

DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 17.02.2017
Sirküler No : 2017/024

KDV GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 11)

Bilindiği üzere, 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 10 adet değişiklik Tebliği Sirkülerlerimiz ile açıklamalara konu edilmiştir.

Söz konusu KDV Genel Uygulama Tebliğinin bazı bölümlerinde değişiklik yapan ve ilişkide metnini tekrar sunduğumuz 11 no.lu Tebliğ, 15.02.2017 TARİHİNDEN İTİBAREN GEÇERLİ OLMAK ÜZERE yürürlüğe girmiştir. (R.G. - 15.02.2017 - 29980)

2017/029 sayılı duyurumuz ekindeki 11 no.lu KDV Genel Tebliğinin metni ilişkide tekrar sunulmuş ve aşağıda Tebliğin içeriği tablo halinde özetlenmiştir.

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

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 2016 yılında 7,6 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 150'den fazla ülkede bulunan 1.401 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 67.000'nin üzerinde kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara 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.

**11 NO.LU KDV GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR
TEBLİĞ İLE GETİRİLEN DEĞİŞİKLİKLERİ ÖZETLEYEN TABLO
(Yürürlük 15 Şubat 2017)**

TEBLİĞ MADDE NO	GETİRİLEN DEĞİŞİKLİĞİN ÖZET OLARAK AÇIKLANMASI
1	Bilindiği üzere KDV Kanununun 9. maddesi uyarınca bazı mal ve hizmet alımları, muhtelif oranlarda KDV tevkifatına tabidir. Tevkifata tabi mal ve hizmetlerin türleri BELİRLENMİŞ ALICILAR tarafından yapılan alımlarda daha geniş tutulmuştur. Tebliğin 1. maddesinde belirlenmiş alıcılar listesine “<i>Büyükşehir belediyelerinin su ve kanalizasyon idareleri</i>” ibaresi eklenmiştir. Bu eklemeyle birlikte belirlenmiş alıcılar listesi şöyle olmuştur: b) Belirlenmiş alıcılar (KDV mükellefi olsun olmasın): - 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar, il özel idareleri ve bunların teşkil ettikleri birlikler, belediyelerin teşkil ettikleri birlikler ile köylere hizmet götürme birlikleri, - Yukarıda sayılanlar dışındaki, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, - Döner sermayeli kuruluşlar, - Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, - Kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, - Bankalar, - Büyükşehir belediyelerinin su ve kanalizasyon idareleri, - Kamu iktisadi teşebbüsleri (Kamu İktisadi Kuruluşları, İktisadi Devlet Teşekkülleri), - Özelleştirme kapsamındaki kuruluşlar, - Organize sanayi bölgeleri ile menkul kıymetler, vadeli işlemler borsaları dahil bütün borsalar, - Yarıdan fazla hissesi doğrudan yukarıda sayılan idare, kurum ve kuruluşlara ait olan (tek başına ya da birlikte) kurum, kuruluş ve işletmeler, - Payları Borsa İstanbul (BİST)A.Ş.nde işlem gören şirketler, - Kalkınma ve yatırım ajansları. Okul aile birlikleri ve Sağlık Bakanlığına bağlı aile hekimliği kurumları, Tebliğin (I/C-2.1.3.1/b) ayrımı kapsamında değerlendirilmez. NOT: Kimlerin hangi mal veya hizmet alımlarında ne oranda KDV tevkifatı yapacağı konusunda detaylı bilgiler www.denet.com.tr adresli web sitemizde bulunan KDV-6 isimli e kitabımızın 9. maddeye ilişkin kısmındaki 3 no.lu bölümde olup, aynı bölümdeki 3.5. no.lu başlık altında tablo halinde bilgi sunulmuştur.

2	2016/096 sayılı sirkülerimizde belirttiğimiz gibi %8 orana tabi sağlık hizmetlerinin kapsamı yeniden tanımlanmış ve hekimler vasıtasıyla sağlık hizmeti verilmesi işlemleri bu tanıma dahil edilmiştir. Tebliğin 2 no.lu maddesinde söz konusu sirkülerimizdeki yorumumuza paralel olarak HEKİMLERİN işgücü temin hizmeti tanımına girecek şekilde tahsis edilmesinde KDV TEVKİFATI UYGULANMAYACAĞI açıklığa kavuşturulmuştur. Örnek olarak hekimleri bordrolamakta olan bir şirket, kadrosundaki bir hekimi bir hastaneye işgücü olarak tahsis ettiğinde %8 KDV oranlı ve tevkifatsız fatura düzenleyeceği konusuna açıklık kazandırılmıştır.
3	KDV TEVKİFATININ olması gerekenden FAZLA YAPILMASI VEYA YERSİZ OLARAK KDV TEVKİFATI uygulanması hallerinde bu yanlışlıkların mutlaka düzeltilmesi gerektiği öngörülmektedir. Halbuki, her iki taraf da düzeltme yapmak istemiyorsa, Hazinesin kaybu da yoksa veya olmayacaksa, böyle bir düzeltmeyi zorunlu tutmanın anlamı yoktur. Nitekim uygulamada fazla veya yersiz yapılmış birçok tevkifatlı işlem düzeltmeye konu edilmemektedir. Tebliğin 3. maddesiyle bu konuda bir istisna getirilerek belli pozisyonlarda düzeltme yapılmasına gerek bulunmadığı hükme bağlanmıştır.
4	KDV Genel Uygulama Tebliğinin KDV TEVKİFATINDAN KAYNAKLANAN İADE HAKLARININ MAHSUP YOLUYLA KULLANILMASINA İLİŞKİN bölümünde, iade türleri üç gruba ayrılmış ve her bir grup için farklı mahsup esasları getirilmiştir. 11 no.lu Tebliğin 4. maddesiyle ilk iki gruba yönelik mahsup kurallarında değişiklik yapılmıştır. Özetle ifade etmek gerekirse; -KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C-2.1.5.2.1. no.lu bölümündeki ilk grup KDV tevkifatlı işlemlerden kaynaklanan iade haklarının mahsup yoluyla kullanılmasında, 5.000 TL. yı geçen iade haklarına yönelik olarak teminat verilmesi suretiyle mahsup yaptırılabilmesi imkanı yürürlükten kaldırılmıştır. Bu grupta mahsup yaptırabilmek sadece olumlu vergi inceleme raporu sonrasında mümkündür. -Aynı bölümdeki ikinci grup tevkifatlı işlemlerden kaynaklanan ve 5.000 TL. üzerinde olan mahsuben iade taleplerinin teminat verilerek yaptırılması durumunda, eskiden teminat çözümü, istenirse vergi inceleme raporuna, istenirse YMM tasdik raporuna göre yapılabilmekte iken, sadece YMM raporuyla yapılabilir hale getirilmiştir.
5	Bilindiği üzere ROAMİNG hizmetleri, ilgili ülkede de istisna uygulanmakta olması (karşılıklı olmak) şartıyla, ihracat istisnası kapsamında bulunmaktadır. Karşılıklılık durumunun tevsikinde yaşanan güçlükler nedeniyle bu durumun belgelenmesine ilişkin yeni ve rahatlatıcı bir kural getirilmiştir. Buna göre, karşı ülkede roaming hizmetinde KDV uygulanmadığı, karşı ülke mukimi tarafından kesilen fatura ile de, tevsik edilebilecektir.

6	KDV Kanunu'nun 11/1-c maddesinde İHRAÇ KAYITLI TESLİMLERDE İMALATÇI ALEYHİNE MATRAHTA MEYDANA GELEN DEĞİŞİKLİK durumunda imalatçının KDV iade hakkının bu değişikliğe göre küçüleceği hükmü mevcuttur. Maliye İdaresi eskiden, ihracatçıya bu fark için KDV li fatura kestirmek suretiyle söz konusu küçülme gereğinin yerine geldiği düşüncesiyle, ihrac kayıtlı teslimden doğan iade tutarını değiştirmiyordu. Bu doğru ve pratik yöntem KDV Genel Uygulama Tebliği ile de sürdürülmüştü. 11 no.lu Tebliğin 6. maddesiyle bu isabetli yöntem değiştirilmiştir. Yeni yönetime göre ihracatçı, imalatçının aleyhine oluşan kur farkı veya fiyat farkını, KDV siz olarak fatura edecek, imalatçının KDV iade hakkı da bu faturada olması gereken KDV kadar küçülecektir. Bu yeni yöntem, ihrac kayıtlı teslimlerde KDV iade tutarının oynak hale gelmesi şeklinde ciddi bir sakınca getirmiştir.
7	DİİB sayesinde KDV ödemeksizin hammadde temin edip, ürettiği malları KDV Kanununun geçici 17. maddesi kapsamında İHRAÇ KAYITLI olarak teslim eden firmalara, KDV Genel Uygulama Tebliği ile getirilmiş olan İADE KISITLAMASINA İLİŞKİN KURAL DEĞİŞTİRİLMİŞTİR. Eskiden ihrac kayıtlı teslim KDV sinden DİİB sayesinde ödenmemiş olan KDV tutarı düşülmek suretiyle kısıtlama yapılmaktaydı. Yeni tanıma göre, ihrac kayıtlı teslim matrahından, DİİB sayesinde KDV ödemeksizin yapılan alıma ilişkin matrah indirilecek, KDV iade tutarı, aradaki farkın genel KDV oranı (0,18) ile çarpılması suretiyle bulunan tutarla sınırlı olacaktır. Bu kural değişikliği, DİİB sayesinde KDV siz alınan mallar ile ihrac kayıtlı olarak satılan malların genel KDV oranına tabi olduğu durumda kısıtlama tutarını değiştirmemektedir. Yeni tanım, temindeki KDV oranı ve/veya ihrac kayıtlı teslimdeki KDV oranının indirimli (%1, %8) olduğu durumlarda kısıtlama tutarını eski tanıma göre azaltıcı veya arttırıcı etki yapmaktadır. Paralel düzenleme, Tebliğin aşağıda izah ettiğimiz 19. maddesinde yapılmıştır. Önemi nedeniyle bu konu hakkında ayrı bir Sirküler hazırlayacağız.
8	2016/093 sayılı Sirkülerimizde açıkladığımız gibi, 6761 sayılı Kanunla KDV Kanunu'nu 17/4-ı maddesine; <i>"SERBEST BÖLGELERE VEYA BU BÖLGELERDEN YAPILAN İHRAÇ AMAÇLI YÜK TAŞIMA İŞLERİ"</i> İbaresini eklemek suretiyle bu taşıma işleri KDV istisnası kapsamına alınmıştır. 11 no.lu Tebliğin 8. maddesinde bu istisnanın hangi taşımalarda uygulanacağı açıklanmış ve örneklenmiştir.

9	11 no.lu Tebliğin 9. maddesinde, inşaat devam ederken, yani henüz fatura kesim zamanı gelmemişken (ERKENDEN) KONUT FATURASI KESİLDİĞİNDE, sonradan (daire teslim edildiğinde) KDV oran değişikliği meydana gelmiş olsa bile, erken kesilmiş olan faturadaki KDV tutarının değişmeyeceği şeklinde açıklama yapılmıştır. Bu açıklama KDV Kanunu'nun 10/b maddesine uygun olmakla beraber, böyle bir KDV oran farklılığının normal şartlarda meydana gelmesi mümkün değildir. Çünkü konutlarda KDV oranları, yapı ruhsatının alındığı veya kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesinin yapıldığı konut projelerinde ruhsat veya ihale tarihi itibarıyla sabitlenmektedir. Ancak KDV oranının geçici olarak farklılaştırıldığı durumlarda bu açıklama anlam ifade etmektedir. Örnek vermek gerekirse, %18 orana tabi konutlar geçici olarak (önce 31.03.2017 ye kadar, daha sonra 30.09.2017 ye kadar) %8 KDV oranı ile teslim edilebilecektir. Bu tanıma uyan konut projesine sahip bir firma, <u>30.09.2017 den önce konut tamamlanmadığı halde konutun faturasını keserse %8 KDV uygulayacak, konut tamamlandığı ve teslim edildiği tarihte KDV oranı tekrar %18 e çıkmış olsa bile düzeltme yapması gerekmeyecektir.</u> NOT: Faturanın erken düzenlenmesi hakkında www.denet.com.tr 'deki makalelerimiz bölümünde (Mehmet MAÇ - 2004 yılı) bulunan "MAL TESLİM EDİLMEYEN VEYA HİZMET TAMAMLANMADAN ÖNCE FATURA KESİLEBİLİR Mİ ?" başlıklı makalemize bakınız.
10	KDV Genel Uygulama Tebliğinin İNDİRİMLİ ORANLA İLGİLİ KDV İADELERİ konusundaki III/B.3.1.2. bölümünde bulunan "İzleyen yıl içerisinde iade talebinde bulunulabilmesi için işlemin yapıldığı yıl içerisinde hiç iade talebinde bulunulmamış ya da iade talep edilmekle birlikte talep edilen tutarın iadesi gerçekleşmemiş olmalıdır." cümlesi Tebliğ metninden çıkarılmıştır. Bu cümlelerin neden Tebliğden çıkarıldığı konusundaki yorumumuz, söz konusu cümlelerin malumun ilanı niteliğinde gereksiz bir cümle olduğu yönündedir.
11	EŞYALI KONUT TESLİMLERİNDE, konut kavramına dahil olmayacak türdeki eşyalar için kendi KDV oranları üzerinden ayrıca fatura edilmesi veya konut faturasında bunların kendi KDV oranları ile ayrıca gösterilmesi gerekmektedir. Tebliğle söz konusu eşya örneklerine "perde" ve "avize" eklenmiştir. Buna göre, Tebliğ hükmü aşağıdaki şekli almıştır; <i>"Ankastre ürünlerle birlikte veya mobilyalı olarak satılan 150 m²'nin altındaki bir konut tesliminden kaynaklanan iade talebinde; buzdolabı, fırın, davlumbaz, bulaşık makinesi, mobilya, PERDE, AVİZE, vestiyer, televizyon ve benzeri eşyalar, konut sahibi kişilerce sökülüp taşınarak tekrar kurulup kullanılabilir (eklenti) mahiyette olup, bunların teslimi konut tesliminden bağımsız bir teslim olarak değerlendirilecektir."</i> Yine 11 no.lu Tebliğle aynı bölüme eklenen;

	<i>"Diğer taraftan 150 m²'nin altındaki konutun inşasında kullanılan kombi, cam balkon, duş teknesi, duşakabin, küvet, mutfak dolabı, evye, batarya, duş başlığı, panel radyatör gibi eşyalara ilişkin yüklenilen KDV iade hesabına dahil edilebilecektir."</i> paragrafında zikredilen malların konut kapsamına dahil olduğu açıklığa kavuşturulmuştur.
12	İndirimli oran konulu olup 5.000 TL. yı aşmayan KDV mahsup taleplerinde YMM raporu aranmayacağı yönündeki ibare eksikliği giderilmiştir.
13	İNDİRİMLİ ORAN KONULU KDV İADE haklarının mahsup edilebileceği borç türlerine, aşağıdaki altı çizili yeni bir ilave yapılmış olup, söz konusu mahsup edilebilir borçlar tanımı şu hale gelmiştir; <i>"Mükellefin kendisine ait; ithalde alınanlar da dahil vergi borçlarına, sosyal sigorta primi borçlarına ve (%51) veya daha fazla hissesi kamuya ait kuruluşlardan temin ettikleri elektrik ve doğalgaz borçları ile organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri, elektrik, su, doğalgaz, internet hizmetleri, altyapı katılım payları ve aidatlara ilişkin borçlarına"</i>
14-16	KDV Genel Uygulama Tebliğinin İNDİRİMLİ ORAN KONULU KDV MAHSUPLARI ile ilgili III/B.3.3. no.lu bölümünde aşağıdaki paragraf, Tebliğin 14. maddesi ile yürürlükten kaldırılmıştır. <i>"Vergi inceleme raporu sonucuna göre yapılan mahsuben iade taleplerinde, diğer belgelerin tamamlanması koşuluyla vergi inceleme raporu beklenmeksizin iade yapılır ve vergi inceleme raporunda iadeye engel bir durumun tespit edilmemiş olması kaydıyla mahsuben iade talep edilen vergi borcunun vade tarihinden vergi inceleme raporunun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihe kadar geçen süre için gecikme zammı hesaplanmaz."</i> Bunun yerine Tebliğin 16. maddesi ile aşağıdaki hükümler Tebliğin III/B bölümüne eklenmiştir. <i>"3.4.8. Vergi İnceleme Raporuna Göre Mahsuben İade</i> <i>İndirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacağının, vergi inceleme raporuna göre Tebliğin (III/B-3.2.2.) bölümünde belirtilen borçlara mahsubunun talep edilmesi halinde, mahsup işlemi vergi inceleme raporu dışında kalan diğer belgelerin tamamlanmış olması şartıyla standart iade talep dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarih itibarıyla teminat aranmadan yapılır. Vergi inceleme raporunda iadeye engel bir durumun tespit edilmemiş olması kaydıyla mahsuben iade talep edilen borcun vade tarihinden vergi inceleme raporunun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihe kadar geçen süre için gecikme zammı hesaplanmaz."</i> Her iki paragraf aynı anlama geldiği için söz konusu iki Tebliğ hükmü bir değişiklik meydana getirmemiştir.
15	İNDİRİMLİ ORANA TABİ BİR MAL VEYA HİZMETİN AYNI ZAMANDA KDV TEVKİFATINA TABİ OLMASI durumunda, öncelikle tevkifat nedenli şekilde KDV iade hesabı yapılacağı, bu iadeye rağmen indirimli oran konulu iade hakkı çıkıyorsa, bu hakkın da kullanılacağı, bu kullanımda iade tutarının hesaplanmasına ilişkin tablo hazırlanırken, hesaplanan KDV bölümüne tevkifata tabi olan ve olmayan KDV lerin toplamının yazılacağı açıklığa kavuşturulmuştur.

	(Uygulama eskiden de bu yöndeydi.)
17	İNDİRİMLİ ORAN KONULU KDV İADE taleplerinde kullanılan iade tutarının hesaplanmasına ilişkin tablodaki sütun başlıklarından biri değiştirilmiş olup, <u>bu değişiklik uygulamayı etkilemeyecek olup</u> , sadece daha doğru tabir kullanımını amaçlamaktadır.
18	Bilindiği üzere KDV Kanunu’nu 29/3. maddesine göre KDV İNDİRİM HAKKI, VERGİYİ DOĞURAN OLAYIN VUKU BULDUĞU TAKVİM YILI AŞILMAMAK ŞARTIYLA ve KDV indiriminin dayanağını teşkil eden vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir. Bu maddedeki takvim yılı aşılmama şartının kaldırılması gerekmektedir. Maliye İdaresi bu şartın kaldırılmasını sağlamadığı gibi, söz konusu şartı katı şekilde uygulamış ve büyük mağduriyetlere sebebiyet vermiştir. 11 no.lu Tebliğin 18. maddesinde Maliye İdaresi bu katı anlayışından üç noktada ve bazı şartlar koymak suretiyle geri adım atmıştır. Önemi nedeniyle bu konu için ayrıca Sirküler hazırlayacağız.
19	11 no.lu KDV Tebliğinin 19. maddesi ile, 7 ve 8 no.lu Tebliğler ile oluşmuş bulunan aşağıdaki paragraf yürürlükten kaldırılmıştır: <i>“DİİB sahibi mükellef tarafından bu belge kapsamında üretilen mallar, belge sahibi tarafından doğrudan ihraç edilebilir ya da 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) veya geçici 17 nci maddeleri kapsamında ihraç kaydıyla teslim edilebilir. Dolayısıyla DİİB sahibi mükellefin belge kapsamında yurtiçi ve yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği malları kullanarak ürettiği malların, DİİB sahibi mükellef tarafından KDV hesaplanarak (3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV hariç) teslimi mümkün değildir. Buna rağmen, DİİB kapsamında üretilen malların KDV hesaplanarak (3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV hariç) teslim edilmesi halinde, ihracatçılara (dış ticaret sermaye şirketleri ile sektörel dış ticaret şirketleri hariç) bu teslimler nedeniyle yüklenilen KDV’nin iadesi yapılamaz.”</i> Buna göre, DİİB sayesinde KDV ödemeksizin üretim girdisi temin eden imalatçılar, ürettikleri malları KDV li olarak herhangi bir firmaya satıp ihraç ettirerek belgelerini kapatabilecekler, KDV ödeyerek bu malı temin eden ihracatçılar da, KDV iadesi alırken DİİB nedenli olarak engelle karşılaşmayacaklardır. - DİİB sayesinde KDV ödemeksizin hammadde temin edip, ürettiği malları KDV Kanunu’nun 11/1-c maddesi kapsamında İHRAÇ KAYITLI olarak teslim eden firmalara, KDV Genel Uygulama Tebliği ile getirilmiş olan İADE KISITLAMASINA İLİŞKİN KURAL DEĞİŞTİRİLMİŞTİR. Eskiden ihraç kayıtlı teslim KDV sinden DİİB sayesinde ödenmemiş olan KDV tutarı düşülmek suretiyle kısıtlama yapılmaktaydı.

	Yeni tanıma göre, ihraç kayıtlı teslim matrahından, DİİB sayesinde KDV ödenmeksizin yapılan alıma ilişkin matrah indirilecek, KDV iade tutarı, aradaki farkın genel KDV oranı (0,18) ile çarpılması suretiyle bulunan tutarla sınırlı olacaktır. Bu kural değişikliği, DİİB sayesinde KDV siz alınan mallar ile ihraç kayıtlı olarak satılan malların genel KDV oranına tabi olduğu durumda kısıtlama tutarını değiştirmemektedir. Yeni tanım, temindeki KDV oranı ve/veya ihraç kayıtlı teslimdeki KDV oranının indirimli oran (%1, %8) olduğu durumlarda kısıtlama tutarını eski tanıma göre azaltıcı veya arttırıcı etki yapmaktadır. Paralel düzenleme, Tebliğin yukarıda izah ettiğimiz 7. maddesinde yapılmıştır. Önemi nedeniyle bu konu hakkında ayrı bir Sirküler hazırlayacağız.
20	TEMİNAT VERİLMEK SURETİYLE KDV İADESİ ALINAN HALLERDE, bu teminat YMM tasdik raporu ile çözülecek ise, iadenin alındığı tarihten itibaren ALTI AY İÇİNDE VEYA TALEP EDİLMESİ ŞARTIYLA EK ALTI AYLIK SÜREDE YMM TASDİK RAPORUNUN VERİLMESİ GEREKTİĞİ yönünde hüküm mevcuttur. KDV Genel Uygulama Tebliğinin bu hükmün yer aldığı IV/A-4 bölümüne aşağıdaki paragraf eklenmiştir; <i>"YMM raporu ile iade talebinde bulunan mükelleflerin teminat karşılığı aldıkları iadeye ilişkin olarak;</i> - <i>İadenin yapıldığı tarihten itibaren altı ay içinde bu iade ile ilgili olarak YMM raporu ibraz edilmemesi ve ek süre talebinde bulunulmaması,</i> - <i>Ek süre talebinin uygun bulunmaması,</i> - <i>Altı aylık ek süre içinde de YMM raporunun ibraz edilmemesi</i> <i>durumlarında, teminat karşılığı yapılan iade incelemeye sevk edilir ve teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür."</i> Hükmün bu eklemeden önceki halinde de, söz konusu süreler içinde YMM raporu ibraz edilmemesi halinde, YMM raporunun kabul edilmez hale geleceği ve teminatın ancak vergi inceleme raporu sonucuna göre çözüleceği ifadesi mevcut olmakla beraber, yukarıdaki cümleler bu konuda vurgulayıcı bir yapı arz etmektedir. BU NEDENLE TEMİNAT VEREREK KDV İADESİ ALAN VEYA MAHSUP YAPTIRAN FİRMALAR SÖZ KONUSU ALTI AYLIK SÜRENİN BAŞLARINDA YMM RAPORU İÇİN GEREKEN BİLGİ VE BELGENİN İLGİLİ YMM YE TESLİMİ KONUSUNDA ÖZENLİ OLMALIDIRLAR. Bu işlemlerde gecikilmişse ikinci altı aylık süre başlamadan önce, mazeretlerini bildirerek ek süre talebinde bulunmak şeklinde bir imkan mevcut olmakla beraber, talebin kabulü mazeretin haklı bulunmasına bağlıdır. VERGİ İNCELEMESİNE SEBEBİYET VERMEMEK İÇİN bu konuda hassasiyet gösterilmesi gerekmektedir.
21	%120 (İTUS sertifikası olanlar için %60) ORANLI (ARTIRIMLI) TEMİNAT verenlere DAHA ÇABUK KDV İADESİ yapılması esası getirilmiştir.

	Önemi nedeniyle bu konuda ayrı bir Sirküler hazırlayacağız.
22	KDV iadesi ile ilgili bilgi ve belgelerin veya YMM raporlarının eksikliği, bu eksikliklerin giderilmemesi halinde talebin incelemeye sevk edileceği hükmü mevcuttu. KDV Genel Uygulama Tebliğinin konuya ilişkin “Vergi İnceleme Raporuyla İade” başlıklı IV/A.6 no.lu bölümüne yeni hükümler eklenmiştir. Önemi nedeniyle bu konuda ayrı bir Sirküler hazırlayacağız.
23	Atıf hatası giderilmesi.
24	Atıf hatası giderilmesi.
25	11 no.lu KDV Tebliği 15.02.2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Saygılarımızla.

“KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 11)” metni ilişikte sunulmuştur.

“15 Şubat 2017 Çarşamba

Resmî Gazete

Sayı : 29980

TEBLİĞ

Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı) 'ndan:

**KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE
DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ
(SERİ NO: 11)**

MADDE 1 – 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.1.) bölümünün üçüncü paragrafının (b) bendinde yer alan “ – Bankalar,” satırından sonra gelmek üzere “ – Büyükşehir belediyelerinin su ve kanalizasyon idareleri,” satırı eklenmiştir.

MADDE 2 – Aynı Tebliğin (I/C-2.1.3.2.5.2.) bölümünün beşinci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“Kısmi tevkifat kapsamındaki işlemleri belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkili olup, insan veya hayvan sağlığına yönelik koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetlerini ifa edenlere hekimler vasıtasıyla verilen hizmetler için işgücü temin hizmeti kapsamında tevkifat uygulanmayacaktır.”

MADDE 3 – Aynı Tebliğin (I/C-2.1.4.3.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“Diğer taraftan fazla veya yersiz tevkif edilen KDV’nin alıcı tarafından beyan edilip ödenmiş olması halinde, alıcı ve satıcının yazılı talebi üzerine, alıcıya fazla veya yersiz ödenen KDV’nin iade edilmemesi kaydıyla, fazla veya yersiz tevkif edilen vergiye göre satıcının yapmış olduğu beyana ve bu beyana istinaden kısmi tevkifat uygulamasından kaynaklanan iadeye ilişkin herhangi bir düzeltme yapılmasına gerek bulunmamaktadır. Ancak, fazla veya yersiz KDV tevkif edildiğinin, satıcıya KDV iadesi yapılmadan önce anlaşılması halinde, fazla veya yersiz tevkifata ilişkin satıcıya KDV iadesi yapılmaz. Bu durumda işlemlerin tevkifat uygulanmadan önceki hale döndürülmesi gerekir.

Örnek: (A) Ltd. Şti. KDV mükellefi olmakla birlikte, belirlenmiş alıcılar kapsamında değildir. (A) Ltd. Şti. fabrika binasını inşaat taahhüt hizmeti almak suretiyle (B) İnşaat A.Ş.’ne yaptırmış olup, (A) Ltd. Şti. tevkifata tabi olmadığı halde bu işlem nedeniyle hesaplanan 400 TL KDV üzerinden (2/10) oranına tekabül eden 80 TL KDV’yi tevkif ederek 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan etmiş ve ödemiştir. (B) İnşaat A.Ş. ise hesaplanan KDV’nin tevkif edilmeyen 320 TL’lik kısmını 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan etmiş ve tevkif edilen 80 TL KDV’nin 50 TL’sini iade almıştır. Ancak bu işlemle ilgili olarak tevkifat yapılmaması gerektiğinin sonradan anlaşılması durumunda, (A) Ltd. Şti. ile (B) İnşaat A.Ş.’nin talep etmeleri halinde, (B) İnşaat A.Ş.’nin KDV Beyannamesinde ve almış olduğu KDV iadesinde herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır. Ayrıca (A) Ltd. Şti.’ne fazla ve yersiz tevkif ederek ödediği KDV’ye ilişkin herhangi bir KDV iadesi yapılmayacaktır.”

MADDE 4 – Aynı Tebliğin (I/C-2.1.5.2.1.) bölümünün sekizinci ve onuncu paragrafları sırasıyla aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“5.000 TL ve üzerindeki mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu ile yerine getirilir.”

“5.000 TL ve üzerindeki mahsuben iade talepleri vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir.

İadenin YMM raporu ile talep edilmesi ve bu iadenin 5.000 TL’yi aşan kısmı için teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, YMM raporu sonucuna göre çözülür.”

MADDE 5 – Aynı Tebliğin (II/A-3.3.) bölümünün birinci paragrafının sonuna aşağıdaki cümleler eklenmiştir.

"Bu belgenin alınmadığı durumlarda, istisna kapsamında işlemi beyan eden mükellefin ilgili ülkede kendisine verilen roaming hizmetine KDV uygulanmadığını tevsik eden fatura örneği de bu belgenin yerine geçer. Ancak, bu şekilde tevsik edilmiş olsa dahi ilgili ülkede karşılıklılık uygulanmadığının tespit edilmesi halinde, daha önce hesaplanmayan KDV ve buna ilişkin ceza ve faizlerin mükelleften aranacağı tabiidir."

MADDE 6 – Aynı Tebliğin (II/A-8.9.) bölümünün birinci paragrafı aşağıda yer alan ilk paragraftaki şekilde değiştirilmiş, aşağıda yer alan diğer paragraflar aynı bölüme sırasıyla ikinci ve üçüncü paragraf olarak eklenmiştir.

"3065 sayılı Kanunun (11/1-c) maddesinde, ihracatçılara mal teslim eden imalatçılara iade edilecek katma değer vergisinin, ihraç edilen mala ilişkin imalatçı satış bedeline göre hesaplanan vergiden, imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin verginin düşülmesinden sonra kalan tutardan fazla olamayacağı hükme bağlanmıştır."

"İmalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farkları için ihracatçılar tarafından düzenlenecek faturada KDV hesaplanmaz. Bu kapsamda düzenlenen faturaya; "3065 sayılı KDV Kanununun (11/1-c) maddesi hükümlerine göre, ihraç edilmek şartıyla yapılan teslimlerde imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin olduğundan KDV hesaplanmamıştır." ifadesi yazılır. Ayrıca söz konusu faturada, imalatçı tarafından düzenlenen faturanın tarih ve sayısına yer verilir.

İmalatçılara ihraç kayıtlı teslim nedeniyle iade edilecek KDV hesabında, imalatçı aleyhine ortaya çıkan kur farklarından doğanlar da dahil olmak üzere, imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin verginin (imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ihraç kayıtlı teslim edilen malın tabi olduğu oran uygulanmak suretiyle bulunan tutar) ihraç kayıtlı teslim bedeli üzerinden hesaplanan vergiden düşüleceği tabiidir."

MADDE 7 – Aynı Tebliğin (II/A-9.1.) bölümünün son paragrafının birinci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Öte yandan, 3065 sayılı Kanunun geçici 17 nci maddesi kapsamında teslimde bulunan DİİB sahibi mükellefin iadesini talep edeceği KDV tutarı, ihraç kaydıyla teslim bedeli ile bu malların üretimi için yurtiçi ve yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği malların bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunacak tutarı aşamaz."

MADDE 8 – Aynı Tebliğin (II/F-4.9.) bölümü başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"4.9. Serbest Bölgelerde Verilen Hizmetler ile Bu Bölgelere İlişkin Yük Taşıma İşleri

3065 sayılı Kanunun (17/4-ı) maddesine göre, serbest bölgelerde verilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri KDV'den müstesnadır.

Söz konusu istisnanın kapsamına, yalnızca serbest bölgede ifa edilen hizmetler ile serbest bölgelere veya bu bölgelerden yapılan ihraç amaçlı yük taşıma işleri girmektedir. İhraç amaçlı yük taşıma işleri dışında, yurtiçinden serbest bölgeye verilen hizmetler ile serbest bölgeden yurtiçine yönelik olarak verilen hizmetler KDV'ye tabidir. Buna göre, serbest bölgeden bir limana veya bir gümrük çıkış kapısına ihraç malının taşınması işi KDV'den istisnadır. Serbest bölgede üretilecek mamulün üretiminde kullanılacak malların yurtiçinden serbest bölgeye, serbest bölgeden bir başka serbest bölgeye taşınması da istisna kapsamında değerlendirilecektir. Diğer taraftan serbest bölgeden yurtiçine yapılacak taşıma işleri ihraç amaçlı yük taşıma işi kapsamında değerlendirilmeyeceğinden KDV'ye tabi olacaktır.

Örnek 1: Serbest bölgede faaliyet gösteren (A) firmasına serbest bölgeye gelinerek makine bakım-onarım hizmeti

verilmesi 3065 sayılı Kanunun (17/4-ı) maddesi kapsamında KDV'den istisna iken, (A) firmasının serbest bölge dışından araç kiralaması KDV'ye tabi bulunmaktadır.

Örnek 2: Serbest bölgede faaliyet gösteren (A) A.Ş., serbest bölgede üreteceği mallara ilişkin yurtiçinden satın aldığı hammaddeleri (B) Nakliyat Ltd. Şti.'ne taşıttırıştır. (A) A.Ş. bu hammaddeleri kullanarak ürettiği malların bir kısmını ihraç etmiş, ihraç edilen malların limana kadar taşınması işini de yine (B) Nakliyat Ltd. Şti.'ne yaptırmıştır. Ürettiği malların kalan kısmını da yurtiçine satmış ve söz konusu malları (D) Nakliyat A.Ş.'ne taşıttırıştır. Bu durumda, (B) Nakliyat Ltd. Şti. tarafından yapılan taşıma işleri KDV'den istisna olacak, (D) Nakliyat A.Ş. tarafından yapılan taşıma işi ise ihraç amaçlı yük taşıma işi olmadığından KDV'ye tabi olacaktır."

MADDE 9 – Aynı Tebliğin (III/B-2.1.1.) bölümünün üçüncü paragrafında yer alan "Kanunu51", "Kanun52" ve "Kanununun53" ibareleri sırasıyla "Kanunu", "Kanun" ve "Kanununun" olarak değiştirilmiş ve aynı bölümün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

"3065 sayılı Kanunun (10/a) maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması; (10/b) maddesinde, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi anında vergiyi doğuran olayın meydana geleceği hüküm altına alınmıştır.

Konut tesliminden önce fatura düzenlenmesi halinde, faturada gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi anında vergiyi doğuran olay meydana geleceğinden bu faturada gösterilen KDV'nin beyan edilip ödenmesi gerekmektedir. Konutun fiilen teslim edildiği tarih ile faturanın düzenlendiği tarihte konuta ilişkin geçerli olan KDV oranlarının farklı olması durumunda, faturanın düzenlendiği tarihte geçerli olan KDV oranı esas alınacaktır. Dolayısıyla faturanın düzenlendiği tarihte geçerli olan oran esas alınarak hesaplanan KDV'de, konutun fiilen teslim edildiği tarihte geçerli olan KDV oranına göre herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır."

MADDE 10 – Aynı Tebliğin (III/B-3.1.2.) bölümünün altıncı paragrafının birinci cümlesi yürürlükten kaldırılmıştır.

MADDE 11 – Aynı Tebliğin (III/B-3.1.3.1.) bölümüne ilişkin "Örnek 1"de yer alan "mobilya," ibaresinden sonra gelmek üzere "perde, avize," ibaresi, "Örnek 1"in sonuna ise aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

"Diğer taraftan 150 m²'nin altındaki konutun inşasında kullanılan kombi, cam balkon, duş teknesi, duşakabin, küvet, mutfak dolabı, evye, batarya, duş başlığı, panel radyatör gibi eşyalara ilişkin yüklenilen KDV iade hesabına dahil edilebilecektir."

MADDE 12 – Aynı Tebliğin (III/B-3.2.1.) bölümünün üçüncü paragrafında yer alan "mahsup talepleri" ibaresi "mahsuben iade talepleri YMM raporu," şeklinde değiştirilmiştir.

MADDE 13 – Aynı Tebliğin (III/B-3.2.2.) bölümünün birinci paragrafında yer alan "doğalgaz borçlarına" ibaresi "doğalgaz borçları ile organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri elektrik, su, doğalgaz, internet hizmetleri, altyapı katılım payları ve aidatlara ilişkin borçlarına" şeklinde değiştirilmiş olup, aynı bölümün sonuna aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

"İndirimli orana tabi işlemlerden doğan KDV iade alacaklarının mükelleflerin organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri elektrik, su, doğalgaz, internet hizmetleri, altyapı katılım payları ve aidatlara ilişkin borçlarına mahsubu da yukarıda belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirilir."

MADDE 14 – Aynı Tebliğin (III/B-3.3.) bölümünün yedinci paragrafı yürürlükten kaldırılmıştır.

MADDE 15 – Aynı Tebliğin (III/B-3.4.1.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

"Aynı işlem dolayısıyla, tevkifat ve indirimli oran uygulamaları nedeniyle KDV iade alacağı doğmuşsa, öncelikle tevkifattan doğan KDV alacağı iade edilir. Buna göre, indirimli orana tabi olup tevkifat uygulanan işlemlerden doğan KDV iade talepleri, bu Tebliğin (I/C-2.1.5.) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde yerine getirilir.

Diğer taraftan indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade tutarının hesaplanmasına ilişkin tablonun

"Hesaplanan KDV" sütununa, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamı (tevkif edilen tutar dahil) yazılır.

Örnek: (A) firması, dokumacı (B) firmasına 100.000 TL'lik tiftik teslim etmiştir. İndirimli orana tabi (%8) bu teslimde hesaplanan KDV ($100.000 \times 0,08 =$) 8.000 TL olup söz konusu teslim aynı zamanda (9/10) oranında tevkifata tabidir.

(A) firmasının hem tevkifata tabi hem de indirimli orana tabi bu işleminde, tevkifata tabi tutulan ($8.000 \times 0,90 =$) 7.200 TL KDV'nin tevkifata ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde iadesi talep edilecektir. (A) firmasının indirimli orana tabi işlemler nedeniyle iade talep etmesi durumunda ise, hesaplama tablosunun hesaplanan KDV sütununa, hesaplanan KDV'nin kısmi tevkifat uygulanmadan önceki tutarı olan 8.000 TL yazılacaktır."

MADDE 16 – Aynı Tebliğin (III/B-3.4.7.) bölümünden sonra gelmek üzere başlığıyla birlikte aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

"3.4.8. Vergi İnceleme Raporuna Göre Mahsuben İade

İndirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacağının, vergi inceleme raporuna göre Tebliğin (III/B-3.2.2.) bölümünde belirtilen borçlara mahsubunun talep edilmesi halinde, mahsup işlemi vergi inceleme raporu dışında kalan diğer belgelerin tamamlanmış olması şartıyla standart iade talep dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarih itibarıyla teminat aranmadan yapılır. Vergi inceleme raporunda iadeye engel bir durumun tespit edilmemiş olması kaydıyla mahsuben iade talep edilen borcun vade tarihinden vergi inceleme raporunun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihe kadar geçen süre için gecikme zammı hesaplanmaz."

MADDE 17 – Aynı Tebliğin (III/B-3.6.) bölümünde yer alan Tabloların (Tablo 1, Tablo 2 ve Tablo 3) altıncı sütunlarında yer alan "ÖNCEKİ DÖNEM SONU İADE EDİLEBİLİR KDV TUTARI" ibaresi "ÖNCEKİ DÖNEM SONU İADEYE ESAS KDV TUTARI" olarak değiştirilmiştir.

MADDE 18 – Aynı Tebliğin (III/C-5.6.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

"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 aşılmaması şartıyla, ödenen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkündür.

KDV'ye 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."

MADDE 19 – Aynı Tebliğin (IV/A-1.5.) bölümünün birinci paragrafı yürürlükten kaldırılmış, ikinci paragrafının birinci cümlesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"DİİB kapsamında KDV ödemeksizin yurtiçi ve yurtdışından satın aldığı girdileri kullanarak ürettiği malı 3065 sayılı

Kanunun (11/1-c) maddesi kapsamında ihraç kayıtlı olarak teslim eden bir mükellefin iade alacağı KDV tutarı, ihraç kayıtlı teslim bedeli ile DİİB kapsamında aldığı girdilerin bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunacak tutarı aşamaz."

MADDE 20 – Aynı Tebliğin (IV/A-4.) bölümünün beşinci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

"YMM raporu ile iade talebinde bulunan mükelleflerin teminat karşılığı aldıkları iadeye ilişkin olarak;

- İadenin yapıldığı tarihten itibaren altı ay içinde bu iade ile ilgili olarak YMM raporu ibraz edilmemesi ve ek süre talebinde bulunulmaması,

- Ek süre talebinin uygun bulunmaması,

- Altı aylık ek süre içinde de YMM raporunun ibraz edilmemesi

durumlarında, teminat karşılığı yapılan iade incelemeye sevk edilir ve teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür."

MADDE 21 – Aynı Tebliğin (IV/A-5.) bölümünün sonuna başlığı ile birlikte aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

"5.6. Artırımlı Teminat Uygulaması

İade taleplerinin yerine getirilmesi bakımından özel esaslara tabi olanlar hariç olmak üzere, mükelleflerin Tebliğin (IV/A-3) bölümünde belirlenen sınırı aşan ve işlem türü itibarıyla YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ile talep edilen nakden iadelerinde, iade talep dilekçesi ile Tebliğin ilgili bölümlerinde iade taleplerine ilişkin aranan belgelerin (YMM KDV İadesi Tasdik Raporu hariç) tamamlanması sonrasında, nakden iadesi talep edilen tutarın %120'si oranında (İTUS sertifikası sahibi mükellefler için %60'ı oranında) banka teminat mektubu verilmesi halinde, iade işlemi beş iş günü içinde gerçekleştirilir. İadeye ilişkin YMM raporunun iadenin yapıldığı tarihten itibaren altı ay içinde verilmemesi halinde, iade talebi sürenin sonunda ivedilikle incelemeye sevk edilir.

İadeye ilişkin YMM raporunun ibraz edilmesi halinde, KDVİRA, YMM raporuna ilişkin kontroller ile vergi dairesince yapılması gereken diğer kontroller iki ay içerisinde tamamlanır. İade hakkı doğuran işlem bazında yapılan bu kontroller sonucunda herhangi bir eksiklik/olumsuzluk tespit edilmemesi halinde, YMM raporunun ibraz edildiği tarihten itibaren en geç iki ay içinde teminat mektubu mükellefe iade edilir.

Ancak yapılan kontroller sonucunda eksiklik/olumsuzluk tespit edilmesi halinde, bu eksikliğin/olumsuzluğun giderilmesi için mükellefe 30 günlük süre verilir. Süresinde eksiklikleri/olumsuzlukları gidermeyen mükellefe 30 günlük ek süre verilir. Mükellefe verilen bu süreler, teminat mektuplarının iade edilmesine ilişkin iki aylık sürenin hesabında dikkate alınmaz. Bu süreler içinde eksikliklerin/olumsuzlukların giderilmemesi halinde haksız iade edilen tutar, gecikme faizi ve vergi ziyayı cezası ile birlikte mükelleften aranır."

MADDE 22 – Aynı Tebliğin (IV/A-6.) bölümünün;

a) Birinci paragrafında (iii) sırasından sonra gelmek üzere aşağıdaki sıra eklenmiş,

"iv. Teminat veya YMM raporu karşılığı iade talep edilmesine karşın vergi dairelerinin yapacakları kontrollerde tespit edilen eksiklik veya olumsuzlukların mevzuata uygun şekilde düzeltilmemesi"

b) İkinci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

"Yukarıda dördüncü sıra kapsamında, iade talebinin incelemeye sevk Gelir İdaresi Başkanlığı veya Vergi Dairesi Başkanlıkları/Defterdarlıklar tarafından yapılabilir. İncelemeye sevk, ancak öncesinde vergi dairelerince mükellefin iade dosyasındaki eksikliklerin/olumsuzlukların YMM veya mükellef tarafından düzeltiltilmesine ilişkin yazının

yazılması ve belirtilen sürede YMM veya mükellef tarafından gerekli düzeltmelerin mevzuata uygun şekilde yapılmaması veya olumsuzluğun giderilmemesi halinde mümkündür. Bu kapsamda incelemeye sevk edilen iade talepleri, iadesi talep edilen tutarın %120'si oranında banka teminat mektubu verilmesi halinde yerine getirilir, teminat vergi inceleme raporuna göre çözülür."

MADDE 23 – Aynı Tebliğin (IV/E-1.3.) bölümünün dördüncü paragrafında yer alan "(IV/E/3.4), (IV/E/3.5)," ibaresi "(IV/E/3.2), (IV/E/3.3)," olarak değiştirilmiştir.

MADDE 24 – Aynı Tebliğin (IV/E-2.2.) bölümünün ikinci paragrafındaki "(IV/E/3.4), (IV/E/3.5)," ibaresi "(IV/E/3.2), (IV/E/3.3)," olarak değiştirilmiştir.

MADDE 25 – Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 26 – Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.