

## 107 SERİ NOLU KDV GENEL TEBLİĞ TASLAĞI YENİDEN DÜZENLENMİŞTİR

2007/132 sayılı Duyurumuz olarak 5.9.2007 tarihinde bilgilerinize sunulan 107 seri no.lu KDV Genel Tebliğ Taslağı 13.9.2007 tarihinde güncellenerek Gelir idaresi Başkanlığının web sayfasında yeni haliyle yayınlanmaya başlanmıştır.

Söz konusu Tebliğ Taslağı'nda;

- Fason olarak yapılan dikim, trikotaj örgü ve nakış işlerinde sorumluluk uygulaması,
- Terziler tarafından yapılan konfeksiyon işlerinde KDV oranı,
- Gümrük beyannamelerinin ibrazı,
- İndirimli orana tabi işlemlerde iade uygulaması,
- Hava taşıma araçlarına verilen hizmetlerde istisna uygulaması,

konusunda açıklamalara yer verilmiştir.

Bu taslağın geliştirilmesi ve yayımlanmaya hazır hale getirilmesi için Gelir İdaresi Başkanlığındaki çalışmalar devam ettirilmekte olup, mevcut taslakta yer alan sistemlerin geliştirilmesi, değiştirilmesi veya katkıda bulunulması ile ilgili görüş ve önerilerin [mbakcay@gelirler.gov.tr](mailto:mbakcay@gelirler.gov.tr) adresine ulaştırılması mümkündür.

Taslağın yeni haline ekte yer verilmiştir.

Saygılarımızla.

**“KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL TEBLİĞ TASLAĞI  
(Seri No:107)**

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu uygulamasına ilişkin olarak aşağıdaki açıklama ve düzenlemelerin yapılmasına gerek duyulmuştur.

**A. FASON OLARAK YAPTIRILAN TEKSTİL VE KONFEKSİYON İŞLERİNDE KDV UYGULAMASI**

**1. Fason Olarak Yapılan Dikim, Trikotaj Örgü ve Nakış İşlerinde Sorumluluk Uygulaması**

KDV Kanununun 9 uncu maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, faturası bu Tebliğin yayımlandığı tarihten sonra düzenlenecek fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri kapsamında verilen dikim, trikotaj örgü ve nakış hizmetlerinde, fason hizmet bedeline ait KDV'nin %50 oranında tevkifat uygulanarak alıcılar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi uygun görülmüştür.

Tevkifat uygulaması, fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işlerinde tevkifat uygulamasını düzenleyen daha önceki genel tebliğlerde yer verilen ve bu Tebliğe aykırı olmayan açıklamalar çerçevesinde yürütülecektir.

Gerçek usulde KDV mükellefi olmayanlara verilen dikim, trikotaj örgü ve nakış hizmetlerinde tevkifat uygulanmayacaktır.

Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri kapsamında verilen dikim, trikotaj örgü ve nakış hizmetlerinde tevkifat uygulamasından doğan KDV alacakları, münhasıran vergi inceleme raporu ile iade edilecektir. İade talebi, vergi incele raporunun vergi dairesine intikal ettiği tarih itibarıyla geçerlilik kazanacaktır.

Aynı işlem dolayısıyla, tevkifat ve indirimli oran nedeniyle KDV iade alacağı doğmuşsa, öncelikle tevkifattan doğan KDV alacağı (mükellefin isteğine bağlı olarak nakden ve/veya mahsuben) iade edilecektir. KDV alacağının indirimli oran uygulamasından doğan kısmı; inceleme raporu yılı içinde vergi dairesine intikal ederse mahsuben, yıl geçtikten sonra intikal ederse nakden ve/veya mahsuben iade edilecektir.

Bu kapsamda yapılacak iadelerde, fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işlerinde tevkifat uygulamasını düzenleyen daha önceki genel tebliğlerde yer verilen ve bu Tebliğe aykırı olmayan açıklamalar geçerli olacaktır.

Mükellefin aynı dönemde başka iade hakkı doğuran işlemlerinin bulunması halinde bu işlemlere ait iade talebinin, söz konusu işlem veya işlemlerle ilgili usul ve esaslar çerçevesinde sonuçlandırılacağı tabiidir.

**2. Terziler Tarafından Yapılan Konfeksiyon İşlerinde KDV Oranı**

Bakanlığımıza intikal eden olaylardan, terziler tarafından yapılan dikim, tadil, tamir başta olmak üzere tekstil ve konfeksiyon işlerinde uygulanacak KDV oranı konusunda tereddüde düşüldüğü anlaşılmıştır.

KDV oranlarını belirleyen 2002/4480 sayılı Kararnameye ekli (II) sayılı listenin (B) bölümüne 2007/12143 sayılı Kararnama ile 22. sıra eklenerek, fason olarak yapılan tekstil ve konfeksiyon işlerinde KDV oranı %8 olarak belirlenmiştir.

Buna göre, terziler tarafından yapılan ve 105 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (A/2.1) bölümündeki şartları taşıyan dikim, tamir, tadil ve diğer tekstil ve konfeksiyon işlerinde KDV oranı %8 olarak uygulanacak, söz konusu işlerden gerçek usulde KDV mükelleflerine yapılan dikim, trikotaj örgü ve nakış işleri bu Tebliğin (A/1) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde %50 oranında tevkifata tabi tutulacaktır.

## **B. GÜMRÜK BEYANNAMELERİNİN İBRAZİ**

Bakanlığımıza yansıyan olaylardan, 1 Mayıs 2007 tarihinden sonra düzenlenen ve ihracat istisnası uygulamasında tevsik edici belge olarak vergi dairesine ibraz edilen gümrük beyannameleri üzerinde ihracatın gerçekleştiği tarihi belirten herhangi bir bilginin yer almadığı, bu nedenle ihracat istisnasından doğan iade işlemlerinin yerine getirilmesinde tereddüde düşüldüğü anlaşılmaktadır.

19 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (E) bölümüne göre, KDV uygulamasında ihracat işleminin gerçekleştiği tarih olarak, malın gümrük hattından geçtiği sırada çıkış gümrüğünce belirlenen ve gümrük beyannamesinin ilgili bölümünde belirtilen "gümrük hattını çıkış tarihi" esas alınmaktadır.

Ancak, 4/4/2007 tarihli ve 2007/19 sayılı Gümrük Müsteşarlığı Gümrükler Genel Müdürlüğü Genelgesi ile gümrük idarelerince 1 Mayıs 2007 tarihinden itibaren ihracata yönelik düzenlenen gümrük beyannamelerinin ihracatçıya verilen nüshasının üzerine herhangi bir kapanma meşruhatı düşülmesine son verilmiştir.

Bu nedenle, 1 Mayıs 2007 tarihinden itibaren KDV beyannamelerinde ihracat istisnasına ilişkin beyanları bulunan mükelleflerin tevsik edici belge olarak ibraz ettikleri gümrük beyannamelerinde ihracatın gerçekleştiği tarihi belirten bir açıklama aranılmayacak, bu beyannamelere ilişkin elektronik ortamda (VEDOP) erişilen bilgiler arasındaki kapanma tarihi, ihracat istisnası uygulamasında ihracatın gerçekleştiği tarih olarak dikkate alınacaktır.

## **C. İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEMLERDE İADE UYGULAMASI**

KDV Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak, 2002/4480 sayılı Kararname ile kullanılmış binek otomobillerinin tesliminde KDV oranı %1 olarak belirlenmiştir.

Aynı Kanunun (29/2) maddesinde, indirimli orana tabi işlemler dolayısıyla yüklenilen vergilerin, indirim yoluyla giderilememeleri halinde yılı içinde mahsuben, yılı içinde mahsup edilemeyen kısmın izleyen yılda nakden ve/veya mahsuben iade edileceği hükme bağlanmıştır. İade uygulaması, aynı maddenin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan KDV genel tebliğlerindeki usul ve esaslar çerçevesinde yürütülmektedir.

KDV Kanununun (30/b) maddesine göre ise faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere binek otomobillerinin alımında ödenen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkündür.

Bu hükümler çerçevesinde, faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflerin bu faaliyetlerinde kullanacakları binek otomobillerinin alımında yüklendikleri KDV tutarlarını indirim konusu yapmaları, bunların indirimli oran uygulanarak satılması halinde indirim yoluyla gideremedikleri vergiyi ise iade olarak talep etmeleri mümkündür.

KDV Kanununun (29/2) maddesinde Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak, indirimli orana tabi kullanılmış binek otomobillerinin tesliminden doğan KDV alacaklarının iadesine ilişkin usul ve esaslar aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

Bu Tebliğin yayımı tarihinden sonra yapılacak kullanılmış binek otomobili teslimlerinde, otomobillerin işletme adına trafik siciline tescilinin yapıldığı tarihten itibaren 2 tam yıl süre geçtikten sonra teslim edilmiş olması halinde, binek otomobilinin iktisabı dolayısıyla yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarı, indirimli orana tabi işlemlerden doğan KDV alacaklarının iadesine ilişkin usul ve esasları düzenleyen KDV genel tebliğlerindeki açıklamalar çerçevesinde iade edilebilecektir.

Bu Tebliğin yayımından sonra yapılacak kullanılmış binek otomobili teslimlerinde yukarıda belirtilen 2 tam yılı geçme şartının gerçekleşmemesi halinde, otomobilin iktisabı dolayısıyla yüklenilen vergiler indirim konusu yapılabilecek ancak, iade olarak talep edilemeyecektir.

*Bu Tebliğin yayımından önce gerçekleşen kullanılmış binek otomobili teslimlerinde, otomobilin iktisabı dolayısıyla yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen vergiler, yukarıda belirtilen 2 tam yılı geçme şartı aranılmadan, ancak münhasıran vergi inceleme raporu ile iade edilebilecektir.*

*Bu açıklamalara göre;*

*- Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olmayan mükelleflerin binek otomobili alımı nedeniyle yüklendikleri vergiler indirim konusu yapılamayacak, bunların indirimli oran uygulanarak teslim edilmesi halinde iade talep edilemeyecektir.*

*- Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflerin, idari hizmetlerde kullanacakları binek otomobili alımı nedeniyle yüklendikleri vergiler indirim konusu yapılamayacak, bunların indirimli oran uygulanarak teslim edilmesi halinde iade talep edilemeyecektir.*

*- Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflerin, bu faaliyetlerde kullanacakları binek otomobillerinin iktisabı dolayısıyla yüklendikleri vergiler indirim konusu yapılabilecek, bunların indirimli oran uygulanarak teslim edilmesi halinde indirim yoluyla giderilemeyen yüklenilen KDV tutarı yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde iade olarak talep edilebilecektir.*

#### **D. ARAÇLARA İLİŞKİN İSTİSNA**

*İşletici kuruluşlar tarafından hava meydanlarında yolculara verilen hizmetlere ilişkin olarak "Yolcu Servis Ücreti" adı altında talep edilen ve havayolu şirketlerince bilet bedellerine eklenmek suretiyle yolculardan tahsil edilip hava meydanı işleticilerine aktarılan tutarların, KDV uygulamaları karşısındaki durumu konusunda aşağıdaki açıklamalara gerek duyulmuştur.*

*KDV Kanununun 13 üncü maddesinin (b) bendinde, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin KDV'den müstesna olduğu hükme bağlanmış, istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar 15, 87, 88 ve 93 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile belirlenmiştir.*

*İstisna kapsamına deniz ve hava taşıma araçları için yapılan seyrüsefere ilişkin, yük ve yolcuya verilen tahmil, tahliye ve benzeri hizmetler de dahil olmak üzere, her türlü hizmet girmektedir.*

*Buna göre, hava meydanı işleticisi kuruluşlar tarafından, yukarıda belirtilen "Yolcu Servis Ücreti" kapsamında yolculara verilen hizmetler, hava taşıma araçları için seyrüsefere ilişkin olarak verilen tahmil, tahliye ve benzeri hizmetler kapsamında KDV'den müstesnadır. Bu istisna kapsamında havayolu şirketlerinin bilet bedelleri içinde yer alan yolcu servis ücretlerinin, bilete ilişkin KDV matrahına dahil edilmeyeceği tabiidir.*

*Ayrıca, "Yolcu Servis Ücreti" kapsamında verilen hizmetlere ilişkin tutarların havayolu şirketlerince bilet bedellerine eklenmek suretiyle yolculardan tahsil edilip hava meydanı işleticisi kuruluşlara fatura karşılığında aktarılması, hizmet bedelinin tahsilini sağlamaya yönelik bir uygulamadır. Bu aktarma işlemi KDV'nin konusuna girmediğinden söz konusu faturalarda KDV hesaplanmayacaktır.*

*Öte yandan, 2004/8127 sayılı Kararnameyle KDV Kanununun 13 üncü maddesinde düzenlenen istisnaların uygulanmasına imkân veren asgari tutar KDV hariç 100 YTL olarak belirlenmiştir. Yolculara verilen söz konusu hizmetler, hava taşıma araçlarının seyrüseferleri ile ilgili hizmetlerdir. Bu nedenle, sözü edilen Kararname ile belirlenen asgari tutarın, her bir araçta yolculuk eden yolcu sayısına göre hesaplanacak yolcu servis ücretleri toplamı esas alınarak uygulanması gerekmektedir.*

*Her bir hava taşıma aracında seyahat eden yolculara ait toplam yolcu servis ücretlerinin 100 YTL' nin altında olması halinde istisna uygulanmayacak, bu toplam tutar üzerinden hesaplanan KDV hava yolu şirketlerince beyan edilecektir. Toplam tutarın 100 YTL ve üstünde olması halinde ise istisna kapsamında işlem yapılacaktır.*

Araç başına hesaplanan "Yolcu Servis Ücreti" tutarlarının istisna kapsamı dışında olması ve yukarıda belirtildiği şekilde hava yolu şirketlerince KDV hesaplanıp beyan edilmesi halinde, KDV indirim mekanizmasının işletilebilmesi bakımından hava meydanı işleticileri tarafından yolcu servis ücretlerinin tahsili amacıyla hava yolu şirketlerine düzenlenen faturalarda da KDV hesaplanması ve işleticiler tarafından beyan edilmesi gerekmektedir.

#### **E. 84 SERİ NO.LU KDV GENEL TEBLİĞİNDE YAPILAN DEĞİŞİKLİK**

84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (II/2.2.2.2) bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

**"2.2.2.2.** Yukarıda belirtildiği şekilde ödeme yapılmaz veya teminat gösterilmezse, SMİYB kullanma raporundan sonra, vergi dairesine olumlu bir vergi inceleme raporunun intikal etmesi. (Olumlu rapor, raporun ilgili olduğu vergilendirme döneminden itibaren hüküm ifade eder.)

İade hakkı doğuran işlemin bulunmadığı dönemlerde, toplam indirim tutarının %90 ve daha fazlası onaylanan raporlar olumlu rapor sayılır. Ancak, onaylanmayan indirim içinde SMİYB kullanılmasından kaynaklanan bir kısım varsa bu kısmın ilgili dönemdeki toplam indirim tutarının %5'ini geçmemesi gerekir.

Haklarında SMİYB kullanma raporu bulunan ancak, iade hakkı doğuran işlemi olmayan mükelleflerin olumlu rapor için vergi inceleme talebinde bulunmaları halinde, vergi dairesince seçilecek dönem veya dönemler itibarıyla incelemeye sevk işlemi gerçekleştirilir. İnceleme için seçilecek dönem veya dönemlerin, olumsuz raporda SMİYB kullanıldığına dair tespitin yapıldığı son dönemden daha sonraki dönem veya dönemler olması gerekir."

Tebliğ olunur."