

Sirküler Tarihi : 20.03.2006
Sirküler No : 2006/046

98 NO.LU KDV GENEL TEBLİĞİ

İlişkikte metni bulunan 98 no.lu KDV Genel Tebliğinde yer alan hususlar aşağıda özetlenmiştir :

1. BASİT USULE TABİ MÜKELLEFLERİN DEFTERLERİNİN TUTULMASI KARŞILIĞINDA ESNAF VE SANATKARLAR ODASINA ÖDENEN ÜCRETLERİN KDV'DEN MÜSTESNA OLDUĞU :

GVK'nun 46'ncı maddesinde basit usule tabi mükelleflerin kayıtlarının, bağlı bulundukları meslek odalarının oluşturacağı bürolarda tutulacağı hükme bağlanmıştır.

KDV Kanunu'nun 17/2-e maddesinde ise, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarına verilen görev gereği bu kuruluşlarca yapılan hizmetlerin KDV'den istisna olduğu belirtilmektedir.

98 no.lu KDV Genel Tebliğinin 1'inci bölümünde Esnaf ve Sanatkarlar Odasının GVK'nun 46'ncı maddesi ile verilmiş bir görev niteliğinde olan basit usule tabi mükelleflerin kayıtlarını tutma işlemi karşılığında aldığı ücretlerin, KDV Kanunu'nun 17/2-e maddesi kapsamında KDV'den müstesna olduğu açıklanmıştır.

2. DAHİLDE İŞLEME VEYA GEÇİCİ KABUL İZİN BELGESİ KAPSAMINDAKİ TESLİMLERE İLİŞKİN İADE HAKKININ İNDİRİM SURETİYLE KULLANILMASI :

Bilindiği üzere KDV Kanunu'nun geçici 17'nci maddesi uyarınca, dahilde işleme ve geçici kabul rejimi kapsamında işlenerek ihraç edilecek malların, belge sahiplerine ihraç kaydıyla (KDV tahsil edilmeksizin) teslimi mümkündür.

Bu kapsamdaki ihraç kayıtlı teslimler nedeniyle tecil edilen KDV malın işlenip ihraç edildiğine dair YMM raporunun ibrazı halinde terkin olmaktadır.

Şayet ihraç kayıtlı teslim nedeniyle iade çıkmışsa, bu iadenin nakden veya mahsuben alınabilmesi de YMM raporunun ibrazına bağlıdır.

İhraç kayıtlı teslimden kaynaklanan iadenin nakden veya mahsuben alınması yerine, ihracatın gerçekleştiği aya ait KDV beyannamesi düzenlenirken, önceki dönemden devren gelen KDV'nin iade hakkı kadar yükseltilerek gösterilmesi mümkündür. Geçici 17 nci madde kapsamında doğan iade haklarının bu şekilde kullanılabilmesi için ihracatın gerçekleşmesi yanı sıra YMM raporunun da düzenlenmiş olması gerekip gerekmediği tereddüt konusu olmuş ve bazı firmalar YMM raporunu beklemeksizin (ihracata istinaden) iade haklarını bu şekilde kullanmışlardır.

98 no.lu KDV Tebliği'nin 2'nci bölümünde, bu Tebliğin yayımından önce ihracata istinaden fakat YMM raporu düzenlenmeden önce devir yoluyla iade hakkı kullanılmış olması kabul edilmiş, fakat bu Tebliğin yayımlandığı 17.03.2006 tarihinden itibaren geçici 17'nci maddeden kaynaklanan iade hakkının YMM tasdik raporu ibraz edilmeksizin devrolan KDV yoluyla da kullanılmasının mümkün olmadığı hükme bağlanmıştır.

3. YILLIK KDV İADESİNE İLİŞKİN SINIRIN 10 BİN YTL OLDUĞU :

Bilindiği üzere, yıl içinde % 1 veya % 8 orana tabi mal teslimi veya hizmet ifasında bulunanlar, yıl sonu itibarıyla indirimle gideremedikleri KDV'leri, izleyen yılın Ocak – Kasım ayı beyannamelerinden herhangi birinde, indirimle gideremedikleri KDV ile sınırlı olmak kaydıyla, % 1 veya % 8 orana göre tahsil ettikleri tutarı aşan ve bu orana tabi işlemle ilgili olan KDV'lerin **belli bir haddi aşan kısmının** iadesini isteyebilmektedirler. Bu konudaki detaylı açıklamalarımız 2006/27 sayılı Sirkülerimizde yer almaktadır.

Söz konusu Sirkülerimizde belirttiğimiz gibi 2005 yılına ait iade sınırı 10.000 YTL olup, 98 no.lu KDV Genel Tebliğinin 3'üncü bölümünde bu husus teyit edilmiştir. Buna göre 2005 yılına ilişkin olarak hesaplanan söz konusu yüklenim fazlalarının 10.000 YTL. yi aşan kısmı, iade alınabilmektedir.

Saygılarımızla.

“KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ**Seri No: 98****(RG.17.03.2006 -26111)**

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

1. ESNAF VE SANATKARLAR ODASI TARAFINDAN BASİT USULE TABİ MÜKELLEFLERİN DEFTERLERİNİN TUTULMASI KARŞILIĞINDA ALINAN ÜCRETLER

KDV Kanununun 17 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasına 5228 sayılı Kanunla eklenen (e) bendi uyarınca, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının, kanunlarla kendilerine verilen görev gereği ve kuruluş amaçlarına uygun ruhsat, izin, onay ve benzeri hizmetleri ile bu hizmetlerle ilgili olarak kullanılacak basılı kağıtların bu kuruluşlar tarafından teslimi (motorlu taşıtlar tescil plaka teslimleri hariç) katma değer vergisinden müstesnadır.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 46 ncı maddesinin üçüncü fıkrasında, basit usulde vergilendirilen mükelleflerin faaliyetlerine ilişkin mal alış ve giderleri ile hasılatlarını gösteren belgelerin kayıtlarının, mükelleflerin bağlı bulundukları meslek odalarının oluşturdukları bürolarda tutulacağı hükme bağlanmıştır; 215 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliğinin (3.3.) numaralı bölümünde de, mükellef kayıtlarının öncelikle mesleki yönden bağlı olunan odalar bünyesinde kurulacak bürolarda tutulacağı açıklanmıştır.

Buna göre, Gelir Vergisi Kanunu ile kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşu olan Esnaf ve Sanatkarlar Odasına, basit usule tabi mükelleflerin kayıtlarını tutma görevi verildiğinden, KDV Kanununun 17/2-e maddesi uyarınca, kanunlarla kendilerine verilen görev gereği sözü edilen odalar tarafından yapılan bu hizmet karşılığında alınan bedeller katma değer vergisinden istisna tutulacaktır.

2. DAHİLDE İŞLEME VEYA GEÇİCİ KABUL İZİN BELGESİ KAPSAMINDAKİ TESLİMLERDE TECİL-TERKİN UYGULAMASI

KDV Kanununun geçici 17 nci maddesinde, dahilde işleme ve geçici kabul rejimi kapsamında ihraç edilecek malların üretiminde kullanılacak maddelerin tesliminde aynı Kanunun 11/1-c maddesine göre işlem yaptırmaya Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır; Bakanlar Kurulunca 98/11766 sayılı Kararnameyle tekstil ve konfeksiyon sektörü, 2000/1162 sayılı Kararnameyle demir-çelik, otomotiv ve otomotiv yan sanayi sektörleri, 2001/2325 sayılı Kararnameyle de 98/11766 ve 2000/1162 sayılı Kararnameler yürürlükten kaldırılarak sektör farkı gözetilmeksizin bütün sektörler uygulama kapsamına alınmıştır.

Madde hükmünün uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar 83 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde düzenlenmiştir. Tebliğde, KDV Kanununun geçici 17 nci maddesi kapsamındaki ihraç kaydıyla teslimlerden doğan terkin ve iade işlemlerinin yapılabilmesi için, ihracatın gerçekleşmesinden sonra ihracatçı tarafından düzenlettirilecek bir Yeminli Mali Müşavir (YMM) tasdik raporunun ibrazı zorunluluğu getirilmektedir. Tebliğe göre bu raporda; dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesi ile gümrük beyannamesinin tarih ve sayısı, belgelerin geçerlik süresi, fiili ihracat tarihi, ihraç edilen malların cins, miktar ve tutarı, ihracatın belgede belirtilen süre içinde yapılıp yapılmadığı ve ihraç edilen malların üretiminde kullanılan maddelerin satıcılar itibarıyla ayrı ayrı olmak üzere cins, miktar ve tutarına ilişkin bilgilerin üretim analizi ve randıman hesabı da yapılmak suretiyle belirtilmesi gerekmektedir.

83 Seri No.lu KDV Genel Tebliği, ihracatın usulüne uygun olarak yapıldığının tevsiki ile terkin ve nakden ya da mahsuben iade işlemlerini YMM tasdik raporuna bağlamıştır. Ancak Tebliğde, tecil edilemeyen verginin “indirim hesaplarına” alınıp alınamayacağına ilişkin açık bir ifade yer almamıştır. Öte yandan aynı Tebliğde, KDV Kanununun geçici 17 nci maddesi kapsamındaki ihraç kaydıyla teslimlerde, Kanunun 11/1-c maddesindeki uygulamanın esas alınacağı belirtilmektedir.

KDV Kanununun 11/1-c maddesi kapsamındaki ihraç kaydıyla teslim uygulamasının beyannamede gösterilmesine ilişkin açıklamalara 39 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde yer verilmiştir. Bu Genel Tebliğin (D) bölümünde; KDV Kanununun 11/1-c maddesi kapsamındaki ihraç kaydıyla teslimlerden doğan KDV iade alacaklarının, iade yerine indirim yoluyla telafi edilebileceği, bu tercihi yapan

mükelleflerin, tecil edilemediği için iadesi gereken KDV tutarlarını ihracatın gerçekleştiği dönem beyannamesinin "indirim" satırlarına dahil edebileceği, ancak bu hususun vergi dairesine bildirilmesi gerektiği açıklanmıştır.

Bu durum, KDV Kanununun geçici 17 nci maddesi kapsamında ihraç kaydıyla teslim yapan mükelleflerin, 39 Seri No.lu KDV Genel Tebliğindeki açıklamaya uygun olarak, tecil edilemeyen vergi tutarını ihracatın gerçekleşmesinden sonra, ancak YMM tasdik raporunun ibrazından önce indirim hesaplarına alabilecekleri yorumlarına yol açmıştır.

Bu yorumlara dayanarak, dahilde işleme izin belgesi (DİİB) sahibi ihracatçılara KDV Kanununun geçici 17 nci maddesi kapsamında ihraç kaydıyla mal teslim eden mükelleflerin, bu teslimler nedeniyle tecil edilemediği için iadesi gereken katma değer vergisini, yukarıda işaret edilen 39 Seri No.lu KDV Genel Tebliğine göre alıcı tarafından düzenlettirilecek YMM tasdik raporunun ibraz edilmesi beklenmeden, ihracatın gerçekleştiği dönemde indirim konusu yaptıkları anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde, bu Tebliğin yayımlandığı tarihten önce KDV Kanununun geçici 17 nci maddesi kapsamında yapılan teslimler için geçerli olmak üzere, aşağıdaki şekilde hareket edilmesi uygun görülmüştür.

- KDV Kanununun geçici 17 nci maddesi kapsamındaki ihraç kaydıyla teslimlerden doğan iade tutarının, ihracatın belge sahibi tarafından gerçekleştirildiği dönemde veya bu dönemden sonra indirim konusu yapılmış olması,

- 83 Seri No.lu KDV Genel Tebliğine göre düzenlenecek YMM tasdik raporunun süresi içinde ibraz edilmiş olması,

- İndirim hesaplarına alınan KDV tutarının bu rapordaki bilgilere uygun olması, halinde, ihracatın gerçekleşmesinden sonra YMM tasdik raporunun ibrazı beklenmeden indirim konusu yapılan iade tutarları için 39 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (D) bölümünün 4 ve 5 inci paragraflarındaki açıklamalar çerçevesinde işlem yapılacaktır. (Tebliğde atıf yapılan beyanname satırlarının yeni beyannamelerdeki karşılıklarının esas alınacağı tabiidir.)

Öte yandan, bu Tebliğin yayımlandığı tarihten sonra Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamında yapılan teslimlerle ilgili tecil edilemeyen KDV tutarlarının ise YMM tasdik raporu ibraz edilmeden indirim hesaplarına alınması mümkün bulunmamaktadır.

3. 2005 YILINDA GERÇEKLEŞEN İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEMLERDE İADE SINIRI

İndirimli orana tabi işlemlere ilişkin olarak yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi için 2004 yılında geçerli olan 9.100 YTL tutarındaki iade talep sınırı, 2002/3606 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 2005 yılına ilişkin yeniden değerlendirilme oranında (%9.8) artırılarak 2005 yılı için 10.000 YTL olarak uygulanacaktır.

Tebliğ olunur."