



ERCİYES

Yeminli Mali Müşavirlik ve
Bağımsız Denetim A.Ş.

GevherNesibe Y.D. 342 028 6345
Ticaret Sicil No. 19263
www.erciyesymm.com.tr
bilgi@erciyesymm.com.tr

G.Nesibe Mh. Tekin Sk. İmtaş Park Kat: 5
No:4/15-16 Kocasinan / KAYSERİ
Tel: 0 352 235 24 84 Faks: 0 352 235 04 96

SİRKÜ : 2016/22

**Konu : KDV Genel Uygulama Tebliğinde
Yapılan Değişiklikler**

**KAYSERİ
06.10.2016**

04.10.2016 tarih ve 29847 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 7 Seri No.lu Tebliği ile

- Yem ve gübre teslimlerinde KDV istisna uygulanmasına,
- 6728 Sayılı Kanun ile yapılan düzenleme kapsamında transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen KDV'lerin indirim yasağının kaldırılmasına,
- DİBB kapsamında olmakla birlikte KDV hesaplanarak satılan malların KDV iadesine getirilen sınırlamaya,

ilişkin olarak yapılan düzenleme ve açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

1- Gübre ve yem teslimlerinde KDV istisnası uygulaması

6663 Sayılı Kanun ile 10.02.2016 tarihinde yürürlüğe girmek üzere 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 13. Maddesinin birinci fıkrasına eklenen (ı) bendi ile;

- Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübreler ve
- Gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin teslimi ile
- Küspe (Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 2303.10 tarife pozisyon numarasında sınıflandırılan nişastacılık artıkları ve benzeri artıklar ile 2303.30.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyon numarasında sınıflandırılan biracılık ve damıtık içki sanayinin posa ve artıkları hariç), tam yağlı soya (fullfat), kepek, razmol, balık unu, et unu, kemik unu, kan unu, tapyoka (manyok), sorgum ve her türlü fenni karma yemler (kedi-köpek mamaları hariç), saman, yem şalgamı, hayvan pancarı, kök yemler, kuru ot, yonca, fiğ, korunga, hasıl ve slajlık mısır, üçgül, yemlik lahana, yem bezelyesi ve benzeri hayvan yemleri (yeşil ve kuru kaba yemler ve bunların pellet şeklinde veya mevsimsel ihtiyaçlara göre bir bağlayıcı kullanılarak veya kullanılmadan işlem görmüş olanları dahil) teslimi

KDV'den istisna edilmişti.

KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 7 Seri No.lu Tebliği ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/B) kısmına eklenen (11.) no.lu bölüm ile söz konusu istisnaların uygulama usul ve esasları ana hatları itibariyle aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

1.1- Gübre teslimlerinde KDV istisnası uygulaması

- Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından gübre olarak tescil edilen malların tesliminde ve ithalinde istisna uygulanabilecektir.
- Söz konusu istisna ile tarım sektöründe faaliyette bulunan üreticilerin üzerindeki vergi yükünün ve üretim maliyetlerinin düşürülmesi amaçlandığından, tarımsal amaç dışında kullanılmak üzere satın alanlara yapılan gübre teslimleri istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

- Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübrelerin üreticisi ya da ithalatçısı olmayıp satışını yapanlar, sattıkları gübreye ilişkin tescil belgesinin bir örneğini üreticilerden ya da ithalatçılardan temin etmeleri gerekmektedir.
- İthalatçıların istisna kapsamında ithalat yapabilmeleri için gübreye ilişkin tescil belgesini gümrük idaresine ibraz etmeleri gerekmektedir.

1.2- Gübre üreticilerine gübre üretiminde kullanılan hammadde teslimlerinde KDV istisnası uygulaması

- Söz konusu KDV istisnası, Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilmiş gübrelerin içeriğinde bulunan hammaddelerin gübre üreticilerine tesliminde ve bu hammaddelerin gübre üreticileri tarafından ithalinde uygulanabilecektir.
- Bu istisnadan Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığınca gübre üretimi için verilen lisans belgesi sahibi gübre üreticileri yararlanabilecektir. Lisans belgesi sahibi olmakla birlikte gübre üretimine ilişkin tesisi bulunmayanlar veya üretim tesisi gayri faal olanlar bu istisnadan faydalanamayacaktır.
- Gübrelerin üretiminde ana hammadde olarak kullanılan doğalgazın gübre üreticilerine teslimi istisna kapsamındadır. Gübrenin içeriğinde yer almayıp, gübre üretiminde ısınma, enerji ve benzeri amaçlarla kullanılan doğalgaz istisna kapsamına girmemektedir.
- Gübre üreticileri tebliğde öngörülen prosedürleri yerine getirerek takvim yılının (Ocak-Haziran) ve (Temmuz-Aralık) dönemlerini kapsayan altışar aylık dönemleri itibariyle vergi dairesinden istisna belgesini ve eki hammadde listesini almak zorundadır. İstisna belgesi ilgili olduğu altı aylık üretim dönemi ile bu altı aydan önceki iki aylık tedarik süreci için geçerli olacaktır.
- Satıcıların gübre üreticilerine hammadde teslimlerinde KDV istisnası, teslimin istisna belgesinin geçerli olduğu sürede ve belge ekindeki hammadde listesine uygun olarak yapılması şartıyla uygulanabilecektir. Bu şartla uygun teslimlerde istisna belgesi ekinin hammaddeye ilişkin bölümünü fatura tarihi, numarası, tutarı ve hammadde miktarını belirtmek suretiyle onaylanarak, istisna belgesi ile eki listenin bir örneği satıcı tarafından muhafaza ve ibraz edilmek üzere alınacaktır. Bu şartları sağlamadan istisna kapsamında işlem yapan satıcılar, bu istisna sebebiyle ziyaa uğratılan vergi, ceza, zam ve faizlerden teslim yapılan mükellefler ile birlikte müteselsilen sorumlu olacaktır.

İşlemin, istisna için aranan şartları baştan taşımadığı ya da şartların daha sonra ihlal edildiğinin tespiti halinde, ziyaa uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, faiz ve zamlar alıcıdan aranacaktır.

- İstisna kapsamında teslimine ilişkin bilgilerin üretici ve satıcı tarafından elektronik ortamda bildirilmesi gerekmektedir.
- Üreticilerin, istisna kapsamında almış oldukları hammaddeler ile üretmiş oldukları gübrelerin üretim, satış ve stok bilgilerini altı aylık dönemi takip eden ayın sonuna kadar vergi dairesine bir yazı ile bildirmeleri gerekmektedir.
- İstisna kapsamında temin edilen veya istisna kapsamında temin edilen hammaddeyle üretilen gübrelerin KDV hesaplanarak teslimi halinde, hammadde veya gübrenin temininde ödenmeyen KDV, satışı gerçekleştiren mükellef tarafından teslimin yapıldığı döneme ilişkin 2 No.lu KDV beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir. Bu şekilde beyan edilerek ödenen KDV için vergi ziyası cezası hesaplanmayacaktır. 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilen bu vergi, aynı döneme ait 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılacaktır.

1.3- Yem teslimlerinde KDV istisnası uygulaması

- KDV istisnası, küspe (Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 2303.10 tarife pozisyon numarasında sınıflandırılan nişastacılık artıkları ve benzeri artıklar ile 2303.30.00.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyon numarasında sınıflandırılan biracılık ve damıtık içki sanayinin posa ve artıkları hariç), tam yağlı soya (fullfat), kepek, razmol, balık unu, et unu, kemik unu, kan unu, tapyoka (manyok), sorgum ve her türlü fenni karma yemler (kedi-köpek mamaları hariç), saman, yem şalgamı, hayvan pancarı, kök yemler, kuru ot, yonca, fiğ, korunga, hasıl ve slajlık mısır, üçgül, yemlik lahana, yem bezelyesi ve benzeri hayvan yemleri (yeşil ve kuru kaba yemler ve bunların pellet şeklinde veya mevsimsel ihtiyaçlara göre bir bağlayıcı kullanılarak veya kullanılmadan işlem görmüş olanları dahil) teslimlerinde uygulanacaktır.
- Maliye Bakanlığınca "benzeri hayvan yemi" ifadesini sınırlandırılmakta olup, şimdilik soya fasulyesi, ayçiçeği tohumu, zeytin, şeker pancarı, pamuk tohumu ve meyvelerin özütleme işleminden arta kalan ve hayvan yemi olarak kullanılan posalarının istisna kapsamında değerlendirileceği tebliğ edilmiştir.

1.4- İstisna uygulamasına ilişkin ortak hususlar

3065 sayılı Kanununun 13. maddesinin son fıkrası ve 2004/8127 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca, gübre ve gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin teslimi ile yem teslimlerinde **KDV hariç 100 TL'nin altındaki teslimlerde istisna uygulanmayacaktır.**

Söz konusu istisnalar tam istisna mahiyetinde olduğundan, yüklenilen KDV tutarı iade talep edilebilecektir. Tutarına bakılmamasın mahsuben iade talepleri ile 5.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir. 5.000 TL'yi aşan nakden iade taleplerinde ise 5.000 TL. yi aşan kısmın iadesi vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilecek olup, teminat verilmesi halinde teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülecektir.

2- Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen KDV'lerin indirim yasağının kaldırılması

3065 Sayılı KDV Kanunu'nun indirilemeyecek KDV tutarlarına ilişkin 30. maddesindeki düzenlemelerden birisi kanunen kabul edilmeyen giderlere ilişkin KDV'lerle ilgili olup, bu maddenin birinci fıkrasının (d) bendinde göre "Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi" indirim konusu yapılamamaktadır. Bu kapsamda 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 11 ve 13 üncü, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddelerindeki düzenlemeler çerçevesinde transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtıldığı varsayılan kazançlar kanunen kabul edilmeyen gider mahiyetinde olduğundan bu kazançların kaynağını oluşturan işlemlerle ilgili KDV tutarları indirim konusu yapılamamaktaydı.

Ancak, 6728 Sayılı Kanun ile 09.08.2016 tarihinde yürürlüğe girmek üzere 3065 Sayılı KDV Kanunu'nun 30. maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine eklenen parantez içi hüküm ile "5520 sayılı Kanunun 13 üncü maddesine ve Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendine göre transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlara ilişkin olarak işletme aleyhine oluşan farklara ilişkin ithalde veya sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisi" indirim yasağı kapsamında çıkarılmıştır.

Buna göre transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançların kaynağını oluşturan mal ithalinde ödenen KDV ile yurtdışından hizmet alımları sebebiyle sorumlu sıfatıyla ödenen KDV'ler indirim konusu yapılabilecektir.

3- DİİB kapsamında olmakla birlikte KDV hesaplanarak satılan malların KDV iadesi sınırlandırılmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 7 Seri No.lu Tebliği ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/A-1.5) bölümünün birinci paragrafında yapılan düzenleme ile DİİB sahibi mükellefin belge kapsamında yurtiçi ve yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği malları kullanarak ürettiği malların, DİİB sahibi mükellef tarafından (3065 sayılı Kanunun 11/1-c ve geçici 17 nci maddeleri kapsamındaki ihraç kaydıyla yapılan teslimler nedeniyle hesaplanan KDV hariç) KDV hesaplanarak tesliminin mümkün olmadığı, buna rağmen, DİİB kapsamında üretilen malların KDV hesaplanarak teslim edilmesi halinde, ihracatçılara bu teslimler nedeniyle yüklenilen KDV'nin iadesinin yapılmayacağı açıklanmıştır.

