

# DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 24.05.2016  
Sirküler No : 2016/034

## KDV GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ

(SERİ NO: 6)

Bilindiği üzere, 26 Nisan 2014 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİ ile daha önce çıkarılmış olan 123 adet KDV Genel Tebliği yürürlükten kaldırılarak KDV konusu tek Tebliğde toplanmıştır.

Daha sonra çıkarılan 5 adet değişiklik Tebliği, aşağıdaki Sirkülerlerimiz ile duyurulmuş ve yorumlanmıştır:

- 1 no.lu değişiklik Tebliği: 2014/080 sayılı Sirkülerimiz,
- 2 no.lu değişiklik Tebliği: 2014/092 sayılı Sirkülerimiz,
- 3 no.lu değişiklik Tebliği: 2015/065sayılı Sirkülerimiz,
- 4 no.lu değişiklik Tebliği: 2015/076 sayılı Sirkülerimiz,
- 5 no.lu değişiklik Tebliği: 2016/017 sayılı Sirkülerimiz.

Söz konusu KDV Genel Uygulama Tebliğinin bazı bölümlerinde tekrar değişiklik yapan ve ilişkide metnini sunduğumuz 6 no.lu Tebliğ, 21.05.2016 TARİHİNDEN İTİBAREN GEÇERLİ OLMAK ÜZERE yürürlüğe girmiştir. (R.G. - 21.05.2016 - 29718)

Bu yeni Tebliğ ile, KDV Genel Uygulama Tebliğinde yapılan değişiklikler aşağıda tablo halinde ve özet olarak açıklanmıştır.

### BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14  
Park Plaza Kat:4  
34398 Maslak/İstanbul  
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00  
Fax: +90 212 365 62 02  
e-mail: bdo@bdo.com.tr  
[www.bdo.com.tr](http://www.bdo.com.tr)

*Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited’in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağıının toplam gelirleri 2014 yılında 7,02 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 152 ülkede bulunan 1.328 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 60.000 kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.*

*Denet’in müşterilerine özel bir hizmetidir. İzinsiz çoğaltılamaz, iktibas edilemez.*

**6 NO.LU KDV GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ  
İLE GETİRİLEN DEĞİŞİKLİKLERİ ÖZETLEYEN TABLO  
(Yürürlük 21 Mayıs 2016)**

TEBLİĞ MADDE NO	GETİRİLEN DEĞİŞİKLİĞİN ÖZET OLARAK MAHİYETİ
1	<p>-İthalat işleminden sonra oluşan bedel azalmaları dolayısıyla fazladan ödenmiş duruma gelen KDV lerin indirimler arasında kalacağı, bu fazlalığın iade edilmeyeceği,</p> <p>-aynı kuralın, ithal bedelinin transfer fiyatlandırması kapsamında kurumlar vergisi açısından daha düşük olarak dikkate alındığı veya yurt dışından temin edilen ve KDV si sorumlu sıfatıyla ödenen hizmet bedellerinin yine transfer fiyatlandırması açısından yüksek bulunduğu hallerde de geçerli olduğu hükme bağlanmıştır.</p> <p>ÖNEMLİ BİR GÖRÜŞ DEĞİŞİKLİĞİ içermesi nedeniyle bu madde ayrıca sirküler konusu yapılacaktır.</p>
2	<p>Mücbir sebep hali bulunan mükelleflerin bu halin devamı süresi içerisinde yaptığı alımlarında KDV tevkifatı yapma yükümlülüğü bulunmayacağı açıklaması yapılmıştır. Bu açıklama yeterli detay içermemektedir. Konunun uygulama ile netleşeceği anlaşılmaktadır.</p>
3	<p>Tapaj hatası giderilmesi.</p>
4	<p>Tapaj hatası giderilmesi.</p>
5	<p>Ağaç ve Orman Ürünleri Teslimi ile ilgili tevkifat kapsamına ilişkin olan;</p> <p><i>“Söz konusu malların ithalatçıları tarafından tesliminde tevkifat uygulanmaz. İthalatçıları tarafından yapılan teslimlerde, satıcı (ithalatçı) tarafından düzenlenen faturada “Teslim edilen mal doğrudan ithalat yoluyla temin edildiğinden tevkifat uygulanmamıştır.” açıklamasına ve ithalata ilişkin fatura ve gümrük beyannamesi bilgilerine yer verilir.”</i></p> <p>hükmü,</p> <p><i>“Söz konusu malların ithalatçıları veya bu malları <b>5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlardan alanlar tarafından yapılan teslimlerde tevkifat uygulanmaz. Bu teslimlere ilişkin düzenlenen faturada “Teslim edilen mal doğrudan ithalat yoluyla temin edildiğinden/temin edilerek üretildiğinden tevkifat uygulanmamıştır.”</b> veya “Teslim edilen mal 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlardan temin edildiğinden/temin edilerek üretildiğinden tevkifat uygulanmamıştır.” açıklamasına ve söz konusu malların ithalatına ilişkin fatura ve gümrük beyannamesi bilgilerine veya bu malların 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlardan alımına ilişkin fatura bilgilerine yer verilir.”</i></p> <p>şeklinde değiştirilmiştir.</p>

	<p>Böylelikle, kapsama giren ağaç ve orman ürünlerinin ithalatçıları yanında bu ürünleri 5018 sayılı Kanuna ekli I,II,III, ve IV sayılı cetveller kapsamındaki resmi veya yarı resmi kuruluşlardan alanlar da bu malları tevkifatsız olarak satabilme imkanını elde etmişlerdir.</p> <p>5018 sayılı Kanuna ekli I, II, III ve IV sayılı cetveller, web sahifemizdeki KDV 6 isimli kitabımızın 9. maddeye ilişkin 10 no.lu bölümünde belirtilmiştir.</p>
6	<p>Tekstil ve konfeksiyon alanındaki fason işlerde KDV tevkifatı oranı 5/10 dur.</p> <p>KDV Genel Uygulama Tebliği'nin I/C-2.1.4.2. bölümünde yer alan örnekte bu oran sehven 9/10 olarak gösterildiği ve buna göre hesaplamalar yapıldığı için aynı örnek 5/10 tevkifat oranına göre düzeltilmiştir.</p>
7	<p>Tapaj hatası giderilmesi.</p> <p>NOT:</p> <p>Bu maddede, ihraç kayıtlı teslimle ilgili bir paragrafın yürürlükten kaldırıldığı belirtilmekte ise de, bu paragrafın yürürlükten kaldırılması uygulamayı hiç etkilemeyecek olduğu için açıklama yapmaya gerek görülmemiştir.</p>
8	<p>Tapaj hatası giderilmesi.</p>
9	<p>Tapaj hatası giderilmesi.</p>
10	<p>11 no.lu ÖTV Tebliğine yapılan atıfların, bu tebliği iptal eden ÖTV (I) sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğine yönelik hale getirilmesi</p>
11	<p>KDV Kanunu'nun Geçici 26. maddesinde düzenlenen bazı yabancı kurum ve kuruluşlara resmi kullanımlar için yapılacak teslim ve hizmetler ile bu kuruluşlar tarafından bedelsiz olarak yapılacak teslimlere ilişkin istisna hükmü, 6637 sayılı Kanunla 07.04.2015 tarihinden geçerli olmak üzere değiştirilmiş ve bu değişiklik 2015/48 sayılı Sirkülerimizin 2 no.lu bölümünde açıklanmıştır.</p> <p>KDV Genel Uygulama Tebliği'nde, Geçici 26. maddenin eski versiyonuna göre düzenlenmiş bulunan (II/E) bölümü, istisna maddesinin yeni şekline göre revize edilmiştir.</p>
12	<p>KDV Genel Uygulama Tebliği'nin (II/F-4.9.) no.lu bölümünde yer alan aşağıdaki 3 no.lu örnek yürürlükten kaldırılmıştır.</p> <p><i>“Örnek 3: Hazır betonun imal edilerek transmikserle dökülmesi işi, KDV uygulamasında inşaat taahhüt işleri kapsamında "hizmet" olarak değerlendirilmektedir. Bu hizmetin yurtiçinden serbest bölgedeki inşaatlar için verilmesi de mal teslimi olarak kabul edilemeyeceğinden KDV'ye tabi olacaktır.”</i></p>

	<p>Zaten Tebliğdeki bu örneğin iptali amacıyla açılan davada Danıştay 4. Dairesi 20.11.2014 tarih ve 2014/4833 sayılı kararıyla bahsi geçen örnek hakkında YÜRÜTMENİN DURDURULMASI kararı vermişti.</p> <p>Söz konusu örneğin Tebliğ metninden çıkarılması ile, Danıştay’da açılan bu iptal davası konusunu kaybetmiş olmakta ve Maliye İdaresi, Serbest Bölgeye hazır beton tesliminin KDV’li hizmet sunulması değil, KDV’siz mal ihracı olduğunu kabul etmiş bulunmaktadır.</p> <p><b>NOT:</b></p> <p>Serbest Bölgeye hizmet sunulması, bizim anlayışımıza göre hizmet ihracıdır. (KDV’siz olmalıdır)</p> <p>Bu görüşümüz uzun süre (39 no.lu KDV Genel Tebliği ile) Maliye İdaresi tarafından da kabul edilmiş olmasına rağmen İdare görüş değiştirerek, önce mukteza bazında daha sonra, KDV Genel Uygulama Tebliği ile değiştirerek Serbest Bölgelere sunulan hizmetlerin hizmet ihracı olmadığı (KDV’li olması gerektiği) görüşünü ifade etmiştir.</p>
13	Tapaj hatası giderilmesi.
14	Tapaj hatası giderilmesi.
15	Tapaj hatası giderilmesi.
16	Tapaj hatası giderilmesi.
17	<p>Eskiden iade talep dilekçeleri kağıt ortamında vergi dairesine verilmekte ve bu dilekçeye elektronik ortamda gönderilen listelerle ilgili alındı dökümü eklenmekteydi.</p> <p>Tüm iade ve mahsup dilekçelerinin internet üzerinden verilmesi kuralını getiren 429 sayılı VUK Genel Tebliği uyarınca, KDV iade talep dilekçeleri de internet üzerinden gönderildiği için söz konusu döküm ekleme yükümlülüğü yürürlükten kaldırılmıştır.</p>

2016/62 sayılı duyurumuza konu olan “**KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 6)**” metni ilişikte tekrar sunulmuştur.

Saygılarımızla.

**“KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE  
DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ  
(SERİ NO: 6)**

**(R.G. 21.5.2016 - 29718)**

**MADDE 1** - 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-1.1.2) bölümüne sekizinci paragraftan sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiş; aynı bölümde yer alan “25 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinde” ibareleri “Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde” olarak değiştirilmiştir.

“İndirim hakkına sahip mükelleflerin ithalat matrahında, ithalat işleminden sonra meydana gelen azalmalar (transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtıldığının tespit edildiği durumlar dâhil) nedeniyle fazla veya yersiz ödenen vergiler, bu mükellefler tarafından indirim hesaplarına alındığından iade edilmez. İthalat sırasında fazla veya yersiz ödenen bu vergiler ile ilgili olarak indirim hesaplarında herhangi bir düzeltme yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Bu uygulama yurtdışından temin edilen hizmetlere (gayri maddi hak ödemeleri dâhil) ilişkin sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenen vergiler için de geçerlidir.”

**MADDE 2** - Aynı Tebliğin (I/C-2.1.3.1) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“213 sayılı Kanuna göre, mücbir sebebin başladığı tarihten sona erdiği tarihe kadar geçen sürede, mücbir sebepten yararlanan mükelleflerin vergi ödevleri ertelenmektedir. Bu kapsamda beyanname verme yükümlülükleri ileri tarihe ertelenen mükelleflerin, mücbir sebep halinde bulunduğu süre içerisinde kısmi tevkifat kapsamındaki alımlarında tevkifat uygulanmaz.”

**MADDE 3** - Aynı Tebliğin (I/C-2.1.3.2.13) bölümünde yer alan “kuruluşlara” ibaresi “kuruluşlara” olarak; “kuruluşlar” ibaresi “kuruluşlar” olarak değiştirilmiştir.

**MADDE 4** - Aynı Tebliğin (I/C-2.1.3.3.3.2) bölümünün dördüncü paragrafı ile (I/C-2.1.3.3.4.1) bölümünün üçüncü paragrafının birinci cümlesinde yer alan “uygulanma” ibareleri “uygulanmaz” şeklinde değiştirilmiştir.

**MADDE 5** - Aynı Tebliğin (I/C-2.1.3.3.6.1) bölümünün ikinci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Söz konusu malların ithalatçıları veya bu malları 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlardan alanlar tarafından yapılan teslimlerde tevkifat uygulanmaz. Bu teslimlere ilişkin düzenlenen faturada “Teslim edilen mal doğrudan ithalat yoluyla temin edildiğinden/temin edilerek üretildiğinden tevkifat uygulanmamıştır.” veya “Teslim edilen mal 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlardan temin edildiğinden/temin edilerek üretildiğinden tevkifat uygulanmamıştır.” açıklamasına ve söz konusu malların ithalatına ilişkin fatura ve gümrük beyannamesi bilgilerine veya bu malların 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlardan alımına ilişkin fatura bilgilerine yer verilir.”

**MADDE 6** - Aynı Tebliğin (I/C-2.1.4.2) bölümünde yer alan örnek aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Örnek: Konfeksiyon toptancısı (A)’dan 100.000 TL’ye 1.000 parçalık fason iş siparişi alan imalatçı (B), 2014/Ocak döneminde bu işle ilgili olarak fatura düzenlemiş, faturada gösterilen (100.000 x 0,08 =) 8.000 TL KDV’nin (8.000 x 0,50 =) 4.000 TL’si (B)’ye ödenmiş, (8.000 x 0,50=) 4.000 TL’lik kısmı ise (A) tarafından tevkifata tabi tutularak sorumlu sıfatıyla beyan edilmiştir.

(B), bu siparişin 200 adetlik kısmını zamanında teslim edemediğinden bedelde 20.000 TL’lik bir azalma meydana gelmiştir.

2014/Şubat döneminde ortaya çıkan bu değişiklik nedeniyle tarafların karşılıklı düzeltme yapması gerekmektedir.

Buna göre (B), (A)’ya 20.000 TL ile birlikte bu tutara ait (20.000 x 0,08 =) 1.600 TL KDV’nin tevkifata tabi tutulmayan (1.600 x 0,50 =) 800 TL’sini (toplam 20.800 TL) iade edecek, 2014/Ocak döneminde beyan ettiği 800 TL’yi 2014/Şubat dönemine ait 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapacaktır.

(A) ise 2014/Ocak döneminde indirim konusu yaptığı 800 TL’yi, 2014/Şubat döneminde 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edecektir.

(A)’nın bu fason sipariş nedeniyle tevkifata tabi tutarak beyan ettiği verginin, 20.000 TL’ye isabet eden kısmı olan (1.600 x 0,50 =) 800 TL aynı zamanda indirim konusu yapılmış olduğundan, bir düzeltme işlemine konu olmayacaktır.”

**MADDE 7** - Aynı Tebliğin (II/A-8.12) bölümünün sekizinci paragrafı yürürlükten kaldırılmış, on dördüncü paragrafının son cümlesinde yer alan “edilmesinin” ibaresi “edilmesi” şeklinde değiştirilmiştir.

**MADDE 8** - Aynı Tebliğin (II/B-4.2) bölümünün ikinci paragrafının birinci cümlesine “yapmak” ibaresinden sonra gelmek üzere “isteyen” ibaresi eklenmiştir.

**MADDE 9** - Aynı Tebliğin;

- a) (II/B-6) bölümünün başlığında yer alan “Limanlar ve Hava Meydanlarına” ibaresi “Limanlara” şeklinde,
- b) (II/B-6) bölümünün birinci paragrafında yer alan “liman ve hava meydanlarına” ibaresi “limanlara” şeklinde,
- c) (II/B-6.1) bölümünün beşinci paragrafında yer alan “Söz konusu istisna” ibaresi “Söz konusu istisna limanlara bağlantı sağlayan demiryolu hatları ile” şeklinde,
- ç) (II/B-6.1) bölümünün altıncı paragrafında yer alan “liman ve hava meydanlarının” ibaresi “limanlara bağlantı sağlayan demiryolu hatları ile liman ve hava meydanlarının” şeklinde,
- d) (II/B-6.2) bölümünün birinci paragrafında yer alan “Liman ve hava meydanlarının” ibaresi “Limanlara bağlantı sağlayan demiryolu hatları ile liman ve hava meydanlarının” şeklinde,
- e) (II/B-6.4) bölümünün birinci paragrafında yer alan “Liman ve hava meydanlarına” ibaresi “Limanlara” şeklinde,

değiştirilmiştir.

**MADDE 10 - Aynı Tebliğin;**

- a) (II/C-2.1) bölümünün ikinci paragrafında yer alan “11 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Genel Tebliğinde” ibaresi “Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde” şeklinde,
- b) (II/C-2.1) bölümünün üçüncü paragrafında yer alan “11 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliğinin “Tanımlar” başlıklı (1.) bölümünde” ibaresi “Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin (II/C-5.2.Tanımlar) başlıklı bölümünde” şeklinde,
- c) (II/C-2.3) bölümünde yer alan “11 Seri No.lu ÖTV Genel Tebliği” ibaresi “Özel Tüketim Vergisi (I) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği” şeklinde,

değiştirilmiştir.

**MADDE 11 - Aynı Tebliğin (II/E) kısmında yer alan “2. Birleşmiş Milletler (BM) ile Kuzey Atlantik Antlaşması Teşkilatı (NATO) Temsilcilikleri ve Bu Teşkilatlara Bağlı Program, Fon ve Özel İhtisas Kuruluşları ile İktisadi İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatına (OECD) Resmi Kullanımları İçin Yapılacak Mal Teslimi ve Hizmet İfaları ile Bunların Sosyal ve Ekonomik Yardım Amacıyla Bedelsiz Olarak Yapacakları Mal Teslimi ve Hizmet İfalarında İstisna” başlıklı bölüm, başlığıyla birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.**

**“2. Uluslararası Kuruluşlar ile Bu Kuruluşlara Bağlı Program, Fon, Temsilcilik ve Özel İhtisas Kuruluşlarına Yapılan Teslim ve Hizmetlerde İstisna**

3065 sayılı Kanunun 27/3/2015 tarihli ve 6637 sayılı Kanunla değişen geçici 26 ncı maddesinde,

“Ev sahibi hükümet anlaşmaları veya ülkemizin taraf olduğu diğer anlaşmalar çerçevesinde Türkiye’de faaliyet gösteren uluslararası kuruluşlar ile bu kuruluşlara bağlı program, fon, temsilcilik ve özel ihtisas kuruluşlarının resmî kullanımları için yapılacak mal teslimi ve hizmet ifaları, bunların sosyal ve ekonomik yardım amacıyla bedelsiz olarak yapacakları mal teslimi ve hizmet ifaları, bedelsiz mal teslimi ve hizmet ifaları ile ilgili mal ve hizmetlerin bunlara teslim ve ifası; ilgili kurum, temsilcilik, program, fon ve özel ihtisas kuruluşlarının Türkiye’deki faaliyetlerinin devamı veya ilgili kurumlara ilişkin uluslararası anlaşmaların yürürlükte bulunduğu süre içinde katma değer vergisinden müstesnadır.

Birinci fıkrada yer alan istisnadan yararlanan kuruluşların yönetici kadrolarında görev yapan Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmayan mensuplarına Türkiye’de görevde bulundukları süre içinde yapılacak mal teslimi ve hizmet ifaları da katma değer vergisinden müstesnadır.

Bu maddede düzenlenen istisnalar dolayısıyla yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergilerden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler ise 32 nci madde hükümleri uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine nakden veya mahsuben iade edilir.

Bu istisnanın uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

hükmü yer almaktadır.

## 2.1. Kapsam

*Ev sahibi hükümet anlaşmaları veya ülkemizin taraf olduğu diğer anlaşmalar çerçevesinde Türkiye’de faaliyet gösteren uluslararası kuruluşlar ile bu kuruluşlara bağlı program, fon, temsilcilik ve özel ihtisas kuruluşlarının;*

- a) Resmi kullanımları için bunlara yapılacak mal teslimi ve hizmet ifaları,*
- b) Sosyal ve ekonomik yardım amacıyla bedelsiz olarak yapacakları mal teslimi ve hizmet ifaları,*
- c) Bedelsiz mal teslimi ve hizmet ifaları ile ilgili mal ve hizmetlerin bunlara teslim ve ifası,*
- ç) Yönetici kadrolarında görev yapan Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmayan mensuplarına Türkiye’de görevde bulundukları süre içerisinde yapılacak mal teslimi ve hizmet ifaları,*

*bu kuruluşların Türkiye’deki faaliyetlerinin devamı veya ilgili kurumlara ilişkin uluslararası anlaşmaların yürürlükte bulunduğu süre içerisinde istisna kapsamındadır.*

## 2.2. İstisna Uygulaması

### 2.2.1. Uluslararası Kuruluşlar ile Bu Kuruluşlara Bağlı Program, Fon, Temsilcilik ve Özel İhtisas Kuruluşları Bakımından

*Bu istisnanın uygulamasında, Dışişleri Bakanlığınca istisnadan yararlanabilecek kuruluşlar adına düzenlenecek "İstisna Belgesi/Kartı" kullanılır.*

*KDV istisnasından yararlanmak isteyen kuruluşlar, resmi kullanımları için kendilerine yapılacak mal teslimi ve hizmet ifaları ile bedelsiz mal teslimi ve hizmet ifalarına ilişkin mal ve hizmet alımlarında istisna belgesini/kartını satıcılara ibraz ederek KDV uygulanmamasını talep ederler. Ayrıca KDV istisnasından yararlanan kuruluşlar, istisna kapsamında alınan mal ve hizmetlerin gösterildiği bir listeyi onaylayarak satıcıya verirler.*

*Satıcılar tarafından, kendilerine ibraz edilen istisna belgesi/kartı incelenerek, mal ve hizmetlerin istisna kapsamına girip girmediği tespit edilir, kapsama giren mal ve hizmetlerin satışına ilişkin olarak düzenlenen faturada KDV hesaplanmaz.*

*İstisna belgesi/kartı örneği ile onaylı mal ve hizmet listesi satıcılar tarafından 213 sayılı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde saklanır.*

*3065 sayılı Kanunun geçici 26 ncı maddesi kapsamında bulunan kuruluşlar ve bunların temsilcilikleri adına düzenlenmesi gereken faturada, kuruluş ve temsilcilik adı ve adresi, istisna belgesinin tarih ve numarası ile kuruluş ve temsilcilik adına alım yapana ilişkin bilgilere (adı-soyadı, adresi, kimlik kartı numarası) yer verilir.*

### 2.2.2. Uluslararası Kuruluşlar ile Bu Kuruluşlara Bağlı Program, Fon, Temsilcilik ve Özel İhtisas Kuruluşlarının Yönetici Kadrolarında Görev Yapan Mensuplar Bakımından

*İstisna kapsamına, ev sahibi hükümet anlaşmaları veya ülkemizin taraf olduğu diğer anlaşmalar çerçevesinde Türkiye’de faaliyet gösteren ve istisna kapsamında olan uluslararası kuruluşlar ile bu kuruluşlara bağlı program, fon, temsilcilik ve özel ihtisas kuruluşlarının yönetici kadrolarında görev yapan Türkiye Cumhuriyeti*

vatandaşı olmayan mensuplarına Türkiye’de görevde bulundukları süre içinde yapılan ve bedeli KDV dâhil en az 50 TL olan kişisel mal ve hizmetler girmektedir. Elektrik, su ve telekomünikasyon harcamalarında 50 TL şartı aranmaz.

Bu kapsamda istisnadan yararlanacak yönetici kadrolarında görev yapan Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmayan mensuplar, Dışişleri Bakanlığı tarafından belirlenir.

Dışişleri Bakanlığı, istisna için geçerli olacak yıllık kişisel harcamaların üst sınırını tespit eder ve ilgili uluslararası kuruluş ile bu kuruluşa bağlı program, fon, temsilcilik ve özel ihtisas kuruluşlarına bildirir. Dışişleri Bakanlığı tarafından bu bilgiler Gelir İdaresi Başkanlığına da iletilir. Bu bilgilerde herhangi bir değişiklik olması halinde bu değişiklikler, Dışişleri Bakanlığı tarafından, uygulamanın aksamasına neden olmayacak bir sürede Gelir İdaresi Başkanlığına bildirilir.

İstisna, verginin önce uygulanıp sonra iade edilmesi şeklinde yürütülecek olup, bu kapsamda istisnadan faydalanacak yönetici kadrosundaki mensuplar, 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 kapsamda istisnadan faydalanacak yönetici kadrosundaki mensuplara satış yapan KDV mükellefleri, düzenledikleri faturalarda istisnadan faydalanacak yönetici kadrosundaki kişinin adı-soyadını, Dışişleri Bakanlığınca düzenlenen kırmızı bantlı kimlik kartında yer alan yabancı kimlik numarasını yazmakla yükümlüdürler. Bu bilgilerin yer almadığı faturalara dayanılarak iade talebinde bulunulamaz. Ancak elektrik, su ve telekomünikasyon harcamalarına ait belgelerde bu koşul aranılmaz. Ayrıca, mensupların akaryakıt, doğalgaz, motorlu taşıt ve taşınmaz alımlarında taksir yöntemi uygulanır.

### 2.3. Beyan

İstisna kapsamındaki kuruluşlara KDV hesaplanmadan yapılan teslim ve hizmetler satıcılar tarafından KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığının, "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda, 321 kod numaralı satırında 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 etmek istemeyen mükellefler, "Yüklenilen KDV" sütununa ilişkin alana "0" yazar.

### 2.4. İade

#### 2.4.1. Uluslararası Kuruluşlar ile Bu Kuruluşlara Bağlı Program, Fon, Temsilcilik ve Özel İhtisas Kuruluşları Bakımından

İstisna kapsamındaki kuruluşlara KDV hesaplanmaksızın 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

- d) Satış faturaları listesi
- e) Dışişleri Bakanlığından alınan İstisna Belgesi/Kartı örneği
- f) İstisnadan yararlanan kuruluşlar tarafından onaylanan mal ve hizmet listesi

#### **2.4.1.1. 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.

#### **2.4.1.2. Nakden İade**

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 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.

#### **2.4.2. Uluslararası Kuruluşlar ile Bu Kuruluşlara Bağlı Program, Fon, Temsilcilik ve Özel İhtisas Kuruluşlarının Yönetici Kadrolarında Görev Yapan Mensuplar Bakımından**

İstisna kapsamındaki uluslararası kuruluşlar ile bu kuruluşlara bağlı program, fon, temsilcilik ve özel ihtisas kuruluşlarının yönetici kadrolarında görev yapan mensuplarından, bedeli KDV dâhil en az 50 TL olan mal ve hizmetlere ait alış sırasında ödedikleri KDV'nin iadesini talep edenler; içinde bulundukları takvim yılının üçer aylık dönemleri itibarıyla gerçekleşen harcamalarına ait fatura, serbest meslek makbuzu ve benzeri belgeleri, Dışişleri Bakanlığı ile Gelir İdaresi Başkanlığının internet sitelerinde örneği yer alan bildirim formuna ekleyerek takip eden ayda istisna kapsamındaki kuruluşun belirleyeceği süre içinde bu kuruluşla verirler. Elektrik, su ve telekomünikasyon harcamalarında bedel 50 TL'yi geçmese dahi bu harcamalara ilişkin belgeler bu bildirim formuna eklenir. İade hakkı sahibi mensupların, ödeme kaydedici cihaz fişi ibraz etmek suretiyle iade talebinde bulunmaları 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.

İstisna kapsamındaki kuruluşlar, yöneticilerinden aldıkları formları, içinde bulundukları takvim yılının üçer aylık dönemlerini takip eden ayın sonuna kadar resmi bir yazı ekinde, bulundukları yer vergi dairesi başkanlığının (vergi dairesi başkanlığı bulunmayan illerde defterdarlığın) yetkilendirdiği vergi dairesine intikal ettirirler. İstisna kapsamındaki 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 dâhil edilmediği takdirde, bu harcamaların cari yılı geçmemek kaydıyla izleyen dönemlerde verilecek formlara dâhil edilmesi mümkündür.*

*İstisna hakkı sahibinin yıl içinde göreve başlaması halinde, yararlanacağı istisna tutarı göreve başladığı ay tam olarak dikkate alınarak kıst olarak hesaplanır.*

*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 değerlendirir, sonuçlandırır.*

*Vergi dairesi, Dışişleri Bakanlığının 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 kâğıt ortamında alınan form ve diğer belgeleri karşılaştırmak suretiyle gerekli kontrolleri yapar. İade yapmaya yetkili vergi dairelerince, hak sahiplerinden yabancı 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 istisna hakkı sahipleri, 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.*

*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.*

*İstisna hakkı sahibi 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.”*

**MADDE 12** - Aynı Tebliğin (II/F-4.9) bölümünde yer alan “Örnek 3” yürürlükten kaldırılmıştır.

**MADDE 13** - Aynı Tebliğin (III/A-2) bölümünün son paragrafının son cümlesine “hizmet bedeline isabet” ibaresinden sonra gelmek üzere “eden” ibaresi eklenmiştir.

**MADDE 14** - Aynı Tebliğin (III/C-2.4) bölümünün ikinci paragrafında yer alan “mallar” ibaresi “mallara” şeklinde değiştirilmiştir.

**MADDE 15 - Aynı Tebliğin;**

- a) (IV/A-2) bölümünün başlığı “Mahsup Yoluyla İade” şeklinde,
- b) (IV/A-2.1) bölümünün başlığı “Genel Açıklama” şeklinde,
- c) (IV/A-4) bölümünün başlığı “YMM KDV İadesi Tasdik Raporuna Dayalı İadeler” şeklinde,

değiştirilmiştir.

**MADDE 16 - Aynı Tebliğin (IV/A-4) bölümünün üçüncü paragrafının birinci cümlesinde yer alan “nakden” ibaresi yürürlükten kaldırılmıştır.**

**MADDE 17 - Aynı Tebliğin (IV/A-7) bölümünün üçüncü paragrafının üçüncü cümlesi yürürlükten kaldırılmıştır.**

**MADDE 18 - Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.**

**MADDE 19 - Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.”**