

04.01.2008/22

**107 SERİ NO'LU  
KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ  
YAYIMLANDI**

---

**ÖZET :** Maliye Bakanlığınca çıkarılan 107 seri No'lu KDV Genel Tebliğinde, tevkifat uygulaması ve iade usul ve esasları konusunda önemli düzenlemeler yapılmıştır. Tebliğde ayrıca 1/1/2008'de uygulamaya giren indirimli KDV uygulaması konusunda açıklamalar yer almıştır.

---

Maliye Bakanlığınca 04/01/2008 tarih ve 26746 sayılı Resmî Gazete'de 107 Seri No'lu Katma Değer Vergisi yayımlanmıştır. Bu Tebliğde;

- Fason Olarak Yaptırılan Tekstil ve Konfeksiyon İşlerinde Tevkifat Uygulaması,
- Pamuk, Tiftik, Yün ve Yapağı ile Ham Post ve Deri Teslimlerinde KDV Tevkifat Uygulaması
- ihracat istisnası uygulamasında tevsik edici belge olarak vergi dairesine ibraz edilen gümrük beyannamelerinin ibrazı,
- KDV Oranlarının uygulanması,
- 2008 yılında Gerçekleşen İndirimli Orana Tabi İşlemlerde İade Sınırı ,
- Bazı KDV genel tebliğlerinde yapılan değişiklikler
- ile ilgili düzenlemeler yer almaktadır.

**I- TEVKİFAT UYGULAMASI**

Katma Değer Vergisi Kanununun 9. maddesine istinaden vergi alacağının güvence altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere

taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilmektedir. Maliye Bakanlığı, bu kapsamda bugüne kadar değişik mal ve hizmet alımları için bu yetkisini kullanmıştır.

Bu defa 107 Seri No'lu KDV Genel Tebliğ ile aşağıda belirtilen mal teslimleri için de tevkifat uygulaması getirilmiştir.

#### **A- Fason Olarak Yaptırılan Tekstil ve Konfeksiyon İşlerinde Tevkifat Uygulaması**

**05/01/2008** tarihinden geçerli olmak üzere, fason olarak yaptırılan Tekstil ve Konfeksiyon İşlerinde (1/2) oranında tevkifat uygulanacaktır.

Fason işlemlerde uygulanacak bu tevkifatın daha önce yayımlanan 51, 53 ve 58 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde belirtilen usul ve esaslara göre yapılması gerekmektedir..

Diğer taraftan, fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işlerinde tevkifat uygulamasından doğan KDV alacakları, sadece ve sadece **vergi inceleme raporu ile iade edilecektir**. İade talebi de vergi inceleme raporunun vergi dairesine intikal ettiği tarih itibariyle geçerlilik kazanacaktır.

Aynı işlem dolayısıyla, tevkifat ve indirimli oran uygulamaları nedeniyle KDV iade alacağının doğması halinde,

- 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 sonuçlandırılacaktır.

### **B- Pamuk, Tiftik, Yün ve Yapağı ile Ham Post ve Deri Teslimlerinde KDV Tevkifat Uygulaması**

**05/01/2008** tarihinden geçerli olmak üzere Mal ve hizmetlere uygulanacak KDV oranlarını belirleyen 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki (II) sayılı listenin (B) bölümünün 1 ve 2 nci sıraları kapsamına giren ürünlerin tesliminde, bu Tebliğin yayımını izleyen günden itibaren geçerli olmak üzere, (1/2) oranında tevkifat uygulanacaktır.

Buna göre;

- **Kütlü ve elyaf pamuk,**
- **Lintir pamuk,**
- **Pamuk lifi döküntüleri,**
- **Natürel veya tops haldeki tiftik, yün ve yapağı ile**
- **Türk gümrük tarife cetvelinin 41.01 pozisyonundaki sığır ve atların, 41.02 pozisyonundaki koyun ve kuzuların (astragan veya karakul, persaniye, breitschwanz ve benzerleri, hint, çin, moğolistan ve tibet kuzuları hariç), 41.03 pozisyonundaki keçi ve oğlakların (yemen, moğolistan ve tibet keçi ve oğlakları hariç) ham post ve derilerinin ,**

tesliminde alıcılar tarafından (1/2) oranında tevkifat uygulanarak sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.

Satıcıların tevkifat uygulamasından doğan KDV alacaklarının iadesinde, mal ihracında iade uygulamasına ilişkin usul ve esaslar geçerli olacaktır. . İade talebi bir dilekçe ile yapılacak dilekçeye;

- tevkifata tabi ürünlerin satış faturalarının dökümünü gösteren listenin,
- iade talebinin yapıldığı döneme ilişkin indirilecek KDV listesinin,

eklenmesi gerekmektedir.

İade yapılabilmesi için alıcının bu tevkifatla ilgili 2 No.lu KDV beyannamesini vergi dairesine vermiş olması zorunludur.

### III- GÜMRÜK BEYANNAMELERİNİN İBRAZI

İhracat teslimleri katma değer vergisinden istisna edilmiş olup, bu istisna nedeniyle indirimle giderilemeyen vergilerin de mükelleflere iade edilebilmesine izin verilmiştir. Bu iade işlemleri sırasında mükelleflerin gümrük beyannamelerini tevsik edici belge olarak ibraz etmeleri de zorunlu olup, bu beyannamelerde yer alması gereken intaç tarihi de istisnadan yaralanılacak vergilendirme dönemi açısından önem arz etmektedir.

107 Seri No'lu KDV Genel Tebliğ ile **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 aranılmayacağı, bu beyannamelere ilişkin elektronik ortamda (VEDOP) erişilen bilgiler arasındaki **kapanma tarihi**, ihracat istisnası uygulamasında ihracatın gerçekleştiği tarih olarak dikkate alınacağı belirtilmiştir. Dolayısıyla gümrük beyannamelerinin gümrük idaresince kapatıldığı tarih ihracatın gerçekleştiği tarih olarak dikkate alınıp bu döneme ait KDV beyannamesinde ihracat istisnasının beyan edilmesi gerekmektedir.

#### IV- KDV ORAN UYGULAMASI

**A- Yiyecek ve İçecek Sunulan Yerlerde KDV Oran Uygulaması**  
Ülkemizde 2008 yılından itibaren KDV oranları 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yeniden belirlenmiştir. Bu belirlemeye sonucunda yiyecek ve içecek sunulan yerlerde KDV oranlarının nasıl uygulanacağı konusunda 107 seri No'lu KDV Genel Tebliğinde yapılan açıklamaya göre, 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli (II) sayılı listenin (B) bölümünün 24 üncü sırasında yer alan;

- **Kahvehane,**
- **Kır kahvesi,**
- **Çay bahçesi,**
- **Çay ocağı,**
- **Kıraathane,**
- **Kafeterya,**
- **Pastane,**
- **Ayakta yemek yenilen yerler,**
- **Yemeği pakette satan veya diğer şekillerde yemek hizmeti sunan yerler (hazır yemek şirketleri dâhil),**
- **Lokanta,**
- **İçkili lokanta,**
- **Kebabçı ve benzeri yerlerde verilen hizmetlerde**

KDV oranı 1/1/2008 tarihinden itibaren %8 olarak uygulanacaktır.

Ancak, bu yerlerde verilen hizmetler içinde alkollü içecek servisinin de bulunması halinde, sadece hizmetin alkollü içeceklere ilişkin kısmına %18 KDV oranı uygulanacaktır. Alkollü içecekler, Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan içecekleri (**kolalı gazozlar hariç**) ifade etmektedir.

Bu işletmeler toplam hizmet bedeli içinde alkollü içeceklere ilişkin olan ve olmayan kısmı hesaplayarak faturada ayrıca göstererek, alkollü içeceklere isabet eden kısım üzerinden %18, diğer kısım üzerinden %8 KDV hesaplayarak KDV tutarını ayrı ayrı ve toplam olarak faturada göstermeleri gerekmektedir.

Öte yandan aşağıdaki işletmelerde verilen hizmetlerde ise herhangi bir oran indirimi yapılmadığından buralarda verilen hizmetlerde uygulanan KDV oranı %18 olarak uygulanacaktır.

- **Gazino,**
- **Açık hava gazinosu,**
- **Bar,**
- **Dans salonu,**
- **Diskotek,**
- **Pavyon,**
- **Taverna,**
- **Birahane,**
- **Kokteyl salonu**
- **ve benzeri yerlerde verilen hizmetler.**

Yukarıda belirtilen hizmet sunulan yerlerin tanımı ve tasnifinde, 24/4/1930 tarihli ve 1593 sayılı, 4/7/1934 tarihli ve 2559 sayılı, 14/6/1989 tarihli ve 3572 sayılı, 12/4/2000 tarihli ve 4562 sayılı, 10/7/2004 tarihli ve 5216 sayılı, 22/2/2005 tarihli ve 5302 sayılı ve 3/7/2005 tarihli ve 5393 sayılı Kanunlara göre yürürlüğe konulan "İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik" ve ilgili diğer mevzuat esas alınacak olup, ruhsatta belirtilen faaliyet alanına göre KDV oranı uygulanacaktır..

#### **Konaklama Tesisleri**

Yukarıda sayılan hizmet birimlerinin konaklama tesislerinin bünyesinde bulunması halinde, Kültür ve Turizm Bakanlığına veya ilgili belediyeye başvurularak, bu yerlerin mahiyetini belirten bir yazının alınması gerekmektedir. Bakanlık veya belediye, söz konusu hizmet birimlerinin mahiyetini "İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik" ve ilgili diğer mevzuat çerçevesinde belirleyerek vereceği yazıda açıkça belirtecektir. Konaklama tesislerinin bünyesindeki hizmet birimlerinde sunulan hizmetlerde KDV oranı bu belirleme esas alınarak uygulanacaktır.

Diğer taraftan, 1/1/2008 tarihi itibariyle faaliyette bulunan konaklama tesisleri, **29/2/2008** tarihine kadar temin edecekleri yazıyı en geç yazının geçerlilik tarihinden itibaren 1 hafta içerisinde bağlı oldukları vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.. Alınacak yazının geçerlilik tarihine kadar işletmenin mahiyeti işletme sahiplerince "İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik" ve ilgili diğer mevzuat hükümlerine göre belirlenecek olup, yazının geçerlilik tarihinden itibaren ise bu yerlerin yazıda belirtilen mahiyetine göre vergi uygulanacaktır.

Konaklama tesislerinin veya bünyelerindeki bu tür hizmet birimlerinin 1/1/2008 tarihinden sonra işletmeye açılması halinde, işletmeye açılmadan önce bu yazının temin edilerek vergi dairesine verilmesi zorunludur.

107 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde yukarıda belirtilen yazıların belirlenen süreler içinde temin edilerek vergi dairesine verilmemesi halinde, mahiyetlerine bakılmaksızın bu yerlerde verilecek hizmetlere genel KDV oranı olan % 18 oranının uygulanacağı belirtilmiştir.

B-Yemek Çeki, Kuponu ve Kartlarının Kullanıldığı Yemek Hizmetlerinde Organizatör Firmaların Durumu  
Söz konusu Tebliğe göre, organizatör firmaların;

- **yemek çeki,**
- **yemek kuponu ve**
- **yemek kartı**

vermek suretiyle ifa ettikleri hizmetlerde müşterilerden tahsil edilen tutar içinde yer alan yemek bedelleri, indirimli orana tabi işlem bedelinin aktarımı mahiyetinde olduğundan, **%8** oranında vergilendirilecektir.

Ancak, organizatör firmaların yaptıkları **organizasyon hizmetleri** nedeniyle müşterilerden veya yemek hizmetini sunan işletmelerden sağladıkları menfaatler ise genel vergi oranına tabi olacaktır.

Organizatör firmaların, yemek hizmeti vermeyip bu hizmete aracılık etmeleri nedeniyle bu işlemlerle ilgili olarak KDV Kanununun (29/2) maddesi uyarınca iade talebinde bulunmaları mümkün değildir.

Söz konusu Tebliğe göre, yemek çeki, yemek kuponu ve yemek kartlarının kullanıldığı yemek hizmetleri için yukarıdaki açıklamalara göre işlem yapılacaktır. Ancak, bu çek, kupon ve kartların **yemek hizmeti dışında ve/veya yemek hizmeti sunmayan işletmelerden temin edilecek mal ve hizmetlerde kullanılması halinde** ise işleme taraf olanlar için ilgili vergi Kanunları esas alınarak gerekli işlemlerin yapılacağı da Tebliğde açıkça belirtilmiştir.

### **C- Geceleme Hizmetlerinde KDV Oran Uygulaması**

2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki (II) sayılı listenin (B) bölümünün 25 inci sırasında yer alan; otel, motel, pansiyon, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerinde sunulan geceleme hizmetlerinde KDV oranı 1/1/2008 tarihinden itibaren %8 olarak belirlenmiştir.

Tebliğe göre geceleme hizmeti aşağıdaki şekilde tanımlanmıştır:

**Geceleme hizmeti** otel, motel, pansiyon, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerinde oda veya yer tahsis etmek suretiyle verilen, tesiste günlük **yatma-barınma-kalma** hizmetidir.

Yine söz konusu Tebliğe göre, konaklama tesislerinde geceleme hizmetinin dışında ayrıca yemek, eğlence, spor, ütü, kuru temizleme gibi hizmetlerden **geceleme hizmeti satın almaksızın yararlanılması** halinde bu hizmetlerin ayrıca ve hizmetin tabi oldukları KDV oranında vergilendirilmesi gerekmektedir. Ayrıca, geceleme hizmeti satın alanlara verilen bu hizmetlerin, konaklama tesisleri tarafından



- Ayrıca faturalandırılması ya da
- Geceleme hizmetine ilişkin faturada geceleme bedelinin dışında ayrıca gösterilmesi

halinde de söz konusu hizmetler yine ait oldukları oranda vergilendirilecektir.

Ancak, geceleme hizmeti dışında olup mutad olarak geceleme hizmeti kapsamında sunulan hizmetlere ilişkin bedellerin, geceleme bedeline dahil edilerek geceleme-konaklama bedeli olarak tek bir bedel alınması ve fatura edilmesi halinde geceleme hizmeti ile birlikte bu hizmetler de geceleme bedeli kapsamında %8 oranında KDV'ye tabi olacaktır.

#### **D- Konaklama İşletmelerinde Kullanılan Alkollü İçecekler Dolayısıyla Yüklenilen KDV**

2007/13033 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile, yukarıda belirtilen geceleme hizmetleri kapsamında sunulan alkollü içeceklere ait yüklenilen KDV tutarları, konaklama tesisleri tarafından hesaplanan KDV tutarlarından indirilmesi yasaklanmıştır.

Bu düzenleme sonucunda, örneğin; konaklama tesisleri tarafından verilen ve her şey dahil sistem olarak bilinen konaklama hizmet türünde, tek bir fatura düzenlenmekte ve bu bedel içerisinde müşteri konaklama tesisinde verilen hizmetlerin tamamından ya da pek çoğundan oda fiyatı kapsamında mutad olarak yararlanabilmektedir. Böyle bir durumda, müşteriye verilen hizmete uygulanan KDV oranı %8 olacak, ancak bu hizmetlere isabet eden alkollü içeceklere ilişkin yüklenilen KDV tutarları konaklama tesisleri tarafından indirim konusu yapılamayacaktır. Alkollü içecekler, Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listenin (A) cetvelinde yer alan içecekleri (kolalı gazozlar hariç) ifade etmektedir.

**Söz konusu Tebliğ'e göre, konaklama tesislerinin alkollü içeceklere isabet eden hizmet bedelini;**

- **Ayrıca fatura etmesi veya**

- **Bu tutarı faturada ayrıca göstermesi**

halinde ise hizmet bedelinin alkollü içeceklere isabet eden kısmı üzerinden %18 KDV hesaplanacak ve bu hizmete konu olan alkollü içecekler dolayısıyla yüklenilen KDV tutarı indirim konusu yapılabilecektir.

Tebliğ'e göre, bu konuda aşağıdaki şekilde hareket edilmesi gerekmektedir.

- Alkollü içecekler ve bunların iktisabı dolayısıyla yüklenilen KDV ayrıca açılacak yardımcı hesaplarda izlenecektir. 2008 takvim yılına ait açılış kayıtlarında stokta bulunan alkollü içecekler ve bunlara ait olup yıl sonu itibariyle indirim yoluyla telafi edilememiş KDV tutarları bu yardımcı hesaplarda gösterilecektir. Özel hesap dönemine tabi olan mükellefler 1/1/2008 tarihi itibariyle aynı kayıtları yapacaklardır.
- 1/1/2008 tarihinden itibaren satın alınan alkollü içeceklere ait KDV defterlerde "indirim KDV" olarak yer alacaktır.
- Ay içinde tüketilen alkollü içeceklerden indirimli orana ve genel orana tabi hizmetlerde kullanılan kısımlar ayrı ayrı belirlenecektir.
- İndirimli oran uygulanan hizmetlerde kullanılan alkollü içeceklerin alımında yüklenilen KDV, en eski tarihli alış faturalarından başlanarak hesaplanacak ve KDV beyannamesinin "İlave Edilecek KDV" satırında gösterilmek suretiyle indirim hesaplarından çıkarılarak, gider veya maliyet hesaplarına aktarılacaktır.

## E- Seyahat Acenteleri

Geceleme hizmetinin seyahat acenteleri aracılığıyla verilmesi halinde hizmeti veren konaklama tesisleri faturayı seyahat acentesine düzenleyebilmektedir. Bu durumda seyahat acenteleri hizmeti alan kişi veya kuruluşlara ayrıca bir hizmet faturası düzenlemektedir.

**Konaklama tesisi tarafından seyahat acentesine düzenlenen geceleme hizmetine ilişkin faturada hizmet bedeli üzerinden yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde %8 oranında KDV hesaplanacaktır.** Bu hizmet bedelinin seyahat acentesi tarafından hizmeti fiilen alan kişiye aktarılmasında da **%8 oranı** uygulanacaktır.

Diğer taraftan, acentelerin müşteriye düzenlediği faturada yer alan toplam bedelin **geceleme hizmeti dışındaki** her türlü işlemlere ilişkin kısmı organizasyon hizmetinin karşılığını teşkil ettiğinden **genel oranda** (%18) katma değer vergisine tabi olacaktır.

Acentenin müşteriye düzenlediği geceleme hizmeti bedelinin de bulunduğu faturada, hizmetin satın alındığı konaklama tesisinin acente adına düzenlediği faturanın tarih ve numarasına atıfta bulunan bir açıklama yer alması gerektiği söz konusu Tebliğde belirtilmiştir. Ayrıca, yine Tebliğe göre, **bu açıklamanın yer almadığı faturalarda, yansıtılan geceleme hizmeti için indirimli oranda KDV uygulanması mümkün değildir.**

Öte yandan söz konusu Tebliğe göre, Acentelerin, geceleme hizmeti vermeyip bu hizmete aracılık etmeleri nedeniyle, bu işlerle ilgili olarak KDV Kanununun (29/2) maddesi uyarınca iade talebinde bulunmalarının mümkün olmadığı **belirtilmiştir.**

**F- İndirimli Oran Uygulamasının Yürürlük Tarihinden Önce Başlayıp Bu Tarihten Sonra da Devam Eden Geceleme Hizmetleri**  
1/1/2008 tarihinden önce başlayıp bu tarihten sonra biten geceleme hizmetlerinin 1/1/2008 tarihine kadar olan bölümü genel orana, bu tarihten sonra ifa edilen bölümü indirimli orana tabi olacaktır. Geceleme hizmetinin sona ermesini müteakip, Vergi Usul Kanunundaki sürelerle bağlı olarak düzenlenecek faturada her iki kısmın ayrıca gösterilmesi ve tabi oldukları oranlar üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

#### **V- 2008 YILINDA GERÇEKLEŞEN İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEMLERDE İADE SINIRI**

İndirimli orana tabi işlemlerden doğan katma değer vergisi iade taleplerinde, bu işlemler nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi tutarının iade konusu yapılamayacak kısmı ile ilgili olarak 2007 yılında geçerli olan 10.800 YTL tutarındaki sınır, 2006/10379 sayılı Kararname uyarınca, 2007 yılına ilişkin yeniden değerlendirme oranında (%7.2) artırılarak 2008 yılı için 11.600 YTL olarak uygulanacaktır.

#### **VI- KDV GENEL TEBLİĞLERİNDE YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER**

1077 seri No'lu KDV Genel Tebliğinde yapılan düzenleme ile 48, 84 ve 86 No'lu Tebliğlerin bazı bölümlerinde değişiklik yapılırken, bazı bölümleri yürürlükten kaldırılmıştır. Bu değişiklikler aşağıda, bu düzenlemelerin önceki hali ile karşılaştırmalı olarak verilmiştir.

### 48 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde Yapılan Değişiklik

Tebliğin yayımı tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, 48 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (A/2-b) bölümünün ilk paragrafı iptal edilerek yerine aşağıdaki bölümler eklenmiş, "ÖRNEKLER" başlığı altında yer alan 5 inci paragraf yürürlükten kaldırılmıştır. Yapılan düzenleme, bu Tebliğin yayımından sonra yapılan sözleşmeler kapsamındaki işlemler için geçerlidir. Bu Tebliğin yayımından önce yapılan ve devam eden sipariş sözleşmelerinde önceki uygulama geçerli olacaktır.

Önceki Düzenleme	107 seri No'lu KDV Genel Tebliği ile Yapılan Düzenleme
<p>48 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (A/2-b) bölümünün ilk paragrafı :</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>48 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (A/2-b) bölümünün ilk paragrafı iptal edilerek yerine aşağıdaki bölümler eklenmiştir.</p> <p>."Mükellefler araç imal veya inşasını kendi adlarına bizzat yapabilmekte ya da sipariş üzerine başkalarına yaptırabilmektedirler. <b>Her iki halde de istisnadan yararlanılabilmesi için araçların imal ve inşasını bizzat veya sipariş vererek kendi adlarına gerçekleştirenlerin KDV mükellefi olması zorunludur.</b></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 dayanılarak imal veya inşa işinde kullanılacak mal ve hizmetlerin alımlarında KDV ödenmeksizin işlem yapılabilir.</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 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</p>
--	---

	<p>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> <p>- siparişe ilgili sözleşmenin noter onaylı bir örneği (İlk iade talebi sırasında bir defa verilecektir.),</p> <p>- istisnaya konu harcamalara ilişkin alış belgelerinin dökümünü gösteren liste,</p> <p>- iade talep edilen döneme ait indirilecek KDV listesi (İstisnaya konu harcamalara ait alış belgelerine ait listede gösterilen harcamalar bu listede yer almayacaktır.),</p> <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</p>
--	---

	<p>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 yükledikleri vergileri, indirim yoluyla telafi edememeleri halinde iade olarak talep edebileceklerdir. İade talebi bir dilekçe ile yapılacak, dilekçeye;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- araç imal ve inşa işini fiilen yapan mükellefin istisna belgesinin bir örneği,</li> <li>- istisna kapsamındaki satış faturalarının dökümünü gösteren liste,</li> <li>- iadenin talep edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi,</li> <li>- istisna kapsamına giren satışlarla ilgili yüklenilen KDV tablosu,</li> </ul> <p>eklenecektir."</p>
<p><i>Yürürlükten kaldırılan "ÖRNEKLER" başlığı altında yer alan 5 inci paragraf "</i></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</p>	<p>ÖRNEKLER" başlığı altında yer alan 5 inci paragraf yürürlükten kaldırılmıştır.</p>



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.	
---	--

## 2. 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde Yapılan Değişiklikler

84 No'lu Tebliğin (I/1.1, (I/1.1.1.1), (I/1.1.1.2 , (I/1.1.1.3) ve (I/1.1.2.1) bölümlerinde aşağıdaki değişiklik yapılmıştır.

Önceki Düzenleme	107 seri No'lu KDV Genel Tebliği ile Yapılan Düzenleme
<p><b>1.1. Mahsup Yoluyla İade</b></p> <p>Katma değer vergisi iade alacağının hak sahibi mükellefin kendisinin, <b>ortaklarının veya mal ya da hizmet satın aldığı kişilerin</b> vergi borçlarına, ithalat sırasında uygulanan vergilere, Sosyal Sigortalar Kurumu (SSK) prim borçlarına mahsubu talepleri miktarına bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilir.</p> <p>İade alacağı öncelikle mükellefin ithalde alınanlar dışındaki vergi borçlarına mahsup edilir. Artan bir miktar olursa mükellefin isteğine bağlı olarak; kendisinin, ortaklarının veya mal ya da hizmet satın aldığı mükelleflerin ithalde alınanlar dahil vergi borçlarına veya SSK prim borçlarına mahsup yapılır.</p> <p>Mahsup talebi, bu Tebliğin (I/1.1.3.) bölümünde belirtilen belgeler tamamlanmadıkça hüküm ifade etmez. Mahsup talebinin yerine getirilmesinde gümrük beyannamelerinin teyidi beklenmez. Ancak teyidin olumlu gelmemesi halinde mahsup tarihi itibarıyla gerekli tarhiyat işlemi yapılır.</p> <p><b>İade alacağının mal ya da hizmet satın alınan mükelleflerin yukarıda belirtilen borçlarına mahsubunda, ihracatçılar ve ihraç kaydıyla mal teslim edenler tarafından satın alınan mal ya da hizmetin ihracatla ilgili olup olmaması ve malın henüz ihraç edilmemiş bulunması,</b></p>	<p>Tebliğin (I/1.1) bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p> <p><b>"1.1. Mahsup Yoluyla İade</b></p> <p>Katma değer vergisi iade alacağının hak sahibi mükellefin kendisinin, <b>adi, kollektif ve komandit şirketlerde ortaklık payı ile orantılı olmak üzere ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların)</b> vergi borçlarına, ithalat sırasında uygulanan vergilere, SSK prim borçlarına mahsubu talepleri miktarına bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranılmadan yerine getirilir.</p> <p>İade alacağı öncelikle mükellefin ithalde alınanlar dışındaki vergi borçlarına mahsup edilir. Artan bir miktar olursa mükellefin isteğine bağlı olarak; kendisinin ve yukarıda belirtilen ortakların ithalde alınanlar dahil vergi borçlarına veya SSK prim borçlarına mahsup yapılır.</p> <p>Mahsup talebi, bu Tebliğin (I/1.1.3.) bölümünde belirtilen belgeler tamamlanmadıkça hüküm ifade etmez. Mahsup talebinin yerine getirilmesinde gümrük beyannamelerinin teyidi beklenmez. Ancak teyidin olumlu gelmemesi halinde mahsup tarihi itibarıyla gerekli tarhiyat işlemi yapılır.</p> <p>61 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği uyarınca Türkiye'de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı özel fatura ile satış yapanlara ihraç</p>

yurt içinde satılmış olması veya işletme envanterinde yer almıyor olması, satın alınan malın ya da hizmetin katma değer vergisine tabi olmaması mahsuba engel teşkil etmez. Mahsup talebi satın alınan mal ya da hizmet üzerinden hesaplanan katma değer vergisi tutarı ile de sınırlı değildir.

Aralarında mal veya hizmet alışverişi olmasa bile, iade alacağının;

- sermayelerinin % 51 veya daha fazlası Devlete ait kuruluşlarda bağlı müessese, iştirak veya ortaklıkların,
- sermaye şirketleri, kooperatifler, kollektif şirketler ve adi ortaklıklarda ise ortakların

vergi borçlarına mahsubu mümkündür.

61 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği uyarınca Türkiye'de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı özel fatura ile satış yapanlara ihraç kaydıyla teslimde bulunanların iade talepleri münhasıran mahsup yoluyla yerine getirilir. Bir başka ifade ile bu mükelleflere nakden iade yapılmaz.

kaydıyla teslimde bulunanların iade talepleri münhasıran mahsup yoluyla yerine getirilir. Bir başka ifade ile bu mükelleflere nakden iade yapılmaz."

<p><b>Tebliğin (I/1.1.1.1), (I/1.1.1.3) ve (I/1.1.1.3) sayılı bölümleri</b></p> <p><b>1.1.1.1. İthalde Alınanlar Dışındaki Vergi Borçlarına Mahsup</b></p> <p>Mükelleflerin katma değer vergisi iadelerini; kendilerinin, <i>ortaklarının veya mal ya da hizmet satın aldıkları mükelleflerin</i> ithalde alınanlar dışındaki vergi borçlarına mahsubunu talep etmeleri halinde, mahsup için aranan belgelerin ibraz edilmiş olması kaydıyla iade talepleri yerine getirilir. Kendi vergi borcuna mahsup talebinde bulunan mükelleflerin işlemleri 15 gün içinde tamamlanır.</p> <p><b>1.1.1.2. İthalde Alınan Vergilere Mahsup</b></p> <p>Mükellefler iade alacaklarını; kendilerinin, <i>ortaklarının ya da mal veya hizmet satın aldıkları mükelleflerin</i> ithalde alınan vergilerden doğan borçlarına mahsubunu talep edebilirler. Mahsup için, ilgili gümrük idaresinden mükellefin vergi dairesine hitaben yazılan ve ithalde alınan vergiler ile varsa gecikme faizi, zam ve ceza tutarları ile ödemenin yapılacağı gümrük saymanlığı ve hesap numarasını belirtir bir yazı alınır. Mahsup tutarını gösteren saymanlıklar arası işlem fişi ilgili gümrük saymanlığına gönderilir. Herhangi bir nedenle mahsup yapılamaması halinde, gümrük saymanlığınca düzenlenecek saymanlıklar arası işlem fişi ile mahsup edilemeyen tutar ilgili vergi dairesine derhal iade edilir.</p> <p><b>1.1.1.3. SSK Prim Borçlarına Mahsup</b></p> <p>Mükellefler iade alacaklarını; kendilerinin, <i>ortaklarının veya mal ya da hizmet satın</i></p>	<p>Tebliğin (I/1.1.1.1) ve (I/1.1.1.3) bölümlerinde yer alan "..., ortaklarının veya mal ya da hizmet satın aldıkları mükelleflerin ..." ibareleri ile (I/1.1.1.2) bölümünde yer alan "..., ortaklarının ya da mal veya hizmet satın aldıkları mükelleflerin ..." ibaresi, "..., adi, kolektif ve komandit şirketlerde ortaklık payı ile orantılı olmak üzere ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların)..." şeklinde değiştirilmiştir.</p> <p><b>1.1.1.1. İthalde Alınanlar Dışındaki Vergi Borçlarına Mahsup</b></p> <p>Mükelleflerin katma değer vergisi iadelerini; kendilerinin, <i>adi, kolektif ve komandit şirketlerde ortaklık payı ile orantılı olmak üzere ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların)</i> ithalde alınanlar dışındaki vergi borçlarına mahsubunu talep etmeleri halinde, mahsup için aranan belgelerin ibraz edilmiş olması kaydıyla iade talepleri yerine getirilir. Kendi vergi borcuna mahsup talebinde bulunan mükelleflerin işlemleri 15 gün içinde tamamlanır.</p> <p><b>1.1.1.2. İthalde Alınan Vergilere Mahsup</b></p> <p>Mükellefler iade alacaklarını; kendilerinin, <i>adi, kolektif ve komandit şirketlerde ortaklık payı ile orantılı olmak üzere ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların)</i> ithalde alınan vergilerden doğan borçlarına mahsubunu talep edebilirler. Mahsup</p>
---	--

<p><b>aldıkları mükelleflerin</b> SSK prim borçlarına (Sigorta Primi, İşsizlik Sigortası Primi, Eğitime Katkı Payı, Özel İşlem Vergisi, İdari Para Cezası, Tasarruf Teşvik Kesintisi Katkı Payı, Konut Edindirme Yardımı ve benzerleri ile ferilerine) mahsubunu talep edebilirler.</p> <p>Bu talep, mükellefin Sosyal Sigortalar Kurumundan alıp mahsup dilekçesine ekleyeceği, mahsubu talep edilecek prim borçlarını ve varsa gecikme zammı tutarlarını gösteren belgeye göre değerlendirilir. Bu belgeye prim alacaklısı SSK şubesinin banka hesap numarası da yazılır. Mahsup edilecek prim borcu tutarları mükellefin vergi dairesince ilgili şubenin banka hesap numarasına gönderilir. Bu şubelerdeki prim borcu vergi iadesi talep eden mükellefin kurumdaki getirdiği belgelerin tesliminden sonra ödeme veya diğer nedenlerle vergi dairelerince gönderilen tutara göre azalmışsa, prim borcu tutarından arta kalan kısım ilgili SSK şubesi tarafından derhal vergi dairesine iade edilecektir. Arta kalan tutarın prim borçlusuna iadesi veya ileride doğacak prim borçlarına mahsup edilmek üzere bekletilmesi mümkün değildir.</p> <p>Sosyal Sigortalar Kurumu prim borçlarının tahsilinde de 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulandığından, vergi dairesince bu işlemlerin gerçekleştirildiği tarihte prim borcunun vadesinin geçmiş olması halinde, borcun vade tarihi ile Sosyal Sigortalar Kurumuna ödemenin yapıldığı tarihler arasında gecikme zammı uygulanabileceği hususunun mükelleflerce göz önünde bulundurulması gerekir.</p>	<p>için, ilgili gümrük idaresinden mükellefin vergi dairesine hitaben yazılan ve ithalde alınan vergiler ile varsa gecikme faizi, zam ve ceza tutarları ile ödemenin yapılacağı gümrük saymanlığı ve hesap numarasını belirtir bir yazı alınır. Mahsup tutarını gösteren saymanlıklar arası işlem fişi ilgili gümrük saymanlığına gönderilir. Herhangi bir nedenle mahsup yapılamaması halinde, gümrük saymanlığınca düzenlenecek saymanlıklar arası işlem fişi ile mahsup edilemeyen tutar ilgili vergi dairesine derhal iade edilir.</p> <p style="text-align: center;"><b>1.1.1.3. SSK Prim Borçlarına Mahsup</b></p> <p>Mükellefler iade alacaklarını; kendilerinin, <b>adi, kollektif ve komandit şirketlerde ortaklık payı ile orantılı olmak üzere ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların)</b> SSK prim borçlarına (Sigorta Primi, İşsizlik Sigortası Primi, Eğitime Katkı Payı, Özel İşlem Vergisi, İdari Para Cezası, Tasarruf Teşvik Kesintisi Katkı Payı, Konut Edindirme Yardımı ve benzerleri ile ferilerine) mahsubunu talep edebilirler.</p> <p>Bu talep, mükellefin Sosyal Sigortalar Kurumundan alıp mahsup dilekçesine ekleyeceği, mahsubu talep edilecek prim borçlarını ve varsa gecikme zammı tutarlarını gösteren belgeye göre değerlendirilir. Bu belgeye prim alacaklısı SSK şubesinin banka hesap numarası da yazılır. Mahsup edilecek</p>
---	---

	<p>prim borcu tutarları mükellefin vergi dairesince ilgili şubenin banka hesap numarasına gönderilir. Bu şubelerdeki prim borcu vergi iadesi talep eden mükellefin kurumdan getirdiği belgelerin tesliminden sonra ödeme veya diğer nedenlerle vergi dairelerince gönderilen tutara göre azalmışsa, prim borcu tutarından arta kalan kısım ilgili SSK şubesi tarafından derhal vergi dairesine iade edilecektir. Arta kalan tutarın prim borçlusuna iadesi veya ileride doğacak prim borçlarına mahsup edilmek üzere bekletilmesi mümkün değildir.</p> <p>Sosyal Sigortalar Kurumu prim borçlarının tahsilinde de 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uygulandığından, vergi dairesince bu işlemlerin gerçekleştirildiği tarihte prim borcunun vadesinin geçmiş olması halinde, borcun vade tarihi ile Sosyal Sigortalar Kurumuna ödemenin yapıldığı tarihler arasında gecikme zammı uygulanabileceği hususunun mükelleflerce göz önünde bulundurulması gerekir.</p>
--	---

<p style="text-align: center;"><b>Tebliğin yürürlükten kaldırılan (I/1.1.2.1) bölümü</b></p> <p><b>1.1.2.1. Ortaklık Payı ve Ortaklık Tesis Tarihi</b></p> <p>İade alacağının ortakların vergi ve SSK prim borçlarına mahsubu işleminde ortaklık payı ile ilgili bir sınırlama söz konusu değildir. İade alacağının, ait olduğu dönemden sonra alacaklı ile ortak olanların vergi veya SSK prim borçlarına da mahsup edilmesi talebinde bulunulabilir.</p> <p>İade alacağının anonim şirketlerde hamiline yazılı hisse senedi sahiplerinin vergi ve SSK prim borçlarına mahsup edilmesi mümkün değildir.</p>	<p>Tebliğin (I/1.1.2.1) bölümü yürürlükten kaldırılmıştır.</p>
--	--

### 86 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde Yapılan Değişiklik

86 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (B/3) bölümünün 2 nci paragrafında aşağıdaki değişiklik yapılmıştır.

Önceki Düzenleme	107 seri No'lu KDV Genel Tebliği ile Yapılan Düzenleme
<p>86 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (B/3) bölümünün 2 nci paragrafı "Öte yandan, Katma Değer Vergisi Kanununun 11, 13, 14 ve 15 inci maddeleri uyarınca vergiden istisna edilen <b>işlemler ile 29 uncu maddesinin 2 numaralı fıkrasına göre Bakanlar Kurulunca vergi oranı indirilen teslim ve hizmetlerden doğan katma değer vergisi</b> iadelerinde olduğu gibi hurda teslimlerine ilişkin tevkifat uygulamasından doğan iade alacaklarının da miktarına bakılmaksızın;</p>	<p>86 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (B/3) bölümünün 2 nci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir. "Öte yandan, Katma Değer Vergisi Kanununun 11, 13, 14 ve 15 inci maddeleri uyarınca vergiden istisna edilen işlemlerden doğan katma değer vergisi iadelerinde olduğu gibi hurda teslimlerine ilişkin tevkifat uygulamasından doğan iade alacaklarının da miktarına bakılmaksızın; mükellefin</p>

<p>mükellefin kendisinin, ortaklarının, mal ya da hizmet satın aldığı kişilerin vergi borçlarına, ithalat sırasında uygulanan vergilere, sosyal sigortalar kurumu prim borçlarına, inceleme raporu ve teminat aranılmadan mahsup edilmesi uygun görülmüştür."</p>	<p>kendisinin, adi, kolektif ve komandit şirketlerde ortaklık payı ile orantılı olmak üzere ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların) ithalatta uygulananlar dahil vergi borçlarına, SSK prim borçlarına, inceleme raporu ve teminat aranılmadan mahsup edilmesi uygun görülmüştür."</p>
---	--

Saygılarımızla...