

Sirküler Tarihi : 07.01.2008
Sirküler No : 2008/033

DENİZ, HAVA VE DEMİRYOLU TAŞIMA ARAÇLARININ İMAL VEYA İNŞA EDİLMESİ YAHUT ETTİRİLMESİ İLE İLGİLİ OLARAK YAPILAN MALZEME ALIMLARINDA KDV İSTİSNASI UYGULAMASI DEĞİŞTİRİLMİŞTİR

Bilindiği üzere KDV Kanunu'nun 13.maddesine göre, işletilmek amacıyla deniz, hava veya demiryolu taşıma aracı, yüzer tesis ve araç satın alınması KDV'den istisna edilmiştir.

Bu araçların imal ve inşası için yapılan teslim ve hizmetler de söz konusu istisnanın kapsamında olup, istisnanın bu alandaki uygulamasını düzenleyen 48 no.lu KDV Genel Tebliği hükümleri 107 no.lu Tebliğ ile değişikliğe uğramış bulunmaktadır.

107 No.lu Tebliğ'de, 48 no.lu Tebliğ'in A/2-b bölümünün ilk paragrafının aşağıdaki şekilde değiştirildiği ve bu bölümdeki 5 no.lu örneğin geçersiz hale geldiği belirtilmektedir.

Aşağıda 48 no.lu KDV Genel Tebliği'nin yürürlükten kaldırılan A/2-b bölümü ve yine A/2-b başlığı altında yürürlükten kalkan metnin yerine ikame edilen hüküm karşılıklı olarak gösterilmiştir :

48 No.lu KDV Genel Tebliği'nin Yürürlükten Kalkan A/2-b Bölümünün Metni	107 No.lu KDV Genel Tebliği ile Yeniden Düzenlenen 48 No.lu KDV Genel Tebliği'nin A/2-b Bölümünün Metni
<p>b) Araçların İmal ve İnşası ile İlgili Teslim ve Hizmetlerde;</p> <p>Araçların imal ve inşası ile ilgili mal ve hizmet alımlarında istisna uygulanabilmesi için, imal ve inşa edenin gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olması yeterlidir. Ancak; imal ve inşa ile ilgili mal ve hizmet faturalarının imal ve inşa eden adına düzenlenmesi zorunludur.</p>	<p>b) Araçların İmal ve İnşası ile İlgili Teslim ve Hizmetlerde;</p> <p>Mükellefler araç imal veya inşasını kendi adlarına bizzat yapabilmekte ya da sipariş üzerine başkalarına yaptırabilmektedirler. Her iki halde de istisnadan yararlanılabilmesi için araçların imal ve inşasını bizzat veya sipariş vererek kendi adlarına gerçekleştirenlerin KDV mükellefi olması zorunludur.</p> <p>Sipariş üzerine araçları fiilen imal veya inşa edenler de bu işle ilgili mal ve hizmet alımlarında KDV istisnasından yararlanabilecektir.</p> <p>Araçların bizzat veya sipariş yoluyla imal ve inşasında istisna uygulaması aşağıdaki şekilde yürütülecektir.</p> <p>i) Araçları Bizzat İmal veya İnşa Edenler</p> <p>Araçların bizzat imal veya inşa edilmesi halinde mükellefe bir istisna belgesi verilecek bu belgeye dayanarak imal veya inşa işinde kullanılacak mal ve hizmetlerin alımlarında KDV ödenmeksizin işlem yapılabilecektir.</p> <p>ii) Araçları Sipariş Vererek İmal veya İnşa Ettirenler</p> <p>Araçların sipariş vererek imal ve inşa ettirilmesi halinde, siparişi verene sadece aracı fiilen imal ve inşa edenin kendisine yaptığı hizmet için geçerli olmak üzere bir istisna belgesi verilecektir. Bu belge siparişi verenin aracın imal ve inşası ile ilgili diğer mal ve hizmet alımlarında kullanılamayacaktır. Siparişi verenin, aracın</p>

	<p>imal ve inşasında kullanılacak mal ve hizmetleri kısmen veya tamamen kendisinin temin etmesi halinde, bu mal ve hizmetlerin alımlarında genel esaslara göre KDV uygulanacaktır. Siparişi veren mükellefin bu şekilde yüklendiği KDV, siparişin bitmesi beklenmeden aylık dönemler halinde kendisine nakden veya mahsuben iade edilebilecektir.</p> <p>Siparişi verenin ilgili dönemde yaptığı istisna kapsamındaki alımlara ilişkin iade tutarı, 93 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (1.5) bölümündeki açıklamalar da dikkate alınmak suretiyle belirlenerek, bu döneme ait KDV beyannamesinde yer alan "İstisnalar" kulakçığının, "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunda beyan edilecektir. Tablonun "Teslim ve Hizmet Bedeli" sütununa istisnaya konu alışların KDV hariç tutarı, "İadeye Konu Olan KDV" sütununa bu alışlara ilişkin belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılacaktır.</p> <p>Beyannamenin usulüne uygun olarak doldurulmasından sonra "Sonuç Hesapları" kulakçığında yer alan "İade Edilmesi Gereken KDV" sütunundaki tutarın bu iade tutarına ilişkin kısmı, siparişi veren mükellefe iade edilecektir.</p> <p>İade talebi bir dilekçe ile yapılacak, dilekçeye;</p> <ul style="list-style-type: none"> - siparişle ilgili sözleşmenin noter onaylı bir örneği (İlk iade talebi sırasında bir defa verilecektir.), - istisnaya konu harcamalara ilişkin alış belgelerinin dökümünü gösteren liste, - iade talep edilen döneme ait indirilecek KDV listesi (İstisnaya konu harcamalara ait alış belgelerine ait listede gösterilen harcamalar bu listede yer almayacaktır.), <p>eklenecektir.</p> <p>iii) Araçları Sipariş Üzerine Fiilen İmal ve İnşa Edenler</p> <p>Söz konusu araçları aldıkları sipariş üzerine fiilen imal ve inşa edenlerin bu işle ilgili mal ve hizmet alımlarında da istisna uygulanacaktır. Bu durumda, siparişi alarak imal ve inşa işini fiilen yapan mükellefe verilecek istisna belgesinde sipariş üzerine yapılan araç imal ve inşası ile ilgili mal ve hizmet alımlarında geçerli olduğu belirtilecektir.</p> <p>İmal ve inşa işini sipariş üzerine fiilen yapanlar bu işte kullanacakları mal ve hizmetleri bu belgeye dayanarak KDV uygulanmaksızın istisna kapsamında temin edebileceklerdir. Ancak istisna uygulamasında 93 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (1.5) bölümünde belirtilen sınırın dikkate alınacağı tabiidir.</p> <p>Sipariş üzerine araç imal ve inşa işini yapanlara istisna kapsamında mal teslimi ve hizmet ifasında bulunanlar bu işlemler nedeniyle yüklendikleri vergileri, indirim yoluyla telafi edememeleri halinde iade olarak talep edebileceklerdir. İade talebi bir dilekçe ile yapılacak, dilekçeye;</p> <ul style="list-style-type: none"> - araç imal ve inşa işini fiilen yapan mükellefin istisna belgesinin bir örneği, - istisna kapsamındaki satış faturalarının dökümünü gösteren liste, - iadenin talep edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi,
--	---

<p>Araçları imal ve inşa edenlerin imal ve inşa bittikten sonra araçları satarken veya aktive alırken istisna uygulanıp uygulanmayacağı, yukarıdaki açıklamalara göre belirlenecektir. Ancak, imal ve inşa edilen aracın daha sonra vergi uygulanarak teslim edilmesi, imal veya inşa ile ilgili mal ve hizmet alımlarında istisna hükümlerine göre işlem yapılmasına engel değildir.</p> <p>ÖRNEKLER</p> <p>-Bir mimari bürosuna yapılacak yat tesliminde ve bu yata verilen tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde istisna uygulanamayacaktır. Büronun yatı iktisaptan sonra kiraya vermesi de istisna şartlarının tekemmülü için yeterli değildir. İstisna uygulanabilmesi için yat kiralama faaliyetlerinin mükellefin asli işgal konuları arasında yer alması, bu işin mutad ve sürekli olarak yapılması gerekir.</p> <p>-Bir konaklama işletmesinin müşterilerini gezdirmek amacıyla satın alacağı bir yatın, söz konusu işletmeye teslimi ile bu yata verilecek tadil, bakım ve onarım hizmetleri vergiden müstesnadır.</p> <p>-İnşaat malzemesi ticareti ile uğraşan mükellefe yapılan helikopter teslimi ve bu helikoptere verilen tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde istisna uygulanmayacaktır. Bu helikopterle arızı olarak bedel karşılığı taşımacılık yapılması da istisna uygulanması için yeterli değildir. İstisna uygulanabilmesi için taşımacılığın mükellefin asli işgal konuları arasında yer alması ve mutad ve sürekli olarak yapılması zorunludur.</p> <p>-Satmak üzere bir yat inşa eden tersane işletmesinin bu imal ve inşa ile ilgili mal ve hizmet alımları katma değer vergisinden müstesnadır. Bu yat inşa edildikten sonra, özel kullanıma konu edilmek üzere bir şahsa satılırsa, bu teslimde istisna uygulanmayacaktır. Bu teslimin vergiye tabi olması, imal ve inşa ile ilgili mal ve hizmet alımlarının da vergiye tabi olmasını gerektirmeyecektir.</p> <p>-Bir tersane işletmesi, taşımacılık işiyle uğraşan (A) firmasının siparişi üzerine bir gemi inşa ediyorsa bu geminin imal ve inşası ile ilgili olarak yapılan mal ve hizmet alışlarında faturanın (A) firması adına düzenlenmesi halinde istisna uygulanacak, tersane adına düzenlenmesi halinde ise istisna uygulanmayacaktır. Tersane işletmesinin imal ve inşa ile ilgili olarak (A) firması adına düzenlediği teslim veya hizmet faturalarında da katma değer vergisi hesaplanmayacaktır.</p> <p>-Balıkçı teknelerinde kullanılan "ana motor"ların, balıkçılık kooperatifleri tarafından ithali veya yurt içinden satın alınmasında ve kooperatifler tarafından üyelere tesliminde katma değer vergisi uygulanmayacaktır.</p>	<p>- istisna kapsamına giren satışlarla ilgili yüklenilen KDV tablosu,</p> <p>eklenecektir."</p> <p>Araçları imal ve inşa edenlerin imal ve inşa bittikten sonra araçları satarken veya aktive alırken istisna uygulanıp uygulanmayacağı, yukarıdaki açıklamalara göre belirlenecektir. Ancak, imal ve inşa edilen aracın daha sonra vergi uygulanarak teslim edilmesi, imal veya inşa ile ilgili mal ve hizmet alımlarında istisna hükümlerine göre işlem yapılmasına engel değildir.</p> <p>ÖRNEKLER</p> <p>-Bir mimari bürosuna yapılacak yat tesliminde ve bu yata verilen tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde istisna uygulanamayacaktır. Büronun yatı iktisaptan sonra kiraya vermesi de istisna şartlarının tekemmülü için yeterli değildir. İstisna uygulanabilmesi için yat kiralama faaliyetlerinin mükellefin asli işgal konuları arasında yer alması, bu işin mutad ve sürekli olarak yapılması gerekir.</p> <p>-Bir konaklama işletmesinin müşterilerini gezdirmek amacıyla satın alacağı bir yatın, söz konusu işletmeye teslimi ile bu yata verilecek tadil, bakım ve onarım hizmetleri vergiden müstesnadır.</p> <p>-İnşaat malzemesi ticareti ile uğraşan mükellefe yapılan helikopter teslimi ve bu helikoptere verilen tadil, bakım ve onarım hizmetlerinde istisna uygulanmayacaktır. Bu helikopterle arızı olarak bedel karşılığı taşımacılık yapılması da istisna uygulanması için yeterli değildir. İstisna uygulanabilmesi için taşımacılığın mükellefin asli işgal konuları arasında yer alması ve mutad ve sürekli olarak yapılması zorunludur.</p> <p>-Satmak üzere bir yat inşa eden tersane işletmesinin bu imal ve inşa ile ilgili mal ve hizmet alımları katma değer vergisinden müstesnadır. Bu yat inşa edildikten sonra, özel kullanıma konu edilmek üzere bir şahsa satılırsa, bu teslimde istisna uygulanmayacaktır. Bu teslimin vergiye tabi olması, imal ve inşa ile ilgili mal ve hizmet alımlarının da vergiye tabi olmasını gerektirmeyecektir.</p> <p>-Balıkçı teknelerinde kullanılan "ana motor"ların, balıkçılık kooperatifleri tarafından ithali veya yurt içinden satın alınmasında ve kooperatifler tarafından üyelere tesliminde katma değer vergisi uygulanmayacaktır.</p>
--	--

İki metnin mukayeseli olarak incelenmesinden görüleceği üzere eskiden deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçlarının imal ve inşa ettirilmesinde, bu imal ve inşa ile ilgili mal ve hizmetlerin istisna kapsamında (KDV'siz) satın alınması veya ithali ile ilgili yetki sadece aracı imal ve inşa edene (Siparişi verene) tanınmıştı. İstisna kapsamında işlem görecek malzeme alımlarına ilişkin faturanın imal veya

inşa eden (Siparişı veren) adına düzenlenmesi zorunlu idi. Yani inşaatı üstlenmiş olan tersaneler KDV siz malzeme alımında bulunamıyordu.

Yeni düzenleme ile söz konusu malzeme alımlarının imal ve inşa işini üstlenen (Tersane) tarafından istisna kapsamında yapılabilmesi esası getirilmiştir.

Siparişı veren KDV siz olarak sadece tamamlanmış deniz, hava veya demiryolu aracını alabilecektir. Ancak siparişı veren malzeme alımını kendisi yaparsa, bu alım için ödeyeceği KDV kendisine iade edilecek olup, iade prosedürü 107 no.lu Tebliğ ile değişik 48 no.lu Tebliğin yukarıdaki yeni şeklinde düzenlenmiştir.

Bu yeni esas 107 no.lu KDV Genel Tebliği'nin yayım tarihi olan 04.01.2008 tarihinden itibaren verilecek araç siparişleri (sözleşmeler) açısından geçerli olacak, daha önce imal ve inşası sözleşmeye bağlanmış deniz, hava ve demiryolu araçlarına ilişkin malzeme alımları 48 no.lu KDV Genel Tebliği'nin eski şekline göre yapılacaktır.

Saygılarımızla.