

Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:

**KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL UYGULAMA TEBLİĞİNDE
DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ**

(SERİ NO: 22)

MADDE 1- 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (II/A-8.13) bölümünün ilk paragrafındaki “- İhraç kaydıyla teslim edilen malın ihraç edildiğine dair ihracatçı firmadan alınan onaylı yazı,” ibaresi “ - Gümrük beyannamesi üzerinde imalatçı firma bilgisine ilişkin kayıt bulunmaması halinde, ihraç kaydıyla teslim edilen malın ihraç edildiğine dair ihracatçı firmadan alınan onaylı yazı,” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 2- Aynı Tebliğin;

a) (II/F) bölümünün üçüncü paragrafının ilk cümlesinde yer alan “(17/4-c)” ibaresi “(17/2-b), (17/2-c), (17/2-d), (17/4-c), (17/4-ı), (17/4-ö)” olarak değiştirilmiştir.

b) (II/F-2.2.) bölümünün son üç paragrafı, (II/F-2.5.5.) bölümünün üçüncü ve dördüncü paragrafları ile (II/F-2.7.3.) bölümünün son paragrafı yürürlükten kaldırılmıştır.

c) (II/F-2.2.) ve (II/F-2.7.3.) bölümlerinin sonuna; (II/F-2.3.) bölümünün birinci paragrafından sonra gelmek üzere, (II/F-2.4.) ve (II/F-2.5.5.) bölümlerinin ikinci paragraflarından sonra gelmek üzere, (II/F-4.9.) bölümünün üçüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“1/1/2019 tarihinden itibaren bu istisna kapsamında yapılan işlemlere ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmez.”

ç) (II/F-2.6.) bölümünün ikinci paragrafının (d) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve “Örnek”te yer alan “bu kapsamda yüklenilen vergilerin firma tarafından indirim konusu yapılması ise 3065 sayılı Kanunun (30/a) maddesi gereğince mümkün değildir.” ifadesi, “bu kapsamda yüklenilen vergiler firma tarafından indirim konusu yapılabilir.” şeklinde değiştirilmiştir.

“d) 1/1/2019 tarihinden itibaren bu istisna kapsamında yapılan işlemlere ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmez.”

d) (II/F-4.14.) bölümünün dördüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiş ve üçüncü paragrafı ile Örnek:1 yer alan “(17/4-o)” ibareleri “(17/4-ö)” olarak, Örnek:2’de yer alan “(17/4-o) maddesi” ibaresi “(17/4-o) ve (17/4-ö) maddeleri” olarak değiştirilmiştir.

“3065 sayılı Kanunun (17/4-o) maddesine göre, vergisiz satış yapılan işyerlerinin ve bu işyerlerine ait depo ve ardiye gibi bağımsız birimlerin kiralanmasına ilişkin yüklenilen KDV indirim konusu yapılamaz.

3065 sayılı Kanunun (17/4-ö) maddesine göre, ithalat ve ihracat işlemlerine konu mallar ile transit rejim kapsamında işlem gören mallar için 1/1/2019 tarihinden itibaren verilen ardiye, depolama ve terminal hizmetlerine ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmez.”

MADDE 3- Aynı Tebliğin (II/G-2.) bölümünün birinci, ikinci ve dördüncü paragrafları ile Örnek 3’te yer alan “internet,” ibarelerinden sonra gelmek üzere “oyun,” ibareleri eklenmiş, altıncı paragrafındaki “oyun programları,” ibaresi kaldırılmış, yedinci paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“1/1/2019 tarihinden itibaren bu istisna kapsamında yapılan işlemlere ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmez.”

MADDE 4- Aynı Tebliğin (III/B-3.) bölümünün üçüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf, yedinci paragrafındaki “2018 yılı için 11.400 TL” ibaresinden sonra gelmek üzere “, 2019 yılı için 14.100 TL” ibaresi eklenmiştir.

“Mükelleflerin, indirimli orana tabi işlemlerden doğan iade taleplerini, en geç izleyen yılın Ocak-Kasım vergilendirme dönemlerine ilişkin beyannamelerin (yılın sonuna kadar verilen Ocak-Kasım vergilendirme dönemlerine ilişkin verilen düzeltme beyannameleri dahil) herhangi birinde iadeye konu olan KDV tutarı satırında beyan etmeleri ve izleyen yılın sonuna kadar standart iade talep dilekçesiyle birlikte iade talepleri için Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan diğer belgelerle vergi dairelerine başvurmaları zorunludur.”

MADDE 5- Aynı Tebliğin (III/C-1.) bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“7104 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle, 3065 sayılı Kanunun 29 uncu maddesinin üçüncü fıkrasında değişikliklerle 1/1/2019 tarihinden itibaren indirim hakkı, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir. Buna göre, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılını takip eden takvim yılı içinde kaydedilen belgeler, gelir veya kurumlar vergisi açısından söz konusu belgelerin defterlere kaydedildiği vergilendirme dönemleri için dönemsel ilkesi gereği kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınsa dahi bu belgelerde gösterilen KDV indirim konusu yapılabilir.

Bu hükme göre, 2019 takvim yılına ilişkin mal ve hizmet alımlarına (vergiyi doğuran olayı 2019 yılında gerçekleştiren) ait belgelerin 2020 takvim yılı aşılmamak şartıyla ilgili defterlere kaydedilmesi halinde, bu belgelerde gösterilen KDV tutarları indirim konusu yapılabilir.

Ancak, 2018 takvim yılına ilişkin mal ve hizmet alımlarına (vergiyi doğuran olayı 2018 yılında gerçekleştiren) ait belgelerin 2019 yılında ilgili defterlere kaydedilmek suretiyle indirim konusu yapılması mümkün değildir.

Diğer taraftan, 7104 sayılı Kanunla 3065 sayılı Kanunun 29 uncu maddesinin dördüncü fıkrasında yapılan değişikliklerle, Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV'nin, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde indirim konusu yapılabilir; şu kadar ki Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan KDV'nin bu fıkra kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınmasının şart olduğu hükme bağlanmıştır.

Mükellefler tarafından yapılan mal teslimleri ve hizmet ifalarına ilişkin hesaplanan KDV'nin, söz konusu mal ve hizmet bedellerinin tahsil edilip edilmediğine bakılmaksızın beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Yapılan mal teslimi veya hizmet ifasına ilişkin alacağın, 213 sayılı Kanunun 322 nci maddesine göre değersiz alacak haline gelmesi durumunda söz konusu mal teslimi veya hizmet ifasına ilişkin hesaplanan KDV'nin indirim konusu yapılması mümkündür. 213 sayılı Kanunun 323 üncü maddesine göre karşılık ayrılmak suretiyle gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan KDV'nin bu fıkra kapsamında indirim konusu yapılabilmesi için gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gelir olarak dikkate alınması şarttır.

Söz konusu KDV tutarı, alacağın zarar yazıldığı tarihi kapsayan vergilendirme dönemi 1 No.lu KDV Beyannamesinin “İndirimler” kulakçığında “İndirimler” tablosunda 108 kod numaralı “Değersiz Hale Gelen Alacaklara İlişkin İndirilecek KDV” satırı aracılığıyla indirim

konusu yapılır ve değersiz hale gelen alacağa ilişkin borçlu mükellef bilgilerini içeren beyanname eki form doldurulur.”

MADDE 6- Aynı Tebliğin (III/C-2.1.) bölümünün birinci paragrafının (a) bendinin sonuna “Ancak aynı maddede bu hükmün, Kanununun 17 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (b), (c) ve (d) bentleri ile (4) numaralı fıkrasının (ı) ve (ö) bentleri uyarınca katma değer vergisinden istisna edilen işlemler için uygulanmayacağı belirtilmiştir.” cümlesi ile aynı bölümün sonuna aşağıdaki bent eklenmiştir.

“d) Kanununun (30/e) maddesinde, Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesine göre değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen KDV'nin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilemeyeceği hüküm altına alınmıştır. Değersiz hale gelen alacaklara ilişkin hesaplanan ve beyan edilen KDV, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde satıcı tarafından indirim konusu yapılabildiğinden mükerrer vergi indirimine yol açmayacak şekilde değersiz hale gelen alacaklara ilişkin alıcı tarafından ödenmeyen ve daha önce indirim konusu yapılmış KDV, alacağın zarar yazıldığı vergilendirme döneminde 1 No.lu KDV Beyannamesinin “Matrah” kulakçığında “Diğer İşlemler” tablosunda 505 kod numaralı “VUK 322. m. Kapsamına Giren Borçlara Ait KDV” satırı aracılığıyla beyan edilir.”

MADDE 7- Aynı Tebliğin (III/C-3.) bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“3065 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde, Kanunun 11, 13, 14, 15 inci maddeleri ile (17/4-s) maddesi uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'nin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilebileceği, vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen KDV'nin, işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar talep edilmesi şartıyla Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunacağı; Hazine ve Maliye Bakanlığının KDV iadesini, hak sahiplerinin vergi ve sosyal sigorta prim borçları ile genel ve katma bütçeli daireler ile belediyelere olan borçlarına ya da döner sermayeli kuruluşlar ile sermayesinin (% 51)'i veya daha fazlası kamuya ait olan veya özelleştirme kapsamında bulunan işletmelerden temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçlarına mahsup suretiyle sınırlayabileceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, iade talebinde bulunacak mükelleflerin istisnaya tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar ilgili dönem beyannamelerinde istisnaya ilişkin yüklenilen KDV sütununu doldurmaları ve en geç bu süre içinde standart iade talep dilekçesiyle birlikte iade talepleri için Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan diğer belgelerle vergi dairelerine başvurmaları zorunludur.”

MADDE 8- Aynı Tebliğin (III/C-4.1.) bölümü başlığı ile birlikte, (III/C-4.2.) bölümünün ise “4.2. Diğer Hallerde Kısmi Vergi İndirimi Uygulaması” başlığı yürürlükten kaldırılmıştır.

MADDE 9- Aynı Tebliğin (IV/A) bölümünün sonuna aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

“8. İade Talep Süresi

8.1. İndirimli Orana Tabi İşlemlerde İade Talep Süresi

3065 sayılı Kanunun (29/2) nci maddesine göre, Cumhurbaşkanı tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup indirilemeyen ve tutarı Cumhurbaşkanınca tespit edilecek sınırı aşan verginin iadesinin en geç izleyen yıl talep edilmesi gerekmektedir.

Bu çerçevede mükelleflerin, indirimli orana tabi işlemlerden doğan iade taleplerini, en geç izleyen yılın Ocak-Kasım vergilendirme dönemlerine ilişkin beyannamelerin (yılın sonuna kadar verilen Ocak-Kasım vergilendirme dönemlerine ilişkin verilen düzeltme beyannameleri dahil) herhangi birinde iadeye konu olan KDV tutarı satırında beyan etmeleri ve izleyen yılın sonuna kadar standart iade talep dilekçesiyle birlikte iade talepleri için

Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan diğer belgelerle vergi dairelerine başvurmaları zorunludur.”

Bu sürenin dolmasından sonra, geçmiş dönemler için düzeltme beyannamesi verilme suretiyle ve/veya standart iade talep dilekçesi ve ilgili belgeler ibraz edilmek suretiyle iade talep edilmesi mümkün değildir. Ancak, Tebliğin ilgili bölümlerinde aranan belgeler süresinde ibraz edilmekle birlikte, bu belgelerin muhteviyatında eksiklikler bulunması halinde, eksikliklerin bu süreden sonra tamamlanabilmesi mümkündür.

Örnek: (Y) Gıda A.Ş., 2019 yılında yaptığı indirimli orana tabi teslimlerinden doğan KDV iadesini 2020/Temmuz beyannamesinin "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosundan 439 kodlu satırı seçerek beyan etmiştir. Ancak bu iade talebine ilişkin YMM KDV İadesi Tasdik Raporu vergi dairesine kayıtlarına 15/1/2021 tarihinde girmiştir.

Buna göre, (Y) Gıda A.Ş. KDV iade talebini beyannamede süresinde beyan etmekle birlikte, iadeyle ilişkin belgelerden olan YMM KDV İadesi Tasdik Raporunu süresinde vergi dairesine ibraz etmediğinden, mükellefin iade talebi kabul edilmeyecektir.

8.2. Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemlerde İade Talep Süresi

3065 sayılı Kanunun 32 nci maddesine göre, iade talebinin, iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar yapılması zorunludur.

Buna göre, iade talebinde bulunacak mükelleflerin istisnaya tabi işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar ilgili dönem beyannamelerinde istisnaya ilişkin yüklenilen KDV sütununu doldurmaları ve en geç bu süre içinde standart iade talep dilekçesiyle birlikte iade talepleri için Tebliğin ilgili bölümlerinde sayılan diğer belgelerle vergi dairelerine başvurmaları zorunludur.

Bu sürenin dolmasından sonra, geçmiş dönemler için düzeltme beyannamesi verilme suretiyle ve/veya standart iade talep dilekçesi ve ilgili belgeler ibraz edilmek suretiyle iade talep edilmesi mümkün değildir. Ancak, Tebliğin ilgili bölümlerinde aranan belgeler süresinde ibraz edilmekle birlikte, bu belgelerin muhteviyatında eksiklikler bulunması halinde, eksikliklerin bu süreden sonra tamamlanabilmesi mümkündür.

Örnek 1: (T) Makine A.Ş., 2019/Şubat döneminde YTB sahibi firmaya sattığı makinelerle ilgili olarak KDV beyannamesinde "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığında "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 308 kodlu satırda istisnayı ve bu teslimle ilgili yüklenimini beyan etmiştir.

İade talebi için bu beyan tek başına yeterli değildir. Mükellefin iade talebinin geçerlik kazanması için en geç 31/12/2021 tarihine kadar standart iade talep dilekçesi ve istisnaya ilişkin diğer belgelerin ibrazı zorunludur.

Örnek 2: (Z) Ltd. Şti., 15 Ocak 2019 tarihinde gümrük çıkış beyannamesi kapanan bir ihracat işlemini Ocak/2019 KDV beyannamesinin "Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler" tablosunda 301 kodlu satırda beyan etmiş, ancak yüklenilen KDV bölümünü boş bırakarak ihracata ilişkin yüklendiği KDV'yi indirim yoluyla gidermeyi tercih etmiştir.

(Z) Ltd. Şti.nin bu ihracat işlemine ilişkin iade talep edebilmesi için en geç 31/12/2021 tarihine kadar Ocak/2019 KDV beyannamesinde düzeltme yaparak yüklenilen KDV'yi beyan etmesi ve aynı süre içerisinde standart iade talep dilekçesiyle Tebliğin (II/A-1.1.4.) bölümünde sayılan diğer belgeleri ibraz etmesi gerekmektedir.

3065 sayılı Kanunun geçici maddelerinden kaynaklanan iade talepleri ile Kanunun 9 uncu maddesi kapsamındaki kısmi tevkifat uygulamasından kaynaklanan iade taleplerinde, ilgili hükümde özel bir süre öngörülmemesi halinde, iade talebinin işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar yapılması zorunlu olup, bu iade taleplerinin yerine getirilmesinde bu bölümde yer alan açıklamalar dikkate alınacaktır.

MADDE 10 - Bu Tebliğ 1/1/2019 tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 11- Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

TASLAK