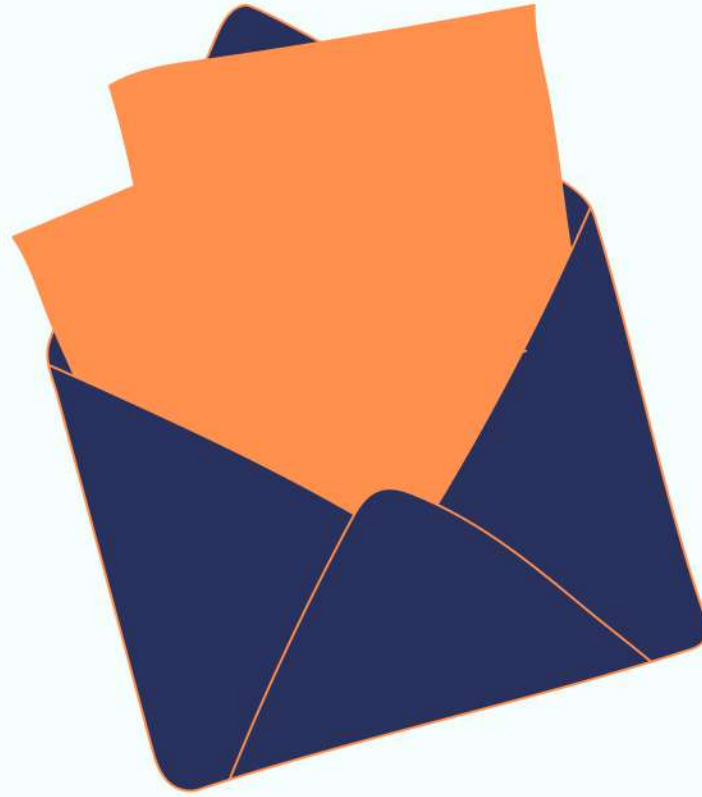




E-BÜLTEN

Ağustos 2023





SİVAS
SERBEST MUHASEBECİ
MALİ MÜŞAVİRLER ODASI



e-bülten

Özel Sayı

Ağustos 2023

TEVKİFAT UYGULAMALARI VE TEVKİFATTA KDV İADESİ



@sivassmmmodasi



@sivassmmmodasi

KDV'DE TEVKİFAT UYGULAMASI

Tevkifat uygulamasının yasal dayanağı nedir?

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 9. maddesi ile mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutmaya Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

Maliye Bakanlığı bu yetkisini çeşitli tarihlerde yayımladığı Katma Değer Vergisi Tebliğleri ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemek suretiyle kullanmıştır.

Katma değer vergisi tevkifatının niteliği nedir?

KDV tevkifatı uygulaması, teslim veya hizmet bedeli üzerinden hesaplanan verginin, teslim veya hizmeti yapanlar tarafından değil bu işlemlere muhatap olanlar tarafından kısmen veya tamamen vergi sorumlusu sıfatıyla beyan edilip ödenmesidir.

"Tam tevkifat" işlem bedeli üzerinden hesaplanan verginin tamamının işleme muhatap olan alıcılar tarafından beyan edilip ödenmesidir.

"Kısmi tevkifat" ise hesaplanan verginin Maliye Bakanlığınca belirlenen kısmının, işleme muhatap olan alıcılar tarafından, diğer kısmının ise işlemi yapan tarafından beyan edilip ödenmesidir.

KDV tevkifatı nasıl beyan edilir?

Tevkifat, genel bütçeli idareler hariç, tevkifata tabi işlemin yapıldığı dönemde "Vergi Sorumlularına Ait 2 No.lu KDV Beyannamesi" ile beyan edilir.

Bu beyannamenin vergi tevkifatı yapmak zorunda olanlar tarafından, vergilendirme dönemini takip eden ayın 26. günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine verilmesi gerekmektedir.

Vergi sorumlularının başka faaliyetleri nedeniyle KDV mükellefiyetlerinin bulunmaması ve dolayısıyla 1 No.lu KDV beyannamesi vermemeleri bu uygulamaya engel değildir.

KDV'DE TEVKİFAT UYGULAMASI

Gerçek usulde KDV mükelleflerinin (KDV1 vergi türünden mükellef sicilinde kayıtlı olanlar) tevkifata tabi tutulan KDV'nin beyanında 1015B beyanname kodlu KDV 2 beyannamesini, gerçek usulde KDV mükellefiyeti bulunmayanların ise söz konusu verginin beyanında 9015 beyanname kodlu KDV 2 beyannamesini kullanmaları gerekmektedir.

KDV mükellefiyeti bulunmayan BSMV mükelleflerinin 2 No.lu KDV beyannamesini kurumlar vergisi yönünden bağlı oldukları vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.

Geç gelen faturalarda tevkifat ne zaman yapılmalıdır?

İşleme ait fatura veya benzeri belgenin izleyen ay içinde düzenlenmesi durumunda dahi sorumlu sıfatıyla beyanın, işlemin vuku bulduğu dönemin beyan süresi içinde yapılması gerekmektedir. Kısmi tevkifat uygulamasında satıcının mükellef sıfatıyla 1 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edeceği kısım da aynı dönemde beyan edilecektir.

Hizmet işlemlerinde, hizmetin ayın sonunda tamamlanması halinde de, fatura izleyen ayda düzenlense dahi bu şekilde işlem yapılacaktır. İşlem bedelinin ödenmemesi, işleme ait faturanın süresinde düzenlenmemesi, alıcıya geç gelmesi veya hiç gelmemesi tevkifatın yapılıp yukarıda belirtilen süre içinde sorumlu tarafından beyan edilmesine engel değildir.

KDV tevkifatında indirim uygulaması nasıldır?

2 No.lu KDV beyannamesinde herhangi bir suretle indirim yapılması mümkün olmadığından tevkif edilen KDV'nin tamamının beyan edilerek vergi dairesine ödenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, tevkifat uygulayan alıcının KDV mükellefiyetinin bulunması ve tevkifat uyguladığı teslim veya hizmeti indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanacak olması halinde, sorumlu sıfatıyla beyan edilen tutar, beyanın yapıldığı ay içerisinde verilmesi gereken 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabilir. Kısmi tevkifata tabi işlemlerde, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin;

Satıcı tarafından beyan edilecek kısmı, takvim yılı aşılmamak şartıyla işleme ait fatura veya benzeri belgenin defterlere kaydedildiği döneme ilişkin olarak verilmesi gereken,

Sorumlu sıfatıyla beyan edilen kısım ise 2 No.lu KDV beyannamesinin verildiği ay içinde verilmesi gereken, 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılır.

KDV'DE TAM TEVKİFAT UYGULAMASI

Tam tevkifatın uygulandığı hizmet ve işlemler hangileridir?

Tam tevkifat kapsamına giren işlemlerde, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamı, mal veya hizmetin alıcıları tarafından tevkifata tabi tutulmaktadır. Tam tevkifat uygulanacak işlemler, aşağıda sayılanlarla sınırlı olup, bunlar dışındaki işlemlerde işleme muhatap olanlar tarafından tam tevkifat uygulaması kapsamında işlem yapılmayacaktır. Buna göre;

- İkametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar tarafından yapılan teslim ve hizmetler,
- Serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler,
- Kiralama işlemleri,
- Reklam verme işlemlerinde,

işlem bedeli üzerinden hesaplanan verginin tamamının, mal veya hizmetin alıcıları tarafından tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.

İkametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ya da iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar tarafından yapılan işlemlerde KDV tevkifatının niteliği nedir?

İkametgâhı, işyeri, kanuni merkez ya da iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar tarafından yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'nin konusuna girebilmesi için;

- Hizmetin Türkiye'de ifa edilmesi veya
- Hizmetten Türkiye'de faydalanılması, gerekmektedir.

Bu gibi hizmet ifalarında mükellef, esas olarak hizmeti ifa eden olmakla birlikte, Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmadığından, KDV'nin tamamı, hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir.

KDV'nin sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi için hizmetten Türkiye'de faydalanan muhatapın KDV mükellefi olması şart değildir. KDV mükellefiyeti bulunmayanlar da söz konusu hizmetler nedeniyle KDV tevkifatı yaparak 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan etmek ve ödemek zorundadırlar.

Hizmetin vergiden müstesna olması (örneğin uluslararası taşımacılık istisnası) ve hizmetin yurt dışında yapılarak hizmetten yurt dışında faydalanılması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir.

Hizmetlerin aynı zamanda kısmi tevkifat uygulaması kapsamında da olması halinde, tam tevkifat şeklinde işlem tesis edilecektir.

Yurtdışından temin edilen ve tevkifata tabi tutulması gereken hizmetlere ilişkin olarak hangi örnekler verilebilir?

Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayan firmalar tarafından;

- Türkiye'de inşa edilecek bir alışveriş merkezi için yurt dışında çizilip Türkiye'ye gönderilen mimari proje hizmeti,
- Türkiye'de faaliyette bulunan enerji santralinin işletilmesine ilişkin olarak yurt dışından verilen danışmanlık hizmeti,
- KDV mükellefiyeti olmayan genel bütçeli bir idareye yurt dışından verilen bilgisayar yazılım hizmeti,
- KDV mükellefiyeti olmayan bir sivil toplum kuruluşuna konuyla ilgili olarak dünyadaki hukuki gelişmeler hakkında yurt dışından bilgi gönderilmesi hizmeti, gibi örnekler verilebilir.

KDV'DE KISMİ TEVKİFAT UYGULAMASI

Kimler kısmi tevkifat yapmakla yükümlüdür?

Kısmi tevkifat kapsamına giren işlemlerde, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamı değil, bu işlemler için belirlenen orandaki kısmi alıcılar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenmekte, tevkifata tabi tutulmayan kısım ise satıcılar tarafından mükellef sıfatıyla beyan edilip (beyannamede ödenmesi gereken KDV çıkması halinde) ödenmektedir.

117 seri numaralı KDV Genel Tebliği'nde, kısmi tevkifat uygulaması kapsamında KDV tevkifatı yapmak üzere sorumlu tutulabilecekler iki grup halinde sayılmıştır. Bunlar;

- KDV mükellefleri** : Sadece sorumlu sıfatı ile KDV ödeyenler hariç, KDV mükellefleri,
Belirlenmiş alıcılar : KDV mükellefi olsun olmasın tebliğ ile belirlenmiş alıcılardır.

Kimler kısmi tevkifat yapmakla yükümlüdür?

Yukarıda belirtildiği üzere, "KDV mükellefleri" adı altında belirtilen kişi veya kurumlar, sadece sorumlu sıfatı ile KDV beyan etmek zorunda olanlar dışındaki tüm gerçek usulde KDV mükellefleridirler.

Diğer taraftan "belirlenmiş alıcılar" adı altında 117 seri numaralı KDV Genel Tebliği ile sorumlu tayin edilen kurum ve kuruluşlar ise aşağıda sıralanmıştır.

- 5018 Sayılı Kanun'a 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 kişiliğihai emekli ve yardım sandıkları

Kimler kısmi tevkifat yapmakla yükümlüdür?

- Bankalar,
- 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 İstanbul Menkul Kıymetler Borsasında işlem gören şirketler.

"Belirlenmiş alıcılar" tarafından tevkifat yapılması gereken mal ve hizmet alımları ve tevkifat oranları nelerdir?

Tebliğ kapsamında "Belirlenmiş alıcılar" olarak belirlenen kurum ve kuruluşlar tarafından tevkifat yapılması zorunlu mal ve hizmet alımları ile bu alımlarda uygulanması gereken tevkifat oranları aşağıdaki gibidir. Diğer taraftan belirlenmiş alıcıların birbirlerine karşı yaptıkları teslim ve hizmetlerde (şirketleşenler dahil profesyonel spor kulüplerince yapılanlar hariç), KDV tevkifatı uygulanmayacaktır.

KDV'DE KISMİ TEVKİFAT UYGULAMASI

Tevkifata Tabi Hizmet Alımları :

Hizmetin Türü	Tevkifat Oranı
Yapım işleri ile bu işlerle birlikte itfa edilen mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetleri	4/10
Etüt, plan-proje ve danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler	9/10
Makine, teçhizat, demirbaş ve taşıtlara ait tadil bakım ve onarım hizmetleri	7/10
Yemek servis ve organizasyon hizmetleri	5/10
İşgücü temin hizmetleri (Özel güvenlik ve koruma hizmetleri dahil)	9/10
Yapı denetim hizmetleri	9/10
Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri, çanta ve ayakkabı dikim işleri ve bu işlere aracılık hizmetleri	7/10
Spor kulüplerinin yayın, reklam ve isim hakkı gelirlerine konu işlemleri	9/10
Temizlik, çevre ve bahçe bakım hizmetleri	9/10
Servis taşımacılığı hizmeti	5/10
Her türlü baskı ve basım hizmetleri	7/10

Tevkifata Tabi Mal Alımları :

Malın Nevi	Tevkifat Oranı
Külçe metal teslimleri	7/10
Bakır, çinko ve alüminyum ürünlerinin teslimi	7/10
Hurda ve atık teslimi (*)	9/10
Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıklardan elde edilen hammadde teslimi	9/10
Ağaç ve orman ürünleri teslimi	9/10
Pamuk, tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri teslimleri	9/10

KDV'DE KISMİ TEVKİFAT UYGULAMASI

"KDV mükellefleri" tarafından tevkifat yapılması gereken mal ve hizmet alımları ile tevkifat oranları nelerdir?

Tebliğ kapsamında "KDV mükellefleri" tarafından tevkifat yapılması gereken mal ve hizmet alımları ile bu alımlarda uygulanması gereken tevkifat oranları aşağıdaki gibidir.

KDV Mükellefleri Tevkifata Tabi Hizmet Alımları :

Hizmetin Türü	Tevkifat Oranı
İşgücü temin hizmetleri (Özel güvenlik ve koruma hizmetleri dahil)	9/10
Yapı denetim hizmetleri	9/10
Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleri, çanta ve ayakkabı dikim işleri ve bu işlere aracılık hizmetleri	7/10
Turistik mağazalara verilen müşteri bulma / götürme hizmetleri	9/10
Spor kulüplerinin yayın, reklam ve isim hakkı gelirlerine konu işlemleri	9/10
Temizlik, çevre ve bahçe bakım hizmetleri	9/10
Servis taşımacılığı hizmeti	5/10

KDV Mükellefleri Tevkifata Tabi Mal Alımları :

Malın Nevi	Tevkifat Oranı
Külçe metal teslimleri	7/10
Bakır, çinko ve alüminyum ürünlerinin teslimi	7/10
Hurda ve atık teslimi (*)	9/10
Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıklardan elde edilen hammadde teslimi	9/10
Pamuk, tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri teslimleri	9/10
Ağaç ve orman ürünleri teslimi	9/10

KDV'DE KISMİ TEVKİFAT UYGULAMASI

Tevkifata tabi tutulmayacak işlemler nelerdir?

Tevkifat uygulaması kapsamına giren her bir işlemin KDV dâhil bedeli 2.000 TL'yi aşmadığı takdirde, hesaplanan KDV tevkifata tabi tutulmayacaktır.

Sınırın aşılması halinde ise tutarın tamamı üzerinden tevkifat yapılması gerekmektedir. Tespit edilen tutarı aşan işlemlerde KDV tevkifatı zorunluluğundan kaçınmak amacıyla bedel parçalara ayrılamayacak, aynı işleme ait bedellerin toplamı dikkate alınarak bu sınırın aşılması halinde tevkifat yapılacaktır.

Diğer taraftan belirlenmiş alıcıların, kısmi tevkifat uygulaması kapsamındaki teslim ve hizmetlerinde hesaplanan KDV, alıcıların durumuna bakılmaksızın, tevkifata tabi tutulmayacaktır.

Ancak, bu durum profesyonel spor kulüplerince (şirketleşenler dahil) belirlenmiş alıcılara yapılan teslim ve hizmetlerde geçerli değildir.

Tevkifatın söz konusu olduğu işlemlerde fatura düzeni nasıl olmalıdır?

Tevkifata tabi işlemler dolayısıyla satıcılar tarafından düzenlenecek belgelerde; "İşlem Bedeli, Hesaplanan KDV, Tevkifat Oranı, Alıcı Tarafından Tevkif Edilecek KDV Tutarı, Tevkifat Dahil Toplam Tutar ve Tevkifattan Sonra Tahsil Edilmesi Gereken Toplam Bedel (Tevkifat Hariç Toplam Tutar)" ayrıca gösterilecektir.

Bu fatura satıcı açısından, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'ye tevkifat uygulandığını tevsik eden belge mahiyetini de taşımaktadır.

Faturaya, borçlanılan miktar olarak rakam ve yazı ile tevkifattan sonra kalan tutar yazılacaktır.

Alıcılar tevkif ettikleri vergiyi nasıl beyan etmelidirler?

Tevkifata tabi tutulan KDV, alıcılar tarafından (genel bütçeli idareler hariç), tevkifata tabi işlemin vuku bulduğu tarihi içine alan vergilendirme dönemine ait 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilecek ve ödenecektir.

2 No.lu KDV beyannamesinin "Genel Bilgiler" kulakçığında vergi sorumlusu mükellefe ait sicil bilgilerinin doldurulmasına ilişkin satırlar yer almaktadır. Tevkifat yapan mükellefler, "Vergi Sorumlusuna Ait Sicil Bilgileri"ni kapsayan satırlara kendi sicil bilgilerini dolduracaklardır.

"Kesinti Yapılan Satıcılar" kulakçığında ise her bir kesinti yapılan mükellef itibarıyla, tevkifat uygulaması kapsamındaki işlemleri yapan (satıcı) mükellefle ilgili kimlik bilgileri, tevkifata tabi işleme ait matrah ve tevkifat tutarına ilişkin kayıt yapılacaktır.

KDV'DE KISMİ TEVKİFAT UYGULAMASI

"Vergi Bildirimi" kulakçığının, "Tam Tevkifat Uygulanan İşlemlere Ait Bildirim" tablosunda, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamının alıcı tarafından tevkif edildiği işlemler beyan edilecektir. Tablonun "İşlem Türü" alanı, bu alana ilişkin işlem türü listesinden seçim yapılmak suretiyle doldurulacaktır. "Matrah" alanına, işlemin KDV hariç bedeli, "Oran" alanına işlemin tabi olduğu KDV oranı girilecektir. Alıcı tarafından tevkif edilen KDV tutarını gösteren "Vergi" alanı, e-beyanname programı tarafından hesaplanmaktadır.

Söz konusu kulakçığın "Kısmi Tevkifat Uygulanan İşlemlere Ait Bildirim" tablosunda ise Maliye Bakanlığınca kısmi tevkifat uygulaması kapsamına alınması uygun görülen ve işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV tutarının tamamının değil, alıcı tarafından tevkif edilen kısmının beyanı yapılacaktır. "Matrah" alanına işlemin KDV hariç bedeli, "Oran" alanına işlemin tabi olduğu KDV oranı, "Tevkifat Oranı" alanına beyanı yapılan işlem için öngörülmüş alıcıların yapacağı tevkifat oranı yazılacaktır. İşlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'ye tevkifat oranının uygulanması suretiyle bulunan ve alıcı tarafından tevkif edilen tutarı gösteren "Vergi" alanı, e-beyanname programı tarafından hesaplanmaktadır.

Sorumlu tayin edilenlerin sorumlusıfatıyla KDV'yi beyanetmemeleri durumunda uygulanacak yaptırımlar nelerdir?

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 9/1. maddesi kapsamında sorumlu tayin edilenlerin, sorumlu sıfatıyla beyan edip ödemeleri gereken vergilerin beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi halinde, bu vergi tutarının ikmalen veya resen tarh edilerek vergi ziyai cezası kesilmesi ve gecikme faizi hesaplanması gerekmektedir. Sorumlu sıfatıyla beyan edilmeyen tutarın 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılmamış olması bu şekilde işlem tesis edilmesine engel değildir.

Beyan edilmeyen veya eksik beyan edilen KDV tutarının satıcı tarafından beyan edilmiş olması halinde sorumlu adına yapılacak tarhiyatta vergi aslı aranmayacaktır.

Satıcıların beyanı nasıl olmalıdır?

Kısmi tevkifat uygulaması kapsamındaki işlemleri yapan mükelleflerin beyanına ilişkin olarak, ilgili dönem 1 No.lu KDV beyannamesinin iki ayrı bölümüne kayıt yapılacaktır. Birinci kayıt, "Matrah" kulakçığında "Kısmi Tevkifat Uygulanan İşlemler" tablosuna; ikinci kayıt "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığında "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosuna yapılır.

Öncelikle, "Kısmi Tevkifat Uygulanan İşlemler" tablosunun "İşlem Türü" alanı, bu alana ilişkin işlem türü listesinden seçim yapılmak suretiyle doldurulacaktır. "Matrah" alanına kısmi tevkifat uygulanan işleme ait bedel (KDV hariç) tam olarak yazılır. "Oran" alanına işlemin tabi olduğu KDV oranı, "Tevkifat Oranı" alanına ise tevkifat uygulaması kapsamına alınan işlemlerde alıcı için öngörülen tevkifat oranı (alıcının uygulayacağı tevkifat oranı) yazılır.

KDV'DE KISMİ TEVKİFAT UYGULAMASI

Daha sonra, "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığında "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunda "İşlem Türü" listesinden, yapılan işleme ait "Kod" seçilecektir.

"Teslim ve Hizmet Tutarı" alanına, işleme ait bedelin (KDV hariç) tamamı yazılacaktır. Bu alana yazılacaktır, beyanı yapılacak işlem ile ilgili olarak "Kısmi Tevkifat Uygulanan İşlemler" tablosunun "Matrah" alanına yazılan tutarla aynı olacaktır.

"İadeye Konu Olan KDV" alanına, alıcı tarafından tevkifata tabi tutularak sorumlu sıfatıyla beyan edilen tutar yazılacaktır.

Tevkifat uygulaması nedeniyle iade almak istemeyen mükellefler bu tabloya kayıt yapmayacaklardır. Beyannamenin usulüne uygun olarak doldurulmasından sonra "Sonuç Hesapları" kulakçığında yer alan "İade Edilmesi Gereken KDV" satırındaki tutarın bu uygulamadan kaynaklanan kısmı, talep edilmesi halinde "Tevkifata Tabi İşlemlerde KDV İadesi" bölümünde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde, mükellefe iade edilecektir.

İade işlemlerinde düzeltme nasıl gerçekleştirilir?

Mal iadelerinde düzeltme, işlem bedeli üzerinden hesaplanan verginin tevkifata tabi tutulmayan kısmı üzerinden gerçekleştirilir.

Tevkifat uygulaması kapsamında bulunan hizmetlerde düzeltme, ifa edilen hizmetin iadesi söz konusu olmayacağından, faturanın hizmetin ifasından önce düzenlendiği durumlarda hizmetten tamamen vazgeçilmesi ya da hizmetin sözleşme şartlarına uygun olarak gerçekleştirilmemesi nedeniyle işlemin matrahında bir değişiklik meydana gelmesi halinde yapılabilecektir.

Matrahta değişiklik olması durumunda ne yapılması gerekir?

Satıcı lehine fiyat farkı, kur farkı ve benzeri nedenlerle tevkifata tabi işlemin bedelinde sonradan bir artış ortaya çıkması halinde, bu artış ile ilgili olarak fatura düzenlenerek KDV hesaplanacak ve hesaplanan KDV üzerinden (tevkifat alt sınırı dikkate alınmaksızın) tevkifat uygulanacaktır. Bu şekilde işlem yapılabilmesi için fiyat farkı, kur farkı ve benzerinin ait olduğu asıl işleme ait KDV dahil bedelin tevkifat alt sınırını geçmiş ve tevkifata tabi tutulmuş olması gerekmektedir.

Alıcı lehine, ödemenin yapıldığı tarihte kur farkı oluşması halinde ise kur farkı tutarı üzerinden alıcı tarafından satıcıya bir fatura düzenlenerek, teslim ve hizmetin yapıldığı tarihteki oran üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir. Böylece, matrahta oluşan azalma tutarı, tevkifata tabi tutulmayan KDV tutarı ile birlikte, satıcı tarafından alıcıya iade edilecektir. Ayrıca, söz konusu KDV tutarı alıcı tarafından 1 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilecektir.

KİSMİ TEVKİFATA TABİ İŞLEMLERDE KDV İADESİ

Tevkifata tabi işlemlerde KDV iadesinin yapılabilmesinin şartları nelerdir?

Kısmi tevkifat uygulamasından doğan KDV alacaklarının mükellefe iade edilebilmesi için, satıcının tevkifat uygulanmayan KDV tutarını 1 No.lu KDV beyannamesi ile beyan etmiş olması, alıcının da yaptığı tevkifatla ilgili 2 No.lu KDV beyannamesini vergi dairesine vermiş olması zorunludur.

İade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması şartı aranmayacaktır.

Genel bütçe kapsamındaki idarelere yapılan işlemlerde ise hakedişin harcama yetkilisince onaylanmış olması gereklidir. Bunlara yapılan işlemlerde, ayrıca beyan ve ödeme aranmayacaktır.

İade olarak talep edilecek tutar, işlemin bünyesine giren KDV değil, tevkif edilen KDV esas alınarak belirlenecektir. İadesi istenilecek KDV, hiçbir surette tevkifata tabi tutulan KDV'den fazla olmayacaktır.

Kısmi tevkifat uygulamasından kaynaklanan iade taleplerinde vergi dairelerince; iade talep dilekçesi ve internet vergi dairesi aracılığı ile gönderilen listelere ait internet vergi dairesi liste alındısı,tevkifatlı işlemlerin gerçekleştiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi, tevkifat uygulanan işleme ilişkin satış faturalarının dökümünü gösteren liste aranacaktır.

İade talebinde bulunulabilmesi için iade tutarının yer aldığı, ilgili dönem KDV beyannamesi ve eki "Kısmi Tevkifat Uygulaması Kapsamındaki İşlemlere Ait Bildirim"ın verilmiş olması zorunludur.

Vergi inceleme raporu (VİR), Yeminli Mali Müşavir KDV İadesi Tasdik Raporu (YMM Raporu) ve/veya teminat ile yapılacak nakden iade talepleri, bunların eksiksiz ibraz edildiği tarihte geçerlik kazanacaktır.

Alıcının, hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunanlardan tevkifat uygulayarak temin ettiği mal ya da hizmet iade hakkı doğuran bir işlemde kullanması ve bu işleme ilişkin olarak iade talebinde bulunması halinde iade talebi, hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunanlardan alımlarda tevkifata tabi tutulan KDV'nin sorumlu sıfatıyla vergi dairesine nakden veya mahsuben ödenmiş olması kaydıyla, tevkifatlı işlemlere ilişkin olarak satıcıya ödenen/borçlanılan KDV hariç, genel esaslara göre yerine getirilecektir.

Mahsuben iade talepleri nasıl yapılır? Özellik arz eden durumlar nelerdir?

Kısmi tevkifat uygulamasından kaynaklanan iade alacaklarının mahsuben iadesi, mükellefin kendisinin, ortaklık payı ile orantılı olmak üzere adi, kollektif ve komandit şirketlerde ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların) ithalat sırasında uygulananlar dahil vergi borçları ile sosyal sigortalar prim borçları ve ferileri için söz konusu olabilecektir.

İade taleplerinde vergi daireleri; gerekli kontrolleri yaparak, belge ya da belgelerdeki muhteviyat eksikliklerinin tespiti halinde, eksiklikleri mükellefe yazı ile bildirecektir. Yazının tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içerisinde eksiklikleri tamamlayan mükelleflerin VİR, YMM Raporu ve teminat istenmeyen mahsuben iade talepleri, mahsup dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarih itibarıyla yerine getirilecek ve bunlara gecikme zammı uygulanmayacaktır. 30 günlük ek süreden sonra eksikliklerini tamamlayan mükelleflerin mahsup talepleri ise eksikliklerin tamamlandığı tarih itibarıyla yerine getirilecek ve borcun vadesinden mahsup tarihine kadar geçen süre için gecikme zammı uygulanacaktır.

KİSMİ TEVKİFATA TABİ İŞLEMLERDE KDV İADESİ

İade uygulaması konusunda dikkat edilmesi gereken özellikli hususlar nelerdir?

Kısmi tevkifat uygulamasından kaynaklanan iade taleplerinin yerine getirilmesi ile ilgili olarak bu Tebliğde açıklama bulunmayan durumlarda, KDV Kanunu'nun 11/1-a maddesinde düzenlenen gümrük beyannameli mal ihracından kaynaklanan iade talepleri için geçerli olan usul ve esaslara (indirimli teminat uygulaması hariç) göre işlem yapılacaktır.

Mükelleflerin tevkifat uygulaması kapsamındaki işler dolayısıyla alıcı tarafından tevkifata tabi tutulan KDV'yi, ilgili dönemde iade konusu yapmama tercihinde bulunduktan sonra, izleyen dönemlerde bu tercihlerinden vazgeçerek iade talep etmeleri mümkündür. Ancak, tevkifatlı işlemin gerçekleştiği dönem için düzeltme beyannamesi verilecektir.

İadenin YMM raporu verilmek suretiyle talep edildiği durumlarda, aynı takvim yılı içinde bulunmak ve her bir vergilendirme dönemine ait iade tutarı ayrı ayrı belirtilmek/hesaplanmak, istenilen bilgilere her bir dönem itibarıyla ayrı ayrı yer verilmek koşuluyla birden fazla vergilendirme dönemi için tek bir YMM raporu verilmesi mümkündür.

İade alacağının YMM raporu ile alınmak istendiği hallerde, esas itibarıyla, YMM raporunun her bir iade hakkı doğuran işlem türü itibarıyla ayrı ayrı düzenlenerek verilmesi gerekmektedir. Ancak, farklı iade hakkı doğuran işlemlerden (tam istisna kapsamındaki işlemler, indirimli orana tabi işlemler, kısmi tevkifat uygulaması kapsamındaki işlemler gibi) kaynaklanan iade taleplerinin, aynı vergilendirme dönemine ilişkin olması kaydıyla, aynı YMM raporuna istinaden sonuçlandırılması mümkündür.

Bu durumda YMM raporu, her bir işlem türüne ait iade tutarı ayrı ayrı belirtilmek/hesaplanmak, istenilen bilgilere ayrı ayrı yer verilmek ve benzeri hususlara dikkat edilmek suretiyle hazırlanacaktır.

Tevkifata tabi işlemlerde bildirim ne şekilde gerçekleştirilir?

Kısmi tevkifat uygulaması kapsamına alınan işlemlerde satıcılar, tevkifat uygulanan satışları ile satış yaptıkları alıcılara ait bir listeyi, satışın yapıldığı döneme ait 1 No.lu KDV beyannamesi ekinde elektronik ortamda vermek zorundadırlar. Tevkifat uygulanan her satış faturası/serbest meslek makbuzu ve benzeri itibarıyla;

- Belgenin tarih ve numarası,
- Tevkifat uygulanan işlem incisi, tutarı,
- İşlemin tabi olduğu KDV oranı, toplam hesaplanan KDV tutarı, alıcı tarafından tevkif edilen KDV tutarı,

Alicının adı/soyadı-unvanı ve vergi kimlik numarası veya TC kimlik numarası, ve benzeri bilgileri içeren listenin satıcı mükellefler tarafından ilgili döneme ait beyanname ekinde verilmesi gerekmektedir.

Bu bildirim zorunluluğuna uymayan veya eksik ya da yanıltıcı bildirimde bulunanlar hakkında Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355. maddesine göre özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

KDV GENEL Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 41 Seri No'lu Tebliğde Düzenlemeler

1-Arsa karşılığı inşaat işlerinde uygulanacak KDV oranlarına ilişkin örnekler

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-8.2.) bölümünde yer alan örnekler, 5359 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı uyarınca konut teslimlerinde ve işletmelere ait arsa teslimlerinde 1/4/2022 tarihinden itibaren uygulanacak KDV oranlarına paralel olarak değiştirilmiştir.

Ayrıca Tebliğin 4. maddesinde, 5359 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile KDV oranlarında yapılan değişikliklere paralel olarak KDV Genel Uygulama Tebliğindeki ibarelerde değişiklikler yapılmıştır.

2- İsteğe bağlı tam tevkifat uygulaması

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.2.) bölümünün sonuna eklenen “2.1.2.5. İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Uygulaması” başlıklı bölümde, satıcı ve alıcı mükelleflerin yazılı bir sözleşme düzenlemek suretiyle bir yıl süreyle, hesaplanan KDV'nin tamamı için alıcı tarafından tevkifat uygulanması konusunda düzenleme yapılmıştır.

İsteğe bağlı tam tevkifat, alıcıların tevkifat sorumluluğu bulunup bulunmadığına bakılmaksızın, Tebliğin (I/C-2.1.3.2.) bölümünde sayılan hizmetler ile (I/C-2.1.3.3.) bölümünde sayılan mal teslimlerinde uygulanacaktır. Ancak Tebliğin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümüne göre kamusal karakterli kuruluşlar, banka, sigorta, reasürans şirketi, emekli ve yardım sandığı, kalkınma ajanslarının belirlenen hizmetler dışındaki hizmet alımları ile (I/C-2.1.3.3.7.) bölümünde belirtilen Devlet Malzeme Ofisinin mal alımlarında isteğe bağlı tam tevkifat yapılamayacaktır.

Bir yıllık sürenin bitimini izleyen yıllarda tam tevkifat uygulanmaya devam edilmesinin istenilmesi halinde sözleşmenin aynı süreyle yenilenmesi gerekecektir. Bir yıllık süre dolmadan söz konusu uygulamadan vazgeçilmesi mümkün değildir.

Alıcı mükellefler, söz konusu sözleşmelerin bir örneği ile bu kapsamda işlem yapacak satıcı mükelleflerin bilgilerini (adı soyadı/unvanı, vergi dairesi, vergi kimlik numarası, sözleşme uygulama dönemi), işleme ilişkin KDV beyannamesinin verilmesinden önce liste halinde bağlı oldukları vergi dairesine verecektir. Sözleşmelerin feshedilmesi, tadili ve benzeri durumların da işleme ilişkin KDV beyannamesinin verilmesinden önce bağlı olunan vergi dairesine bildirilmesi gerekmektedir.

Alıcıların isteğe bağlı tam tevkifat uygulaması kapsamında sözleşme düzenlemediği satıcılardan yaptığı mal ve hizmet alımlarında, genel hükümlere göre satıcı tarafından KDV beyan edileceği veya kısmi tevkifat kapsamındaki işlemlerde belirlenen kısım için alıcılar tarafından tevkifat uygulanacağı tabiidir.

İsteğe bağlı tam tevkifata tabi tutulan KDV ile sınırlı olmak üzere satıcıya KDV iadesi yapılabilecektir. İade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması aranacaktır.

Tebliğ taslağında, tam tevkifat uygulamasında alıcıların ve satıcıların KDV beyanı, ödemesi, iade talepleri hakkında açıklamalar yer almaktadır.

KDV GENEL Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 41 Seri No'lu Tebliğde Düzenlemeler

3-Demir-çelik ürünlerinin tesliminde kısmi tevkifat uygulaması

Tebliğin (I/C-2.1.3.3.7.) bölümünden sonra gelmek üzere eklenen “2.1.3.3.8. Demir-Çelik Ürünlerinin Teslimi” başlıklı bölümde, demir-çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin, belirlenen alıcılar ile belirlenmiş alıcı olup olmadığına bakılmaksızın tüm KDV mükellefleri tarafından alımında (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması öngörülmüştür.

Demir-çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin, ithalatçılar tarafından yapılan teslimleri ile münhasıran cevherden üretilenlerinin üreticiler tarafından ilk tesliminde tevkifat uygulanmayacak, bu safhalardan sonraki el değiştirmelerde tevkifat uygulanacaktır. Bununla birlikte, demir-çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin hurdadan, diğer hammaddelerden veya hurda, cevher ve diğer hammaddeler birlikte kullanılarak üretilmesi halinde bu ürünlerin ilk üreticilerinin teslimi dâhil her safhasındaki teslimlerinde tevkifat uygulanacaktır.

Tevkifat kapsamına; cevherden, hurdadan veya diğer hammaddelerden üretilen demirçelik ve alaşımlarından mamul her türlü uzun (çubuk, inşaat demiri, profil, kangal demir, filmaşın, tel, halat, hasır, boru, lama vb.) veya yassı (levha, sıcak haddelenmiş yassı ürünler, soğuk haddelenmiş yassı ürünler ve kaplanmış yassı ürünler vb.) demir-çelik ve alaşımı ürünler girmektedir.

Demir-çelik ve alaşımlarından mamul eşya (kapı, kapı kolu, köşebent, vida, somun, vida soketi, dübel, kilit, çivi, flanş, maşon, dirsek, kanca, menteşe, yay, bilya, rulman, zincir vb.) teslimlerinde ise tevkifat uygulanmayacaktır. Demir-çelik ürünlerini teslim eden satıcıların mahsuben KDV iadeleri miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir. Nakit iadeler; 10.000 TL'yi aşmayanlar teminat, vergi inceleme raporu ve YMM raporu aranılmadan, 10.000 TL ve üzerindeki nakden iade talepleri ise vergi inceleme raporu sonucuna göre veya YMM raporu ile yerine getirilecek, 10.000 TL'yi aşan kısım için teminat verilmesi halinde teminat, vergi inceleme raporu sonucuna göre veya YMM raporu ile çözülecektir.

4-İncelemesiz ve teminatsız iade limiti

Kısmi tevkifat uygulamasından, tam istisnalardan, uluslararası anlaşmalardan ve indirimli orana tabi işlemlerden doğan mahsuben veya nakden iadelerde incelemesiz ve teminatsız iade üst limiti 5.000 TL'den 10.000TL'ye yükseltilmektedir.

Bu uygulama, tebliğin yayımını izleyen ay başı olan 1 Mayıs 2022 tarihinden itibaren yapılacak iade hakkı doğuran işlemlere ilişkin iade taleplerine uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

KDV GENEL Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 41 Seri No'lu Tebliğde Düzenlemeler

5-İmalatçılara ihracat bedelinin %10'unun iadesi

Tebliğin (II/A-1.1.4.1.2.) bölümünden sonra gelmek üzere eklenen “1.1.4.2. İmalatçılar Tarafından Yapılan Mal İhracında İhracat Bedeline Göre İade” başlıklı bölümde, sektör ayrımı yapılmaksızın imal ettikleri malları doğrudan ihraç eden imalatçılara, yüklendikleri KDV tutarına bakılmaksızın ihracat bedelinin %10'u kadar iade yapılması konusunda düzenleme yer almaktadır.

KDV Kanununun 11/1-c maddesi kapsamında tecil-terkin uygulamasına ilişkin şartları haiz imalatçıların doğrudan ihracatlarında yararlanabilecekleri bu uygulama isteğe bağlı olup, bu şekilde iade yapılmasını istemeyen imalatçılar genel uygulama kapsamında da iade talep edebilecektir.

Bu mükellefler, KDV beyannamesindeki ihracat teslimlerine ilişkin “Yüklenilen KDV” sütununa, ihraç edilen mallara ilişkin yüklenilen KDV hesabı yapılmaksızın, ihracat bedelinin % 10'unu aşmamak kaydıyla iadeye konu olan KDV tutarını yazacaktır.

İmalatçılar bu bölüm kapsamında, imalatçı belgelerinde yer alan üretim kapasitesinde öngörülen ve imal edip ihraç ettikleri mallara ilişkin iade talep edebilecektir. İmalatçı belgesinde yer alan üretim kapasitesine göre imal edilebilecek mallar ile bu kapsamda fason olarak imal ettirilen mallar için de bu uygulamadan yararlanılabilecektir.

Dolayısıyla, imalatçı belgesindeki üretim konusu malların tamamının fason olarak imal ettirilmesi, bu kapsamda iade uygulanmasına engel değildir. İmalatçılar, piyasadan hazır olarak satın alıp ihraç ettikleri mallar için bu uygulamadan yararlanamayacak, genel hükümler kapsamında iade talep edebilecektir.

Aynı dönemde imalatçıların 11/1-c veya geçici 17. maddeler kapsamında ihraç kaydıyla teslimlerinin de bulunması, doğrudan ihraç ettikleri mallar bakımından bu uygulamadan yararlanmalarına engel teşkil etmeyecektir.

İmalatçıların doğrudan ihraç ettikleri malların bünyesinde yurtiçi veya yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği malların bulunması halinde, ihracat bedeline ilişkin iadenin hesabında, ihracat bedelinden bu şekilde temin edilen malların bedeli düşülecektir.

İade edilecek tutar, kalan miktar dikkate alınarak belirlenecektir. Bu bölüm kapsamında iade talep eden imalatçıların, aynı ihracat teslimi ile ilgili olarak iadesini alamadığı tutar için ayrıca yüklenilen KDV tutarına göre iade talep etmeleri mümkün değildir.

Bir vergilendirme döneminde bu uygulamadan yararlanan mükelleflerin, diğer dönemlerde yüklenilen KDV'nin iadesi uygulamasından faydalanmaları mümkündür.

KDV GENEL Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 41 Seri No'lu Tebliğde Düzenlemeler

İmalatçıların bu kapsamda yapacakları iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranacaktır :

- Standart iade talep dilekçesi ilgili meslek odasına üyelik belgesinin onaylı örneği (Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.)
- İmalatçı belgesi(Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.) Satış faturaları listesi
- Gümrük beyannamesi veya listesi
- İhracatın beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi
- İhracatın beyan edildiği dönemden önceki son 24 döneme ilişkin indirilecek KDV listesi (Aynı dönemleri kapsayan indirilecek KDV listesinin bir defa verilmesi yeterlidir. Önceki dönemlerin herhangi birisinde ödenecek KDV beyan edilmesi durumunda, ödenecek KDV beyan edilen dönemden sonraki dönemlere ilişkin indirilecek KDV listesi verilmesi yeterlidir.)
- İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu

İmalatçıların bu bölüm kapsamındaki mahsuben iade talepleri, yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir.

İmalatçıların bu bölüm kapsamındaki 10.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir. Süresinde düzenlenmiş YMM Tam Tasdik Sözleşmesi bulunan mükellefler için bu sınır 100.000 TL olarak uygulanacaktır.

İade talebinin 10.000 TL'yi veya YMM Tam Tasdik Sözleşmesi bulunan mükellefler için 100.000 TL'yi aşması halinde, aşan kısmın iadesi vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilecektir.

Teminat verilmesi halinde, mükellefin iade talebi yerine getirilecek ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülecektir.

KDV GENEL Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 41 Seri No'lu Tebliğde Düzenlemeler

İmalatçılar tarafından yapılan mal ihracında ihracat bedeline göre iade yönteminde dikkat edilecek hususlar :

Bilindiği üzere; 1 Mayıs 2022 tarihinden itibaren gerçekleşen iade hakkı doğuran işlemlere ilişkin iade taleplerinde; sektör ayrımı yapılmaksızın imal ettikleri malları doğrudan ihraç eden imalatçılar, ihracat teslimlerine ilişkin olarak yükledikleri KDV tutarına bakılmaksızın ihracat bedelinin %10'una kadar devreden KDV tutarı ile sınırlı olarak iade talep edebileceklerdir.

- Burada, daha önceki dönemlerde yapmış olduğumuz ihracattan dolayı, alınan iade miktarları üzerinden bir değerlendirme yapmamız daha uygun olacaktır.
- İhracat istisnası tutarının %10'undan daha az iade talep edebilen mükellefler devreden KDV'lerini eritmek amacıyla bu uygulamadan faydalanmaları firmalara avantaj sağlayacaktır.
- Özellikle, ihracatçı imalatçıların, imal edilen ürünlerin bünyesinde indirimli oran da (%1 – %8) KDV'ye tabi malzeme ve hizmet girdileri bulunan firmaları örnek verebiliriz.
- İhracatın beyan edildiği dönemden önceki son 24 döneme ilişkin indirilecek KDV listesi (Aynı dönemleri kapsayan indirilecek KDV listesinin bir defa verilmesi yeterlidir.
Önceki dönemlerin herhangi birisinde ödenecek KDV beyan edilmesi durumunda, ödenecek KDV beyan edilen dönemden sonraki dönemlere ilişkin indirilecek KDV listesi verilmesi yeterlidir.)
- Bu düzenleme ile yüklenilen KDV listesi hazırlanmadığı için mükellefin son 2 yıllık (24 ay) indirilecek KDV listesi risk analizi kapsamında kontrol edilerek indirime uygun olmayan alışların/devreden KDV'nin doğruluğunun kontrol edilmesi amaçlanmaktadır.

İmalatçıların doğrudan ihraç ettikleri malların bünyesinde yurtiçi veya yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği malların bulunması halinde, ihracat bedeline ilişkin iadenin hesabında, ihracat bedelinden bu şekilde temin edilen malların bedeli düşülür.

KDV GENEL Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 41 Seri No'lu Tebliğde Düzenlemeler

Şimdi konunun daha iyi anlaşılması için örnek uygulama ile karşılaştırmamızı yapalım.

Örnek 1 : İhracat istisnası tutarının %10'undan faydalanmak isteyen firmanın, iade alınacak KDV'si $1.000.000,00 \times \%10 = 100.000,00$ TL olacaktır. Ancak yüklenilen KDV tutarının ise, 80.000,00-TL olduğu görülmektedir. Dolayısıyla; 1. Örneğimizdeki firma ihracat istisnasının %10'unu iade olarak talep etmesi kendilerinin lehine olacaktır.

ÖRNEK-1	
İhracat İstisnası	1.000.000,00
Devreden KDV Tutarı	500.000,00
Yüklenilen KDV Tutarı	80.000,00

Örnek 2 : İhracat istisnası tutarının %10'undan faydalanmak isteyen firmanın, iade alınacak KDV'si $1.000.000 \times \%10 = 100.000,00$ TL. olacaktır. Ancak yüklenilen KDV tutarının ise, 200.000,00-TL olduğu görülmektedir. Dolayısıyla; 2. Örneğimizdeki firma, ihracat istisnasının %10'unu iade olarak talep etmesi kendilerinin aleyhine olacaktır. Burada, söz konusu fark 100.000,00- TL olduğu için bu farkın ayrıca iade talep edilmesi mümkün olmadığından yüklenilen KDV olan 200.000,00 TL'nin iadesinin talep edilmesi daha avantajlı olacaktır.

ÖRNEK-2	
İhracat İstisnası	1.000.000,00
Devreden KDV Tutarı	500.000,00
Yüklenilen KDV Tutarı	200.000,00

Örnek 3 : 1.devreden KDV tutarının 90.000,00-TL olduğu görülmektedir. Dolayısıyla, firma 90.000,00-TL KDV iadesi alabilecektir. Firmanın anılan döneme ilişkin olarak, devreden KDV'si bulunmuyorsa, yaptığı ihracata ilişkin olarak KDV iadesi alamayacaktır. Bu sebeple, Yüklenilen katma değer vergisi yerine sektörler itibarıyla ihracat bedelinin %10'u oranında iade yapılması devreden KDV yükü fazla olan mükelleflerin söz konusu KDV yükünün azaltılması ve firmalara finansman sağlaması bakımından avantajlı bir uygulama olacaktır.

ÖRNEK-3	
İhracat İstisnası	1.000.000,00
Devreden KDV Tutarı	90.000,00
Yüklenilen KDV Tutarı	80.000,00

KDV GENEL Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 41 Seri No'lu Tebliğde Düzenlemeler

6-İndirimli oran uygulanan elektrik teslimlerinde yıl içerisinde nakit iade

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-3.) bölümünün üçüncü paragrafı ile (III/B-3.2.5.) bölümünde yer alan “(B) bölümünün 28, 29 ve 31 inci sırası” ibareleri “28, 29, 31 ve 34 üncü sırası” olarak değiştirilmek suretiyle, mesken ve tarımsal sulama abone gruplarına %8 oranında KDV hesaplayarak yapılan elektrik teslimlerinden doğan KDV iadelerinin, yılı içerisinde aylık dönemler itibariyle mahsuben iade edilmesinin yanı sıra nakden de iade edilebilmesi mümkün olacaktır.

7-Galericilerin ikinci el araç satışında uygulanacak KDV oranları

41 Seri No.lu Tebliğin 10. maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/A-4.9.) bölümünde yer alan Örnek 1'in son paragrafında yapılan değişiklikle, ikinci el araç ticareti yapanların KDV uygulanmaksızın satın aldığı binek otomobillerini satışında hesaplayacakları özel matrah üzerinden %18 oranında KDV uygulayacakları açıklanmıştır.

Öte yandan Tebliğin 18. maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/C-2.5.) bölümünün ikinci paragrafından sonra gelmek üzere eklenmesi öngörülen bölümde, ikinci el motorlu kara taşıtı ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce başka bir yetkili satıcıdan özel matrah uygulanarak satın alınan binek otomobillerin %18 KDV oranı uygulanarak satın alınan binek otomobil olarak değerlendirilemeyeceği, dolayısıyla bu araçların tesliminde satış bedelinin tamamı üzerinden %1 oranında KDV hesaplanacağı belirtilmektedir.

Bu uygulama, 1 Nisan 2022 tarihinden geçerli olmak üzere tebliğin yayım tarihinde yürürlüğe girmiştir.

KDV GENEL Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 41 Seri No'lu Tebliğde Düzenlemeler

1/4/2023 tarihli ve 32150 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 46 Seri No.lu Tebliğde yapılan düzenlemeler aşağıdadır.

1-Mücbir Sebep Halinden Çıkan Mükelleflerin KDV Tevkifatı

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.1.) bölümünün son paragrafında yapılan değişiklik ile alıcı mükelleflerin mücbir sebep halinden çıkmak istemeleri ve buna ilişkin İdareye yaptıkları başvuru neticesinde mücbir sebep halinin sona erdirilmesi durumunda, mücbir sebep halinin ortadan kalktığı tarihten itibaren genel hükümler çerçevesinde tevkifat uygulanacağı, açıklanmıştır. Öte yandan, işleme taraf olan satıcı mükellef ile alıcı mükellefin her ikisinin de mücbir sebep kapsamında bulunması halinde, söz konusu alımlarda genel hükümler çerçevesinde tevkifat uygulamasına devam olunacaktır.

2-PTT A.Ş.nin Hizmet Alımlarında Kısmi Tevkifat Uygulanması

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.5.2.) bölümünün sonuna eklenen paragrafla, PTT A.Ş.nin posta işlerinin yerine getirilmesine yönelik hizmet alımlarında, işgücü temini kapsamında kısmi tevkifat uygulanması öngörülmüştür. Buna göre PTT A.Ş.'nin; gönderilerin toplanması, yüklenmesi, ayrımı, sevki ve işlenmesi, gönderilerin adresten kabulü, ambalajlanması, ölçüm, tartım ve kayıt işlemleri, dağıtılacak tüm kayıtlı/kayıtsız gönderilerin grup/cihet ayrımı, dağıtım araçlarına yüklenmesi ve boşaltılması, gönderilerin dağıtım ve teslimi, tahsilatlı gönderilerin ücretlerinin tahsili, tahsil edilen ücretlerin İdareye teslimi, teslim edilen veya edilemeyen gönderilerin dağıtım alanında veya işyerinde düşüm işlemleri ve benzeri şekillerdeki hizmet alımlarında hesaplanan KDV için 9/10 oranında KDV tevkifatı uygulanacaktır.

3-Tevkifattan Doğan İadelerin YMM Raporu ile Yapılması

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.5.2.) bölümünde;

- Temizlik, bahçe ve çevre bakım hizmetleri,
- Makine, teçhizat, demirbaşve taşıtlara ait tadil, bakım ve onarım hizmetleri,
- Her türlü yemek servisi ve organizasyon hizmetleri,
- Etüt, plan-proje, danışmanlık, denetim ve benzeri hizmetler,
- Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işleriile fason ayakkabı ve çanta dikim işleri ve fason işlerle ilgili aracılık hizmetleri,
- Yapı denetim hizmeti,
- Taşımacılık hizmetleri, servistaşımacılığı hizmeti,
- Her türlü baskı ve basım hizmeti,
- Ticari reklam hizmetleri,
- İşgücü temin hizmeti,
- Turistik mağazalara verilenmüşteri bulma/götürme hizmeti, ile ilgili nakden KDV iadelerinin ve 10.000 TL'yi aşan mahsuben iadelerin münhasıran vergi inceleme raporu ile yerine getirilmesi öngörülmüştür.

46 Seri No.lu Tebliğle KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.5.2.) bölümünde yapılan düzenlemeler ile iade hakkı doğuran işlemi yaptığı yılda süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesinin bulunan mükelleflerin bu işlemlerden doğan nakden veya mahsuben iadelerinin YMM raporu ile yerine getirilebileceği, nakit iade için verilen teminatların da YMM raporu ile çözülebileceği açıklanmıştır.

KDV GENEL Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 41 Seri No'lu Tebliğde Düzenlemeler

4-2023 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali Müsabakasına İlişkin KDV İstisnası

2019 UEFA Süper Kupa Finali ve 2021 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali müsabakalarında KDV istisnası getiren KDV Kanununun geçici 40. maddesinde 7431 sayılı Kanunla yapılan değişiklik ile 2023 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali müsabakasına ilişkin olmak üzere Avrupa Futbol Federasyonları Birliği (UEFA), katılımcı futbol kulüpleri ve organizasyonda görevli tüzel kişilerden iş yeri, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlara, bu müsabakalar dolayısıyla yapılacak mal teslimleri ve hizmet ifaları ile bunların bu müsabakalar dolayısıyla yapacakları mal teslimleri ve hizmet ifaları KDV'den müstesna tutulmuştur.

Bu istisna uygulamasına ilişkin açıklamaların yapıldığı KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II-E/10) bölümünde değişikliğe uygun düzeltme yapılmıştır.

5-Sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılmasına yönelik olumsuz tespitte bulunanların iadelerinde özel esaslar uygulanması

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (IV/E-3.5.) ve (IV/E-4.5.) bölümlerine eklenen açıklamalarda, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılmasına yönelik olumsuz tespit bulunan dönemi kapsayan takvim yılında süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi bulunan mükelleflerin, sahte veya yanıltıcı olduğu tespit edilen belgelerde yer alan alım tutarının, aynı dönemdeki toplam alımlarının %5'ini geçmemesi halinde bu mükellefler, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma tespiti gerekçesiyle özel esaslar kapsamına alınmaması öngörülmektedir.

Ancak bu durum, Vergi Usul Kanununun 370. maddesinin (b) fıkrası kapsamındaki ön tespitler için yapılacak izaha davet ve buna bağlı olarak özel esasların uygulamasına etkisi olmayacaktır.

6-Hasılat Esaslı Vergileme

6775 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile hasılat esaslı vergi uygulamasına şehir içi yolcu taşımacılığı yapan dolmuşlar da dahil edilmişti. Bu düzenlemeye ilişkin olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin (V/A-2.5.) bölümünün birinci paragrafından sonra gelmek üzere eklenen paragrafta, şehir içi yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunan ve bu faaliyetlerinden kaynaklanan hasılatlarının tamamını elektronik ücret toplama sistemleri aracılığıyla elde eden dolmuş işletmelerinin (belediyeler ile doğrudan veya dolaylı olarak sermayesinin %51 veya daha fazlası belediyelere ait şirketler hariç), münhasıran il sınırları içinde yapmış oldukları toplu taşıma faaliyetlerine ilişkin KDV Kanununun 38. maddesinde yer alan hasılat esaslı vergilendirme usulüne göre hasılatlarına uygulayacakları vergi oranının %1,5 olarak belirlendiği, bu düzenlemenin 1/2/2023 tarihi itibarıyla yürürlüğe girdiği açıklanmaktadır.

KDV GENEL Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 41 Seri No'lu Tebliğde Düzenlemeler

7-KDV Artırımında Bulunanların Özel Esaslar Karşısındaki Durumu

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (IV/E) bölümüne eklenen(16.) bölümde, Aralık/2022 ve öncesi vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak haklarında;

- Sahte belgeveya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanmaolumsuz raporu ile
- Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma,
- Beyanname vermeme,
- Adresinde bulunamama,
- Defter ve belge ibraz etmeme,

olumsuz tespitleri bulunan ve bu nedenle özel esaslara tabi olan mükelleflerden 2018, 2019, 2020, 2021 ve 2022 takvim yıllarında faaliyette bulundukları dönemlerin tamamına ilişkin olarak 7440 sayılı Kanunun 5. ve geçici 1. maddeleri kapsamında KDV artırımında bulunanların (Bu yıllardan herhangi birinde faaliyete başlanması halinde faaliyete başlanan yıl ve sonraki yıllar için; faaliyetin terk edilmesi halinde ise faaliyetin terk edildiği yıl ve önceki yıllar için artırımda bulunulması gerekir.), artırım tutarlarının tamamını ödedikleri tarihten itibaren özel esaslar kapsamından çıkarılacağı açıklanmıştır.

Ayrıca,taksit uygulamasından faydalanan mükelleflerin hesaplanan tutarların tamamı ile bir taksite ait tutarın %10'u kadar banka teminat mektubu (herhangi bir kısıtlayıcı şart taşımaması gerekmektedir), sigorta şirketi kefalet senedi (herhangi bir kısıtlayıcı şart taşımaması gerekmektedir), devlet tahvili veya hazine bonosu cinsinden teminat göstermeleri halinde taksitlerin tamamının ödenmesi beklenmeksizin genel esaslara dönüşleri sağlanacaktır.Bu şekilde teminat gösteren mükelleflerin mezkûr Kanuna göre taksitleri ödememeleri halinde, ödenmemiş taksitler muaccel hale gelir ve kalan borcun tamamı teminatın paraya dönüştürülmesi yoluyla tahsil edilecektir.

7326 sayılı Kanun kapsamında 2018, 2019 ve 2020 yılları için (Bu yıllardan herhangi birinde faaliyete başlanması halinde faaliyete başlanan yıl ve sonraki yıl için) artırımdan yararlanmış olanların genel esaslara dönüşünde, yararlanma koşullarının ihlal edilmemiş olması koşuluyla bu yıllar için yeniden artırımda bulunulması şartı aranmayacaktır.2018, 2019, 2020, 2021 ve 2022 takvim yıllarında faaliyette bulundukları dönemlerin tamamına ilişkin olarak 7440 sayılı Kanunun 5 inci ve geçici 1 inci maddeleri doğrultusunda KDV artırımında bulunarak özel esaslar kapsamından çıkarılan mükellefler, artırımda bulunulan yıllar için yukarıda belirtilen olumsuzluklar kapsamında tekrar özel esaslara alınmazlar.

Özel esaslar kapsamında olmadığı halde KDV artırımında bulunmuş olan mükellefler, artırımda bulundukları yıllarda alım yaptıkları mükelleflerle ilgili olumsuzluklar için yapılacak tespitler dolayısıyla özel esaslar kapsamına alınmazlar. Ancak, bu mükellefler hakkında, artırımda bulunulan yıllar için sahte belge kullanma olumsuz tespiti yapılması halinde, Tebliğin (IV/E-5) bölümünde yer alan hükümler saklı kalmak kaydıyla, sonraki döneme devreden KDV'ye ilişkin düzeltme işlemi neticesinde artırımda bulunulmayan bir yılda tarhiyat yapılması gerekiyorsa, mükellef özel esaslara alınmasa dahi düzeltme işlemi yapılacaktır.

Yukarıda belirtilenler dışındaki sebepler dolayısıyla haklarında özel esaslar uygulananların KDV artırımında bulunmaları ise bunların genel esaslara dönüşlerini sağlamaz. Aynı şekilde yukarıda belirtilenler dışındaki sebepler dolayısıyla haklarında özel esaslar uygulanması gerekenlerin KDV artırımında bulunmaları bunların özel esaslara tabi tutulmasını engellemez.

E-Bülten'in hazırlanmasında katkıda bulunan;

SMMM Mine GÖKÇE
SMMM Aykut ÖZKAN

meslektaşlarımıza şükranlarımızı sunar, çalışmalarında
başarılar dileriz.