



SİRKÜ : 2014/14
Konu : KDV Uygulama Genel Tebliğinde
Değişiklik Yapılmasına Dair
1 Seri No.lu Tebliğ

KAYSERİ
12.11.2014

KDV Kanununun uygulamasına ilişkin olarak yayınlanmış bulunan 1 ila 123 no.lu tebliğler yürürlükten kaldırılarak 26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan "KDV Uygulama Genel Tebliği" adı ile söz konusu tebliğler tek bir tebliğde birleştirilip, 01.05.2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV uygulamalarına ilişkin usul ve esaslar yeniden düzenlenmişti. 16.10.2014 tarih ve 29147 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 Seri No.lu Tebliğ ile KDV Uygulama Tebliğinde bazı değişiklikler ve tereddüt edilen konular hakkında açıklamalar yapılmış olup, **01.11.2014 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere** yapılan değişikliklerden bazılarında aşağıda yer verilmiştir.

1- Külçe Metal Teslimlerinde KDV Tevkifatı Oranı 01.11.2014 tarihinden itibaren (5/10) oranında Uygulanacaktır.

KDV Uygulama Genel Tebliğinin (I/C-2.1.3.3.1.1.) bölümü kapsamında her türlü hurdadan elde edilen külçe metal teslimleri ile hurda metallere dışındaki bakır, çinko, alüminyum ve kurşun külçelerinin tesliminde uygulanacak KDV tevkifatı oranı (7/10)'dan (5/10)'a düşürülmüştür. 01.11.2014 tarihinden itibaren kapsama giren külçe metal teslimlerinde (5/10) oranında KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

2- KDV İade Taleplerinde Düzeltme Yapılması Öngörülen Haller

İhracat teslimleri sebebiyle yüklenilen KDV tutarı iade talep edilebilirken, ihraç kayıtlı satışlarda ihraç kayıtlı satış bedeli üzerinden hesaplanan ancak alıcıdan tahsil edilmeyen KDV tutarı iade konusu olmaktadır. 01.05.2014 tarihinden itibaren yürürlüğe giren KDV Uygulama Genel Tebliği ile gerek ihraç kayıtlı alımlar gerekse de DİİB kapsamında tedarikler sebebiyle KDV ödenmeyen hallerde, ihracat teslimleri ve ihraç kayıtlı satışlar sebebiyle doğan KDV iadesi tutarlarına bazı sınırlar getirilmiş idi. 1 Seri No.lu Değişiklik Tebliği ile KDV Uygulama Tebliğinin (II/A-9.1.), (IV/A-1.3) ve (IV/A-1.5.) numaralı bölümlerinde 01.11.2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yapılan düzenleme ile söz konusu uygulamalar kapsamında KDV iadesi talep edilecek tutarların üst sınırını ile ilgili hesaplama yöntemi aşağıda şekilde değiştirilerek, tereddüt edilen bazı konulara açıklık getirilmiştir.

1- DİİB Kapsamında KDV Ödenmeksizin Temin Edilen Hammaddelerden Üretilen Mamüllerin 3065 Sayılı KDV Kanunu 11/1-c ve Geçici 17. Maddeleri Kapsamında İhraç Kayıtlı Satışı Halinde İade Alınabilecek KDV Tutarının Hesaplama Yöntemi	DİİB kapsamında yurtiçinden veya yurtdışından temin edilen hammaddelerden üretilen mamüllerin 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 11/1-c maddesi veya (başka bir mükellefin DİİB'ne istinaden) Geçici 17. Maddesi kapsamında ihraç kayıtlı satılması halinde iade alınabilecek KDV tutarı en fazla; ihraç kayıtlı satışa ilişkin hesaplanan KDV tutarından bu malların üretiminde DİİB kapsamında (yurtiçinden veya yurtdışından) temin edilen mallar için ödenmeyen KDV tutarının düşülmesi sonucu bulunan tutar kadar olabilecektir.
2- DİİB Kapsamında Eşdeğer Eşya Kullanan İmalatçı-İhracatçıların KDV İade Tutarının Hesaplama Yöntemi	Eşdeğer eşya uygulamasından yararlanan DİİB sahibi imalatçı-ihracatçının iade alabileceği KDV tutarı "ihracat bedeli ile DİİB kapsamında KDV ödemeksizin yurtiçi ve yurtdışından temin edilen girdilerin bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunacak tutarı" aşamayacaktır.
3- 3065 Sayılı Kanunun (11/1-c) ve Geçici 17. Maddeleri Kapsamında İhraç Kayıtlı Mal Alan İhracatçıların KDV İade Tutarının Hesaplama Yöntemi	3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve Geçici 17. maddeleri kapsamında ihraç kaydıyla mal alan ihracatçılar varsa genel giderler ve ATİK'ler nedeniyle iade talep edebilecek olup, bu durumda iade tutarı "ihracat bedeli ile ihraç kaydıyla teslim bedeli arasındaki farka genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunacak tutarı aşamayacaktır.

- Elektronik ortamda verilen KDV beyannamesinin ihraç kayıtlı satış bölümünde, ihraç kayıtlı satışa ait hesaplanan KDV tutarı, tecil edilebilir KDV tutarı ve ihracatın gerçekleştiği dönemde iade edilecek tecil edilemeyen KDV tutarı program tarafından otomatik olarak doldurulmakta, ihraç kayıtlı satış KDV tutarından yukarıdaki tablonun 1. Maddesinde belirtilen DİİB kapsamında temin edilen mallara ait KDV tutarının tenzil edilebileceği bir bölüm bulunmamaktadır. Bu sebeple, programda düzenleme yapıncaya kadar, ihraç kayıtlı satışlara ilişkin KDV tutarından, DİİB kapsamında temin edilen hammaddelerin KDV tutarının, beyanname haricinde tenzil edilmesi ve buna göre iade talebinde bulunulması gerekmektedir. Bu durumda beyannameye göre iade edilecek KDV tutarından, tenzil edilecek tutarın, düzeltilmesi gerekecek olup, tebliğde bu düzeltme işleminin nasıl yapılabileceği ile ilgili bir açıklama bulunmamaktadır.

KDV Uygulama Tebliğinin ilk metnindeki ifadelerden yukarıdaki tablonun 1. maddesinde belirtilen tenzil işleminin sadece yurtiçi alımlarda uygulanacağına ilişkin yorumlar bulunmakla birlikte 1 Seri No.lu Değişiklik Tebliği ile DİİB kapsamında hem yurtdışından hem de yurt içinden temin edilen girdilerden üretilen mamüllerin ihraç kayıtlı satılması halinde söz konusu tenzil işleminin yapılacağı açıklığa kavuşturulmuştur.

Maliye Bakanlığınca; Mayıs-Ekim 2014 döneminde gerçekleştirilen ihraç kayıtlı satışların bünyesinde DİİB kapsamında yurtdışından temin edilen hammaddelerin bulunması halinde KDV iade tutarının aynı esaslara göre hesaplanıp hesaplanmayacağı ve iade tutarından tenzil edilen KDV tutarlarının nasıl düzeltileceği ile ilgili açıklama yapılması gerekmektedir.

- Dahilde İşleme Rejiminde öngörülen eşdeğer eşya uygulaması kapsamında, yurtiçi alımlarda temin edilen hammaddenin ihraç edilen ürünün üretiminde fiilen kullanılma şartı yerine getirilmediğinden KDV Kanunu Geçici 17. Maddesi kapsamında işlem yapılamamakta idi. Ancak KDV Uygulama Genel Tebliği ile bu konudaki anlayış değiştirilerek, eş değer eşya uygulaması kapsamında yurt içinden de KDV ödemeksizin alım yapılabileceği belirtilmek suretiyle eşdeğer eşya uygulaması kapsamında yurtiçi alımlarda Geçici 17. Maddesine göre işlem yapılabilmesinin önü açılmıştı. Gerek yurtdışından gerekse yurt içinden eşdeğer eşya uygulaması kapsamında girdi temin eden DİİB sahibi imalatçı-ihracatçıların ihracat taahhütlerini, ihraç kayıtlı satışlar ile yerine getirmiş olmaları halinde, yukarıdaki tablonun 1. maddesinde belirtilen hesaplamayı, eşdeğer eşya temininden sonra yapmaları gerekmektedir.
- Yukarıdaki tablonun 2. maddesinde belirtilen hesaplama DİİB kapsamında KDV ödenmeksizin girdi temininden sonra yapılabileceğinden, eşdeğer eşya uygulamasından yararlanan DİİB sahibi mükelleflerin ihracatın gerçekleştiği dönemde KDV iadesi tutarını ihtiyatlı şekilde hesaplamaları, gerekirse ihracatın gerçekleştiği dönemde KDV iadesi talebinde bulunmayıp, söz konusu işlemlerin sonuçlandırılmasından sonra yüklenilen ve iade olunacak KDV tutarını hesaplayarak düzeltme beyannamesi vermek suretiyle KDV iadesi talep etmelerinin yerinde olacağı anlaşılmaktadır.
- 1 Seri No.lu Değişiklik Tebliği ile indirimli orana tabi eşdeğer eşya uygulamasından yararlanan DİİB sahibi mükelleflerin ve indirimli orana tabi ihraç kayıtlı mal alan ihracatçıların iade alabilecekleri KDV tutarlarının, bu girdi veya ticari malları genel oranda temin eden mükelleflerle eşitlendiği görülmektedir.

3- Teşvik Belgesi Kapsamında Makine Teçhizat Bildirim Zorunluluğunun Kapsamı Hakkında Açıklama Yapılmıştır.

KDV Uygulama Genel Tebliği ile teşvik belgesi kapsamında KDV hesaplamadan mal tesliminde bulunan satıcılar tarafından her bir vergilendirme dönemi içinde gerçekleştirilen bu kapsamdaki satışlar için Tebliğin (9B) ekinde yer alan bildirim formunu, beyanname verme süresi içinde elektronik ortamda vergi dairesine verme mecburiyeti getirilmiştir.

Ayrıca alıcılar açısından alınan makine teçhizatın bilançoya veya aktife kaydedildiğine dair bir bildirim vergi dairesine verilmesi ile ilgili hükümlerde bulunmakta olup, KDV Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile Uygulama Tebliğinin (II/B-5.2.) bölümü değiştirilerek, teşvik belgesi kapsamında alımda bulunanlardan bildirim zorunluluğu bulunanların Devlet üniversiteleri ve hastaneleri, belediyeler gibi kurum ve kuruluşları veya bunların iktisadi işletmelerini kapsadığı açıklanmıştır.

4- Diğer Çeşitli Değişiklikler

1 Seri No.lu Değişiklik Tebliği ile 01.11.2014 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV Uygulama Tebliğinin muhtelif bölümlerinde yapılan bazı değişikliklere özet olarak aşağıda yer verilmiştir.

4.1- Dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketlerinin, mal ihracatına ilişkin iade taleplerinde, ihracatına aracılık ettikleri mükelleflerin indirilecek KDV listelerini verme yükümlülükleri kaldırılmıştır.

4.2- 3065 sayılı Kanunun (11/1-c) ve geçici 17. maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla teslimlerden doğan KDV iade alacaklarının, (KDV beyannamesinin “İndirimler” kulakçığının “İndirimler” tablosunda 107 kod numaralı satır aracılığıyla) indirim yoluyla telafi edilebilmesi mümkün olup, bu hakkın ne zaman kullanılacağı ile ilgili ifade eksikliği giderilerek kapsama giren ihraç kayıtlı satışlardan doğan iade tutarının **en erken** ihracatın gerçekleştiği dönemde indirim konusu yapabileceği açıklanmıştır. Buna göre söz konusu iade tutarları en erken ihracatın gerçekleştiği dönemde veya sonraki dönemlerde indirim konusu yapabilecektir.

4.3- KDV Uygulama Genel Tebliğinin (I/B-10.1), (III/B-2.5), (III/C-2.2), (III/C-2.4), bölümlerinde yer alan açıklamalar ve 1 Seri No.lu Değişiklik Tebliği ile Uygulama Tebliğinin (II/F-4.16.) ve (III/C-4.2.) bölümlerinde yapılan düzeltmeler sonucunda kısmi istisna veya diğer sebeplerle yüklenilen KDV tutarının düzeltilmesinin gerektiği durumlarda, yüklenilen KDV tutarının sadece “ilave edilecek KDV” olarak beyan edilmek suretiyle düzeltilme işleminin gerçekleştirileceği açıklığa kavuşmuştur. Tebliğin düzeltme öncesi metinde “indirim hesaplarından çıkarılarak” ibarelerinin “ilave edilecek KDV olarak beyan” ifadesiyle birlikte kullanılması sebebiyle mükerrer düzeltme yapılması sonucunu doğuran bir anlam çıkmakta idi.

4.4- KDV Uygulama Genel Tebliğinin (IV/A-1.2) bölümünde yapılan düzeltme ile iade hakkı doğuran işlemlerle ilgili genel imal ve genel idare giderlerinden yüklenilen KDV hesabına pay verilebileceği açıklığa kavuşturulmuştur. KDV Uygulama Tebliğinin diğer bölümlerinde yapılan açıklamalara aykırı olarak bu bölümün düzeltme öncesi metninde sadece işlemin gerçekleştiği döneme ilişkin genel imal ve idare giderlerinden yüklenilen KDV hesabına pay verileceği ifadesi bulunmakta idi. Böylece iade hakkı doğuran işlemle ilgili olmak şartıyla işlemin gerçekleştiği dönemden önce veya (tevsik edilmek şartıyla) sonra yüklenilen KDV tutarları iade hesabında dikkate alınabilecektir.

Bilgi ve gereği rica olunur.

