi işlemlere ilişkin indirilemeyen KDV bulunmadığı kabul edilecekti. Başka bir deyişle vergiye tabi işlemlere ilişkin yüklenilen KDV’nin hesaplanan KDV’ye öncelikle mahsup edildiği varsayılacaktı. Bu konuda herhangi bir değişiklik yoktur. Yani indirilemeyen KDV’nin vergiye tabi işlemlerle iade konusu istisna işlemler arasında paylaştırılmasında eski yaklaşım devam etmektedir. Orantı söz konusu değildir.

41 seri no.lu Sirkülerde ayrıca, **indirimli orana tabi işlemlerde aylık mahsup talep edilmesinin ihtiyari olduğu belirtilmiştir.** Bu imkandan yararlanmayan mükellefler hak kazandıkları iade tutarını 99 no.lu Tebliğde belirtilen esaslara göre yıllık bazda nakden ve/veya mahsuben geri alabileceklerdir.

2. YAPIM İŞLERİNDE TEVKİFAT UYGULAMASI :

Bilindiği gibi 91 seri no.lu KDV Genel Tebliği ile, Tebliğin A/2 bölümünde sayılan kurum ve kuruluşlara karşı yapılan yapım işleri 1/3 oranında KDV tevkifatına tabi tutulmuştur. Daha sonra oran 99 no.lu Tebliğ ile 11.7.2006 tarihinden itibaren 1/6 olarak tespit edilmiştir.

99 no.lu Tebliğ ile ayrıca, 30.04.2006 ve daha önceki bir tarihte ihalesi tamamlanmış yapım işlerine ilişkin olup, 99 no.lu Tebliğin yayımı tarihinden (11.7.2006'dan) itibaren düzenlenecek faturalarda KDV tevkifatı yapılmayacağı belirtilmiştir.

41 no.lu Sirkülerde, Tebliğ'de geçen "*ihale*" ibaresinin, yapım işlerinin yazılı bir sözleşmeye dayanılarak yaptırılmasını ifade ettiği, bu nedenle Tebliğin ilgili bölümünün, herhangi bir ihale düzenlenmeksizin taraflar arasında sözleşme hükümleri uyarınca gerçekleştirilen yapım işlerini de kapsadığı ifade edilmiştir.

Buna göre, 30.04.2006 ve daha önce ihalesi tamamlanmış olan yapım işlerine ilişkin olarak 11.07.2006 tarihinden önceki faturalar 1/3 tevkifat kapsamındadır. Bu işlerde 11.07.2006 tarihinden sonra düzenlenecek faturalarda yer alan KDV'lerden ise tevkifat yapılmayacaktır.

İhalesi 30.04.2006 tarihinden sonra tamamlanmış yapım işlerine ilişkin olarak 11.07.2006 tarihinden önce düzenlenmiş faturalar 1/3, bu tarihten sonra düzenlenen faturalar ise 1/6 oranında tevkifata tabidir.

Diğer taraftan 30.04.2006 veya daha önceki bir tarihte ihalesi tamamlanmış yapım işlerinin yüklenicilerinin 30.04.2006 (bu tarih dahil) tarihinden önce alt yüklenicilere devrettikleri kısımlara ait KDV üzerinden de 11.07.2006 tarihinden itibaren tevkifat yapılmayacaktır. Ancak 30.04.2006 veya daha önceki bir tarihte sözleşmesi imzalanan yapım işi yüklenicilerinin bu tarihten sonra alt yüklenicilere devrettikleri veya devredecekleri kısımlara ait KDV'ler üzerinden tevkifat yapılacaktır.

3. KDV'DEN İSTİSNA EDİLEN İŞLERİN ALT YÜKLENİCİLERE DEVREDİLMESİ HALİNDE TEVKİFAT UYGULAMASI :

91 seri no.lu KDV Tebliği ile tevkifat kapsamına alınan işlerin KDV'den müstesna olması halinde, ortada tevkifata tabi tutulacak bir KDV bulunmadığı için KDV tevkifatı yapılması söz konusu değildir.

41 seri no.lu KDV Sirkülerinde bu husus açıklandıktan sonra, vergiden müstesna olan bu işlerin alt yüklenicilere devredilmesi ve alt yüklenicilerin yaptığı işlemin KDV istisnası kapsamına girmemesi halinde, alt yüklenicilerin gerçekleştirdiği işlemler üzerinden tevkifat yapılacağı belirtilmiştir.

Saygılarımızla.

“T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
Gelir İdaresi Başkanlığı

KATMA DEĞER VERGİSİ SİRKÜLERİ / 41

Konusu : İndirimli orana tabi işlemlerdeki iade uygulaması ile 30.4.2006 tarihinden önce ihalesi bitmiş yapım işlerinin niteliği hakkında.
Tarihi : 03.08.2006
Sayısı : KDVK-41 /2006-7
İlgili Olduğu Maddeler : Katma Değer Vergisi Kanunu 9, 29/2

1- İndirimli Orana Tabi İşlemlere İlişkin Aylık Mahsuben İade

Katma Değer Vergisi Kanununun 29/2 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, 2006 ve izleyen yıllarda gerçekleştirilecek indirimli orana tabi işlemlerden doğan katma değer vergisi alacaklarının iadesine ilişkin usul ve esaslar 99 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile belirlenmiştir. Bu konuda, Bakanlığımıza intikal eden tereddütlerin giderilmesi amacıyla aşağıdaki açıklamaların yapılması uygun görülmüştür.

a-İndirimli Orana Tabi İşlemler Yanında Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemlerin de Gerçekleştiği Dönemlerde İade Uygulaması

99 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin Kapsam başlıklı 1.1. bölümünde, indirimli orana tabi işlemlerden tam istisna kapsamına girenler dolayısıyla (ihraç kaydıyla teslimler dahil) yüklenilen vergilerden indirim yoluyla telafi edilemeyenlerin ilgili işleme ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde iade edileceği açıklanmıştır.

99 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin yukarıdaki düzenlemesi gereğince indirimli orana tabi malları aynı dönemde hem vergiye tabi hem de tam istisna kapsamında teslim eden mükelleflerin bu işlemlerle ilgili yüklendikleri vergilerin iadesinde toplam iade miktarı içindeki payın dikkate alınması gerekmektedir.

Örnek:

Bir mükellefin Ağustos/2006 vergilendirme dönemindeki iade talebinin 8 bin YTL'si indirimli orana tabi işlemlerden, 12 bin YTL'si ihracat istisnasından oluşmaktadır. Bu mükellefin aynı dönemde devreden katma değer vergisi ise 10 bin YTL'dir.

Buna göre, ilgili dönemde toplam iade tutarı içinde indirimli orana tabi işlemlerin $[(8/20) \times 100 = 40]$ yüzde 40, ihracat istisnasının ise $[(12/20) \times 100 = 60]$ yüzde 60'lık payı bulunmaktadır. Bu paylar dikkate alınarak Ağustos 2006 vergilendirme döneminde devreden 10 bin YTL katma değer vergisinin yüzde 40'ı olan 4 bin YTL'si indirimli orana tabi işlemlere ilişkin aylık mahsuben iade prosedürüne, kalan 6 bin YTL ise ihracat istisnasına yönelik iade sistemi içinde geri verilebilecektir.

b- Aylık Mahsup Taleplerinde İhtiyarilik

99 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği uyarınca 2006/Ocak ve izleyen vergilendirme dönemlerine ilişkin indirimli orana tabi işlemlerden doğan katma değer vergisi iade alacaklarının, mükellefin kendisine ait ithalde alınanlar da dahil vergi borçlarına, SSK prim borçlarına ve 01.10.2006 tarihinden itibaren de elektrik ve doğalgaz borçlarına mahsubu talep edilebilecektir.

Bu kapsamdaki iade alacağının ait olduğu aylık dönemde mahsubunun talep edilmesi ihtiyaridir. Bu sebeple, indirimli orana tabi işlemleri bulunan mükellefler hak kazandıkları iade miktarını cari yılın sonraki dönemlerinde mahsuba konu edebilecekleri gibi, bir sonraki yılda da 99 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 1.5. "Yılı İçinde Mahsup Edilemeyen Vergilerin İadesi" başlıklı bölümdeki açıklamalara göre nakden veya mahsuben geri alabileceklerdir.

2-30/04/2006 Tarihinden Önce İhalesi Tamamlanmış Yapım İşlerinde Tevkifat Uygulaması

99 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin "Yapım İşlerinde Tevkifat Oranı" başlıklı 5.2 bölümünün son paragrafında, 30.04.2006 (bu tarih dahil) tarihinden önce ihalesi tamamlanmış yapım işlerine ilişkin olup bu Tebliğin yayımı tarihinden sonra düzenlenecek faturalarda gösterilen katma değer vergisi tutarının tevkifata tabi tutulmayacağı belirtilmiştir.

Bu düzenlemedeki "ihale" ibaresi yapım işlerinin yazılı bir sözleşmeye dayanarak yaptırılmasını ifade etmektedir. Bu itibarla 99 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin yukarıda işaret edilen bölümü, herhangi bir ihale düzenlenmeden taraflar arasındaki sözleşme hükümleri uyarınca gerçekleştirilen yapım işlerini de kapsamaktadır.

Buna göre, 91 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği gereğince yapım işlerine ait KDV tutarı üzerinden tevkifat yapmakla sorumlu olan kişi ve kurumlar 30/04/2006 (bu tarih dahil) tarihinden önce sözleşmesi imzalanan yapım işlerine ait olarak 11/7/2006 tarihinden sonra düzenlenecek faturalardaki KDV'den tevkifat yapmayacaklardır.

Öte yandan, 99 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin yukarıda işaret edilen düzenlemesi uyarınca tevkifata tabi tutulmayacak yapım işlerinin yüklenicileri, 30/04/2006 (bu tarih dahil) tarihinden önce alt yüklenicilere devrettikleri kısımlara ait KDV üzerinden tevkifat yapmayacaklardır. Ancak, 30/04/2006 (bu tarih dahil) tarihinden önce sözleşmesi imzalanan yapım işi yüklenicilerinin bu tarihten sonra alt yüklenicilere devrettikleri veya devredecekleri kısımlara ait KDV üzerinden ise tevkifat yapmaları gerekmektedir.

3- KDV'den İstisna Edilen İşlerin Alt Yüklenicilere Devredilmesi Halinde Tevkifat Uygulaması

91 Seri No.lu KDV Genel Tebliği gereğince katma değer vergisi tevkifata tabi bulunan işlerin Katma Değer Vergisi Kanunu hükümleri çerçevesinde vergiden müstesna olması halinde, işlem bedelleri üzerinden KDV hesaplanmayacağı için herhangi bir tevkifat yapılmayacağı tabiidir.

Ancak, vergiden istisna olan işlerin alt yüklenicilere devredilmesi ve alt yüklenicilerin yaptığı işlemin istisna kapsamına girmemesi halinde, alt yüklenicilerin gerçekleştirdikleri işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin genel esaslar çerçevesinde tevkifata tabi tutulması gerekmektedir."