



İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI  
Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

# İNDİRİMLİ ORANDA VERGİYE TABİ İŞLEMLERDE KDV İADE UYGULAMASI



Temmuz 2008  
İSTANBUL

Bu kitapçığa elektronik ortamda [www.ivdb.gov.tr](http://www.ivdb.gov.tr) internet sayfasından ulaşabilirsiniz.

Ayrıntılı Bilgi İçin:

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü'nün

0 212 514 20 00 / 1300-1351-1366 numaralı telefon hatlarına başvurabilirsiniz.

# İ Ç İ N D E K İ L E R

1.	GENEL BİLGİ.....	1
2.	İADE İLE İLGİLİ YASAL DÜZENLEMELER.....	2
2.1.	ÖNCEKİ YILLAR İTİBARI İLE İADE UYGULAMALARI.....	2
2.2.	YILLAR İTİBARI İLE UYGULANAN İADE SINIRI .....	6
2.3.	MALİYE BAKANLIĞINCA BELİRLENEN USUL VE ESASLAR.....	4
2.4.	AYLIK MAHSUBEN İADE TALEPLERİNDE İHTİYARİLİK.....	5
3.	İADENİN KAPSAMI.....	5
4.	AYLIK MAHSUBEN İADE.....	7
4.1.	AYLIK MAHSUBEN İADE TUTARININ HESAPLANMASI.....	7
4.1.1.	GENEL İMAL VE İDARE GİDERLERİ İLE ATİK'DEN PAY VERİLMESİ.....	9
4.1.2.	YMM KDV İADESİ TASDİK RAPORU ÜCRETLERİNE İLİŞKİN KDV'NDEN İADEYE PAY VERİLMESİ.....	9
4.1.3.	İADE UYGULAMASINDA ASGARİ TUTAR.....	9
4.2.	MAHSUBU TALEP EDİLEBİLECEK BORÇLAR.....	10
4.3.	MAHSUP TALEPLERİNDE ARANILAN BELGELER.....	10
4.4.	İNDİRİMLİ ORANDA VERGİYE TABİ MALLARIN İHRAÇ AMAÇLI TESLİMLERİNDE MAHSUBEN İADE.....	11
4.4.1.	İNDİRİMLİ ORANDA VERGİYE TABİ MALLARIN İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMİNDE İNCELEMESİZ TEMİNATSIZ İADE EDİLECEK VERGİ.....	11
4.4.2.	İNDİRİMLİ ORANDA VERGİYE TABİ MALLARIN İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMİNDE ARANILAN BELGELER.....	12
4.5.	MAHSUP İŞLEMLERİNİN SONUÇLANDIRILMASI .....	12
4.6.	İADE ALACAĞININ ELEKTRİK VE DOĞALGAZ BORÇLARINA MAHSUBU.....	13
4.7.	FASON OLARAK YAPTIRILAN TEKSTİL VE KONFEKSİYON İŞLERİNDE MAHSUBEN İADE UYGULAMASI.....	14
5.	YILLIK NAKDEN VEYA MAHSUBEN İADE.....	16
5.1.	YILI İÇİNDE MAHSUP EDİLEMİYEN VERGİLERİN İADESİ .....	16
5.1.1.	YILI İÇİNDE MAHSUP EDİLEMİYEN İADESİ GEREKEN VERGİNİN HESABI.....	16
5.1.2.	ARANACAK BELGELER.....	18
5.1.3.	NAKDEN VEYA MAHSUBEN İADENİN YAPILMASI.....	18
5.2.	AYLIK VE YILLIK İADE TALEPLERİNİN BEYANNAMEDE GÖSTERİLMESİ.....	18
5.2.1.	AYLIK MAHSUBU İSTENEN VERGİNİN BEYANNAMEDE GÖSTERİLMESİ.....	18
5.2.2.	YILLIK NAKDEN VEYA MAHSUBU İSTENEN VERGİNİN BEYANNAMEDE GÖSTERİLMESİ.....	19
5.3.	YILLAR İTİBARI İLE TESPİT EDİLEN ALT LİMİTLER .....	19
5.4.	2005 TAKVİM YILI VE ÖNCEKİ YILLARA AİT İADE TALEPLERİ.....	20
6.	ÖZEL ESASLAR.....	20
7.	SÜRESİNDE VERİLEN BEYANNAMELERDE İADE TALEBİNDE BULUNULMAMASI .....	20
8.	İNDİRİMLİ ORAN UYGULAMASINDA ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR.....	21
8.1.	Özel hesap döneminde iade uygulaması.....	21
8.2.	2006 T.yılı içinde yapılacak mahsuben iadede YMM limiti aranmayacağı.....	21
8.3.	Takvim yılının Aralık dönemiyle ilgili aylık mahsuben iade talebinde bulunulması.....	22
8.4.	Süresinde mahsup talebinde bulunan ancak teminat veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ibraz edemeyen mükelleflerin mahsup işlemleri.....	22
8.5.	Mahsup talebinin yerine getirileceği dönem.....	22
8.6.	Yılı içinde YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ibraz edilerek mahsup talebinde bulunulması halinde, yılı içinde mahsuben iade edilemeyen kısım için ayrıca yıllık YMM KDV İadesi Tasdik raporu ibraz edilmesi.....	22

8.7.	Mahsup taleplerinde İndirimli oranda teminat uygulaması	23
8.8.	İndirimli oranda vergiye tabi malların satıcıya geri iadesi	23
8.9.	Yılı içinde işi terk eden mükelleflerin iade talebi	24
8.10.	Konaklama tesislerinde geceleme hizmetlerinde indirimli oranda KDV oran uygulaması	24
8.10.	Konaklama tesislerinin bünyesindeki hizmet birimlerinde indirimli oranda KDV uygulaması	24
1.		
8.11.	Konaklama işletmelerinde kullanılan alkollü içecekler dolayısıyla yüklenilen KDV	25
8.12.	Seyahat acentelerinin geceleme hizmetleri için verdikleri aracılık hizmetleri	25
8.12.	Seyahat acenteleri tarafından düzenlenecek faturalar	26
1.		
8.12.	İndirimli oran uygulamasının yürürlük tarihinden önce başlayıp bu tarihten sonra da devam eden geceleme hizmetleri	26
2.		
8.13.	Yiyecek-içecek sunulan yerlerde KDV oran uygulaması	26
8.13.	Konaklama tesislerinin bünyesindeki hizmet birimlerinin niteliğine ilişkin belgelerin ibrazı	27
1.		
8.14.	Yemek çeki kuponu ve kartlarının kullanıldığı yemek hizmetlerinde organizatör firmaların durumu	28
8.15.	Büyük ve küçükbaş hayvan etlerinin teslimlerinde tevkifat uygulaması	28
8.15.	Tevkifatın sınırı	28
1.		
8.16.	Pamuk, tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri teslimleri tevkifat uygulaması	28
8.16.	Bildirim zorunluluğu ve müteselsil sorumluluk	29
1.		
8.17.	Kullanılmış binek otomobili teslimlerinde indirimli oran uygulaması	29
8.18.	İnşaatı devam etmekte olan ATİK ile ilgili yüklenilen vergiler	30
8.19.	İnşaatı devam etmekte olan 150 m <sup>2</sup> 'nin altındaki konut teslimlerinde iade	31
8.20.	İhraç kayıtlı teslimlerde yıllık mahsuben iade uygulaması	31
8.21.	Konutlarda 150 m <sup>2</sup> net alanının hesaplanması	32
8.22.	Devre mülk teslimlerinde oran uygulaması	32
8.23.	150 m <sup>2</sup> 'nin altında konut teslimleri ile içindeki eşyaların tesliminde KDV	33
8.24.	Mesken olarak teslim edilmekle birlikte yapı inşaat ruhsatında teslim konu gayrimenkulün mesken olmaması halinde KDV oran uygulaması	34
8.25.	Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre yapılan devir, dönüşüm, bölünme veya birleşme işlemlerinde geçmiş yıllara ilişkin iade	34
8.26.	Özürllülere ilişkin malların tesliminde iade uygulanması	35
8.27.	İade tutarının beyanname üzerinde gösterilmemesi	35
8.28.	İade alacağının mal veya hizmet alımında bulunulan mükelleflerin borcuna mahsuben temliki	36
8.29.	Konaklama Tesislerinde Farklı Mekanlarda Verilen Düğün, İş Toplantısı, Toplantı Odası Kirası, Yemek ve Alkolsüz İçeceklerde KDV Oran Uygulaması	36
9.	EKLER	39

## İNDİRİMLİ ORANDA VERGİYE TABİ İŞLEMLERDE KDV İADESİ UYGULAMALARI

### 1- GENEL BİLGİ

Katma Değer Vergisini (KDV) şelale tipi toplu muamele vergilerinden ayıran en büyük özellik, sahip olduğu indirim mekanizmasıdır. Sahip olunan bu mekanizma nedeniyle, mal ve hizmetin üretim aşamasından nihai tüketiciye kadar olan bütün aşamalarında vergi alınmakta ve her bir aşamada alınan vergiden bir önceki aşamada alınan vergi indirilmek suretiyle bakiye kalan vergi, Hazineye intikal ettirilmektedir. Sahip olunan bu sistem ile sadece o aşamada eklenen katma değer üzerinden vergi hesaplanmış olmaktadır. Söz konusu bu vergiye, katma değer vergisi adı verilmesinin bir nedeni de budur. Yine, sahip olunan indirim mekanizması ile bir mal veya hizmet üzerindeki vergi yükü o mal veya hizmetin nihai tüketiciye satış bedeline satılan malın ait olduğu vergi oranının uygulanması suretiyle bulunan tutar olmaktadır. Böylece, bir taraftan vergiden vergi alınması ve her aşamada alınan vergilerin mal ve hizmetin bünyesinde kalması gibi durumlarda o mal veya hizmet üzerine ağır bir vergi yükü yüklenmesi önlenirken, diğer taraftan nihai tüketiciye gelinceye kadar arada geçen aşama sayısından müstakil olarak, aynı tip mal ve hizmetlerin aynı vergi yükünü taşıması sağlanmış olmaktadır.

Yukarıda belirtilen tüm hususlar göz önüne alınarak 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK)'nın 29. maddesi ile indirim müessesesi düzenlenmiştir. Bu madde hükmüne göre, mükellefler yaptıkları teslimler veya ifa ettikleri hizmetler üzerinden hesaplayacakları vergiden, kendilerine yapılan teslimler veya ifa olunan hizmetler ile ithal ettikleri mallara ait vergiyi indirebilmektedirler. Diğer bir ifade ile, mükellefler işleri ile ilgili olarak satın aldıkları veya ithal ettikleri mallar veya yaptırdıkları hizmetler dolayısıyla borçlandıkları veya ödedikleri vergiyi, teslim ettikleri mallar veya ifa ettikleri hizmetler dolayısıyla müşterilerinden aldıkları veya alacaklı buldukları vergiden mahsup edecekler ve arada olumlu bir fark oluşması halinde bu farkı Hazineye intikal ettireceklerdir. Mükelleflerin indirim konusu yaptıkları vergi ise zaten daha önceki safhada Hazineye intikal ettirilmiş olacaktır.

Diğer taraftan, KDV ile ilgili indirim mekanizması, vergilendirme dönemleri itibarıyla uygulanmaktadır. Mükellefler, bir vergilendirme döneminde teslim ettikleri mal bedeli üzerinden hesapladıkları vergiden sadece o malların alımında ödedikleri vergiyi değil, vergilendirme döneminde satın aldıkları diğer malların vergisini de indirebilmektedirler. Bu durumda, satılan malların alımında ödenen vergi belki de daha önceki vergilendirme dönemlerinde indirim konusu yapılmış da olabilmektedir. Diğer bir ifade ile indirim mekanizmasının işleyişinde, tatbikattan gelen, zaman itibarıyla bir kayma söz konusu olmaktadır. Bunun neticesi olarak bir vergilendirme döneminde indirilebilecek vergi tutarı, o dönemde satış faturaları üzerinden hesaplanacak vergiden fazla olabilmektedir. Bu takdirde indirim konusu yapılamayan aradaki farkın daha sonraki dönemde indirim konusu yapılmak üzere bir sonraki vergilendirme dönemine devredilerek o döneme ait indirilecek vergi tutarına eklenmesi ve iade edilmemesi gerekmektedir. Genel kural bu olmakla birlikte, KDV sisteminde diğer ülkelerde olduğu gibi bizim ülkemizde de vergi kapsamına giren işlemlerin;

-bir bölümü, ülkenin içinde bulunduğu sosyal, kültürel, ekonomik durumlar nedeniyle, uluslararası ticarete rekabet eşitliği sağlayabilmek amacıyla ya da vergilendirme tekniğinden kaynaklanan nedenlerle vergiden istisna edilmiş,

-bir bölümü, Bakanlar Kuruluna tanınan yetkiye istinaden farklı oranlarda vergilendirilmiş,

-bir bölümü ise, alınacak verginin güvenliği açısından vergi tevkifatı kapsamına alınmıştır.

Buna göre, katma değer vergisinden istisna edilen, indirimli oranda vergilendirilen veya vergi tevkifatı uygulanan işlemler nedeniyle bu işlemlere konu olan mal ve hizmetlerin edinimleri veya üretimleri safhalarında ödenen vergiler, mükelleflerin üzerinde vergi yükü (finansman maliyeti) oluşturmakta, dolayısıyla mükelleflerin katlandıkları vergi yükünden arındırılabilmesi bu vergilerin iadeye konu edilmesi ile mümkün olacaktır.

KDV Kanunu'nun 32. maddesinde belirtilmemekle birlikte uygulamada "tam istisna" olarak adlandırılan ve aynı kanunun 11, 12, 13, 14, 15 ve 17/4-s maddeleri ile Geçici-17. maddesi ve (1) Seri No.lu Çerçeve Anlaşması uyarınca vergiden istisna olan işlemlerle ilgili olarak yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen vergi, bu işlemleri yapanlara iade edilmektedir. İade işleminin amacı, bu kapsamda yapılan işlemlerin vergiden istisna olması nedeniyle vergi hesaplanmaması ancak, bu işlemlerle ilgili yüklenilen verginin bulunması ve yüklenilen bu verginin indirim konusu yapılamaması nedeniyle mükelleflerin üzerinde bir vergi yükü oluşturmasının engellenmesidir.

Öte yandan, vergiden istisna olmamakla birlikte, genel oranda vergi ödenerek temin edilen girdilerden üretilen mal veya hizmetlerin indirimli oranda vergi uygulanmak suretiyle teslim edilmesi halinde, hesaplanan vergi her zaman genel oranlı girdiler nedeniyle ödenen verginin indirimi için yeterli olmamaktadır. Bu durumda, mükelleflerin vergi yükünden arındırılabilmesi amacıyla KDV Kanunu'nun 29/2. maddesi ile aynı kanunun 28. maddesinin Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye dayanarak Bakanlar Kurulu tarafından vergi oranları indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilen sınırı aşan vergi yılı içinde mahsuben, mahsuben iade

edilemeyen kısmı ise izleyen yılda mükelleflerin isteğine bağı olarak nakden veya mahsuben iade konusu yapılabilmektedir.

06.06.2008 tarih ve 26898 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5766 sayılı “**Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun**” ile KDV Kanunu’nun 29/2. maddesinde yapılan değişiklikle, Bakanlar Kurulu, vergi oranları indirilen mal ve hizmet grupları ile sektörler itibariyle amortisman tabii iktisadi kıymetler (ATİK) dolayısıyla yüklenilen KDV’nin iade hakkını kaldırmaya yetkili kılınmış, nakden veya mahsuben iade edilecek vergilerde uyulması gereken usul ve esasları belirleme konusunda ise Maliye Bakanlığı’na yetki verilmiştir. Verilen bu yetkiye istinaden Maliye Bakanlığı’nca yayımlanan veya yayımlanacak Genel Tebliğ, İç Genelge ve Sirkülerle belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde yüklenilen vergiler bu işlemleri yapanlara iade edilmektedir.

Bakanlar Kurulu Kanunun kendisine tanıdığı bu yetkiyi kullanarak, 19.07.2007 tarih ve 26941 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2008/13903 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile (II) sayılı listenin “B) Diğer Mal ve Hizmetler” bölümünün 25. sırasında sayılan konaklama tesislerini işleten mükelleflerin 19.07.2008 tarihinden sonra indirimli orana tabii (konaklama hizmetleri) işlemlerinden doğan iade hesabına (ATİK)’ler dolayısıyla yüklenilen vergilerden pay verilmeyeceği kararlaştırılmıştır.

Bu çalışmamızın amacı, Bakanlar Kurulu’nca vergi oranları indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulu’nca tespit edilen sınırı aşan vergilerin iadesinde Maliye Bakanlığı’nca belirlenen ve uyulması gereken usul ve esasların açıklanmasıdır.

## **2-İADE İLE İLGİLİ YASAL DÜZENLEMELER**

### **2.1. Önceki Yıllar İtibariyle İade Uygulamaları**

#### **• 31.12.1998 Tarihinden Önce İade Uygulaması**

3297 sayılı Kanun ile KDV Kanunu’nun 29/2. maddesinde;

“Bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tabii işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde aradaki fark sonraki dönemlere devrolunur ve iade edilmez. Şu kadar ki; 28. madde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen sadece temel gıda maddeleri ile ilgili olup, indirilemeyen vergi iade olunur” şeklinde değişiklik yapılmak suretiyle sadece, indirimli oranda vergiye tabii temel gıda maddeleri ile ilgili yüklenilen ve işlemin gerçekleştiği dönemde indirim yoluyla giderilemeyen vergilerin mükelleflere iade (nakden/veya mahsuben) hakkı tanınmıştır.

İade uygulaması, indirimli oranda vergiye tabii temel gıda maddeleri ile sınırlı olup, yüklenilen verginin teslimin gerçekleştiği dönemde indirim yoluyla giderilememesi halinde gündeme gelmektedir.

Ancak, bu kapsamda iade edilecek verginin hesabında, iade edilecek vergi tutarına indirimli oranda vergiye tabii temel gıda maddelerinin alımları nedeniyle ödenen vergiler yanında genel imal ve idare gideri ile ATİK’ler nedeniyle ödenen ve satış maliyetlerine dahil edilmesi gereken giderlerden de pay verilmesi gerekir. (24 ve 39 Seri No.lu KDV Genel Tebliğleri)

#### **• 01.01.1999 Tarihinden Sonra İade Uygulaması**

KDV Kanunu’nun 29/2. maddesinde 4369 sayılı Kanun ile değişiklik yapılmak suretiyle daha önce sadece temel gıda maddeleri ile ilgili öngörülen özel düzenlemeye son verilmiş olup, bunun yerine temel gıda maddeleri de dahil olmak üzere Bakanlar Kurulu’nca vergi oranları indirilen tüm mal ve hizmetlerle ilgili yüklenilen ve yılı içerisinde indirilemeyen, tutarı da Bakanlar Kurulu’nca belirlenecek sınırı aşan verginin mükelleflere iadesi imkanı getirilmiştir. Bu hükmün uygulanmasına ilişkin usul ve esasların tespiti konusunda ise Maliye Bakanlığı’na yetki verilmiştir.

Yapılan bu değişiklikle, indirimli oranda vergiye tabii her türlü mal teslimi veya hizmet ifası nedeniyle yüklenilen ve yılı içerisinde indirim yoluyla giderilemeyen verginin mükellefe iadesine imkân sağlanmış olmaktadır.

Ancak, iadesi talep edilebilecek vergi, indirimli oranda vergiye tabii teslim ve hizmetlerin bünyesine giren vergiler ile genel imal ve genel idare giderleri ile ATİK’ler nedeniyle ödenen ve satış maliyetlerine dahil edilmesi gereken giderlerle sınırlı olacaktır.(76 Seri no.lu KDV Genel Tebliği)

#### **• 01.01.2004 Tarihinden Sonra İade Uygulaması**

KDV Kanunu’nun 29/2. maddesinde 5035 sayılı Kanunla değişiklik yapılmak suretiyle Bakanlar Kurulu’nca vergi oranları indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup, teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla giderilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulu’nca tespit edilecek sınırı aşan vergi konusunda mükelleflere yılı içinde mahsuben iade imkânı getirilmiştir.

Yapılan bu düzenlemeyle, indirimli oranda vergiye tabi teslim ve hizmetlerle ilgili olarak yüklenilen ve işlemlerin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla giderilemeyen vergilerin yılı içinde vergilendirme dönemleri itibarıyla mükelleflerin;

-vergi borçlarına,

-sosyal sigorta prim borçlarına,

-genel ve katma bütçeli idareler ile belediyelere olan borçlarına,

-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,

mahsuben iade imkanı sağlanmıştır.

Buna göre, indirimli oranda vergiye tabi işlemlerden doğan KDV iadesi, hak sahibi mükelleflere yıllık olarak yapılmakta iken 5035 sayılı Kanun ile belirlenen ve yukarıda belirtilen borçlara, vergilendirme dönemleri itibarıyla aylık olarak mahsuben iade yolu açılmış olmaktadır.

Ancak, 5035 sayılı Kanunla yapılan düzenlemeye ilişkin Maliye Bakanlığı'nca aylık mahsuben iadenin yapılmasına esas olacak usul ve esaslar 2006 ve izleyen yıllarda gerçekleştirilecek indirimli oranda vergiye tabi işlemler için geçerli olmak üzere 99 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile belirlendiğinden 2004 ve 2005 yıllarında aylık mahsuben iade imkânı bulunmamaktadır. Dolayısıyla, aylık mahsuben iadesi yapılamayan verginin izleyen yılda en erken Ocak vergilendirme dönemine ilişkin olup Şubat ayında, en geç ise Kasım dönemine ilişkin olup Aralık ayında verilecek beyannameye yıllık olarak nakden veya mahsuben iadesi talep edilebilecektir.

#### • 01.01.2006 Tarihinden Sonra İade Uygulaması

KDV Kanunu'nun 29/2. maddesinde; 5615 sayılı Kanunla değişiklik yapılmak suretiyle Bakanlar Kurulu tarafından vergi oranları indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup, teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulu'nca tespit edilecek sınırı aşan verginin bu mükelleflerin;

-vergi borçlarına,

-sosyal sigorta prim borçlarına,

-genel ve katma bütçeli idareler ile belediyelere olan borçlarına ya da döner sermayeli kuruluşlar ile sermayesinin % 51'i veya daha fazlası kamuya ait olan veya özelleştirme kapsamında bulunan işletmeler ile organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçlarına,

yılı içinde aylık mahsuben, yılı içinde mahsuben iade edilemeyen verginin ise izleyen yılda nakden veya mahsuben iadesine imkan sağlanmıştır.

Ayrıca 5766 sayılı Kanunla, Bakanlar Kurulu'na vergi nispeti indirilen mal ve hizmet grupları ile sektörler itibarıyla, ATİK'ler dolayısıyla yüklenilen KDV'nin iade hakkını kaldırmaya; Maliye Bakanlığı'na ise bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirleme konusunda yetki verilmiştir.

Bakanlar Kurulu Kanunun kendisine tanıdığı bu yetkiyi kullanarak, 19.07.2007 tarih ve 26941 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2008/13903 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile (II) sayılı listenin "B) Diğer Mal ve Hizmetler" bölümünün 25. sırasında sayılan konaklama tesislerini işleten mükelleflerin 19.07.2008 tarihinden sonra indirimli orana tabi (konaklama hizmetleri) işlemlerinden doğan iade hesabına (ATİK)'ler dolayısıyla yüklenilen vergilerden pay verilmeyeceği kararlaştırılmıştır.

#### 2.2.Yıllar İtibarıyla Uygulanan İade Sınırı

KDV Kanunu'nun 29/2.maddesi ile Bakanlar Kurulu'na, indirimli oranda vergiye tabi teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenilen ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV'nin iade sınırını belirleme yetkisi verilmiştir. Yıllar itibarıyla Bakanlar Kurulu bu yetkisini kullanırken ya doğrudan bir limit belirlemiş ya da daha önceki limitin o yıl için belirlenmiş olan yeniden değerlendirme oranında artırılmasını kararlaştırmıştır. Söz konusu bilgiler yıllar itibarıyla tablo halinde aşağıda gösterilmiştir.

Uygulan an Takvim Yılı	Bakanlar Kurulu Kararı/Yeniden Değerleme Oranında Artış	Belirlen en İade Sınırı
1999	2000/1074 Sayılı B.K.K.	1.000,00
2000	2001/2185 Sayılı B.K.K.	2.000,00

2001	2002/3606 Sayılı B.K.K.	4.000,00
2002	Vergi Usul Kanunu (VUK) hükümlerine göre yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle	6.400,00
2003	VUK hükümlerine göre yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle	8.200,00
2004	92 Seri No.lu KDV Genel Tebliği	9.100,00
2005	VUK hükümlerine göre yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle	10.000,00
2006	2006/10379 Sayılı B.K.K.	10.000,00
2007	VUK hükümlerine göre yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle	10.800,00
2008	VUK hükümlerine göre yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle	11.600,00

### 2.3. Maliye Bakanlığınca Belirlenen Usul Ve Esaslar

KDV Kanunu'nun 29/2.maddesi ile Maliye Bakanlığı'na, Bakanlar Kurulu'nca vergi oranları indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olarak yüklenilen ve işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla giderilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulu'nca tespit edilecek sınırı aşan vergilerin iade uygulamasının usul ve esaslarını belirleme yetkisi verilmiştir. Maliye Bakanlığı verilen bu yetkiye istinaden indirimli oranda vergiye tabi işlemlerle ilgili indirim ve iadeye ilişkin usul ve esasların belirlendiği çok sayıda Genel Tebliğ ve Sirküler yayımlamıştır. Söz konusu Genel Tebliğ ve Sirkülerlere ilişkin bilgiler kronolojik sırası itibarıyla tablo şeklinde aşağıda yer almaktadır.

<b>KDV Genel Tebliği'nin Yayımlandığı Resmi Gazetenin Tarih ve Sayısı</b>	<b>KDV Genel Tebliğinin No.su</b>
05.03.1988 tarih ve 19745 sayılı	27
10.01.1996 tarih ve 22519 sayılı	51
30.03.1996 tarih ve 22596 sayılı	53
07.12.1996 tarih ve 22840 sayılı	58
14.09.2000 tarih ve 24170 sayılı	74
23.09.2000 tarih ve 24179 sayılı	76
10.05.2001 tarih ve 24398 sayılı	82
19.03.2002 tarih ve 24700 sayılı	85
18.06.2003 tarih ve 25142 sayılı	87
28.02.2004 tarih ve 25387 sayılı	91
11.07.2006 tarih ve 26225 sayılı	99
14.09.2006 tarih ve 26289 sayılı	100
15.11.2006 tarih ve 26347 sayılı	101
20.12.2006 tarih ve 26382 sayılı	102
30.06.2007 tarih ve 26568 sayılı	105
28.07.2007 tarih ve 26592 sayılı	106
04.01.2008 tarih ve 26746 sayılı	107
26.02.2008 tarih ve 26799 sayılı	108
<b>KDV Sirkülerinin Tarih ve Sayısı</b>	<b>KDV Sirkülerinin No.su</b>
20.11.2006 tarih ve 2006-10 sayılı	7
05.05.2004 tarih ve 2004-15 sayılı	15
17.02.2005 tarih ve 2005-6 sayılı	27
11.04.2005 tarih ve 2005-9 sayılı	29
03.08.2006 tarih ve 2006-7 sayılı	41

## 2.4. Aylık Mahsuben İade Konusunda İhtiyarilik

Bakanlar Kurulu'nca vergi oranları indirilen teslim ve hizmetler dolayısıyla yüklenilen ve işlemlerin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarı, mükelleflerin talebi doğrultusunda yılı içinde mahsuben, yılı içinde mahsuben iade edilmeyen kısmı ise izleyen yılda nakden veya mahsuben iade edilmektedir.

Bu kapsamdaki iade alacağına ait olduğu aylık dönemde mahsubunun talep edilmesi ihtiyardır. İndirimli orana tabi işlemleri bulunan mükellefler, hak kazandıkları iade tutarını ait olduğu vergilendirme dönemleri itibarıyla talep edebilecekleri gibi cari yılın sonraki her hangi bir döneminde de toplu olarak mahsuba konu edebileceklerdir. Cari yılda her hangi bir vergilendirme döneminde söz konusu iade tutarını mahsuben talep etmeyen mükellefler ise izleyen yılda "Yılı İçinde Mahsup Edilemeyen Vergi" olarak nakden veya mahsuben iadesini talep edebileceklerdir.

## 3- İADENİN KAPSAMI

KDV Kanunu'nun 28. maddesinde KDV oranı, vergiye tabi her bir işlem için %10 olarak belirlenmiş olup, ayrıca Bakanlar Kuruluna bu oranı,

-dört katına kadar artırma,

-% 1'e kadar indirme,

-bu oranlar dahilinde muhtelif mal ve hizmetler ile bazı malların perakende safhası için farklı vergi oranları tespit etme

yetkisi verilmiştir.

Kanundan kaynaklanan bu yetkiye istinaden Bakanlar Kurulu muhtelif tarihli Resmi Gazetelerde yayımlanan Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararnameler ile indirimli oranda vergiye tabi mal ve hizmetleri (I) ve (II) sayılı listeler halinde belirlemiştir.

### • (I) sayılı listede %1 oranında vergiye tabi mallar,

-Ağırlıklı olarak tarım ürünleri,

-Gazete ve dergiler,

-Kullanılmış binek otomobilleri,

-Net alanı 150m<sup>2</sup>'yi geçmeyen konut teslimleri,

-Konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri,

-Kanunla kurulmuş sosyal güvenlik kuruluşları ve belediyelerce

yapılan sadece net alanı 150m<sup>2</sup>'ye kadar konutlara ilişkin inşaat taahhüt işleri,

-Cenaze hizmetleri,

-Faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere bu araçların kiralanması hizmetleri, yer almaktadır.

### • (II) sayılı listede % 8 oranında vergiye tabi mal ve hizmetler

- Ağırlıklı olarak temel gıda maddeleri, (Yiyecek ve içecek teslim ve hizmetleri)

-Tekstil ve konfeksiyon ürünleri (İç ve dış giyim eşyası ve ev tekstil ürünleri)

-Tekstil ve konfeksiyon sektöründe fason olarak yaptırılan hizmetler,

-4302.19.95.00.19 GTİP'da yer alan eşyalardan yalnız sığırların (bufalo dahil) dabaklanmış ve aprenmiş kürkleri,

-Sağlık hizmetleri,

-Sağlık Bakanlığı tarafından ruhsatlandırılan veya ithaline izin verilen beşeri tıbbi ürünler,

-Tıbbi malzeme, tıbbi ürün, tıbbi cihaz, ortopedik cihazlar, masaj cihazları vb.ile bunların aksam ve parçaları teslimleri ile bunlardan makine ve cihaz niteliği

taşıyanların kiralanması hizmetleri,

-Eğitim ve öğretim hizmetleri,

-Kitap ve benzeri yayınlar,

-Sinema, tiyatro, opera, operet, bale, müze giriş ücretleri,

- Konaklama hizmetleri,
- Yaşlı, sakat ve düşkünler için bakım ve huzurevleri ile yetimhanelerde verilen hizmetler,
- Belediyeler veya bunların iktisadi işletmeleri tarafından verilen atık su hizmetleri,
- 0106.90.00.90.14 GTİP'da yer alan biyolojik mücadelede kullanılan parazit ve predatörler ile Tarım ve Köyişleri Bakanlığı tarafından zirai mücadelede kullanılmak üzere ruhsatlandırılan bitki koruma ürünleri
- Bazı iş makineleri, örgü, dikiş ve trikotaj makinelerinin teslimi ve finansal kiralama işlemleri yer almaktadır.

Buna göre; Bakanlar Kurulu'nca vergi oranları indirilen teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenilen ve teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarının, Bakanlar Kurulu'nca her yıl için belirlenen tutarı (böyle bir belirleme yapılmamış olması halinde VUK hükümleri uyarınca o yıl için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle bulunan tutarı) aşan kısmı yılı içinde mahsuben, yılı içinde mahsuben iade edilemeyen kısmı ise izleyen yılda nakden veya mahsuben iade edilebilecektir.

Öte yandan, indirimli oran kapsamında yer almakla birlikte verginin konusuna girmeyen ve vergiden istisna olan işlemler nedeniyle yüklenilen vergilerin iadesi mümkün değildir.

Bu durumda;

-İndirimli oranda vergiye tabi işlemlerden KDV'nin konusuna girmeyenler, KDV beyannamesine dahil edilmeyecek,

-Tam istisna kapsamına girmeyen (kısmi istisna) işlemler dolayısıyla yüklenilen vergilerin indirim ve iadesi söz konusu olmadığından, yüklenilen bu vergiler için mahiyetine göre, gider, maliyet veya kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınacaktır. (KDV Kanunu'nun 29/2 ve 32.maddeleri kapsamında olmayan teslim ve hizmetler)

-Tam istisna kapsamına giren işlemler (KDV Kanunu'nun 11/1-c ve Geçici 17.maddesi kapsamında ihraç kaydıyla yapılan teslimler dahil) dolayısıyla yüklenilen vergilerin indirim yoluyla telafi edilemeyen kısmı ilgili işleme ilişkin usul ve esaslara göre iade edilebilecektir.

#### **4. AYLIK MAHSUBEN İADE**

##### **4.1.Aylık Mahsuben İade Tutarının Hesaplanması**

Yılı içinde mahsuben iade edilecek vergi tutarı, vergilendirme dönemleri esas alınarak takvim yılının her bir vergilendirme dönemi itibarıyla hesaplanacaktır.

İade tutarının hesaplanmasına her takvim yılının ocak dönemi itibarıyla başlanacaktır. Ocak döneminde varsa indirimli orana tabi işlemlerin bünyesine giren vergiler ile indirimli orana tabi işlemler nedeniyle hesaplanan vergi, defter ve belgeler esas alınarak mükellefler tarafından hesaplanacaktır. İndirimli orana tabi işlemler nedeniyle yüklenilen vergiden hesaplanan vergi çıkarılarak ilk hesaplama yapılacaktır. Bu ilk hesaplama aynı dönem beyannamesinde yer alan "**sonraki döneme devreden vergi**" tutarı ile karşılaştırılacaktır.

Beynamede sonraki döneme devreden vergi yer almıyorsa, ocak dönemi için indirimli orana tabi işlemlerin bünyesine giren vergi tutarı aylık iade hesabına dahil edilmeyecektir. Sonraki döneme devreden vergi mevcutsa ve indirimli orana tabi işlemlerin bünyesine giren vergi ile bu işlemler nedeniyle hesaplanan KDV arasındaki vergi farkını aşmıyorsa, bu vergi farkının tamamı, aşmıyorsa devreden vergi tutarı "aylık iade edilebilir vergi" olarak kabul edilecektir.

İade tutarının ait olduğu vergilendirme dönem itibarıyla talep edilmeyip cari yılın Şubat döneminde kümülatif (Ocak-Şubat dönemleri için) olarak talep edilmesi halinde;

Bu hesaplama Şubat dönemi için de yapılarak, Şubat döneminde varsa indirimli orana tabi işlemlerin bünyesine giren vergiler ve bu işlemlerle ilgili olarak hesaplanan KDV'nin farkı hesaplanacak, bu fark Ocak dönemine ait iade edilebilir vergi ile toplanacak, bu toplam Şubat dönemi beyannamesinde yer alan sonraki döneme devreden vergi tutarı ile mukayese edilecektir. Sonraki döneme devreden vergi yoksa, ilk iki ay aylık iade hesabına dahil edilmeyecektir. Devreden vergi mevcutsa ve yukarıda hesaplaması verilen toplamı aşmıyorsa toplamın tamamı aylık iade hesabına dahil edilecek, devreden vergi sözü edilen toplamı aşmıyorsa, Şubat dönemi beyannamesindeki devreden vergi tutarı ilk iki ay için "iade edilebilir vergi" olarak dikkate alınacaktır.

#### **ÖRNEK-1:**

Bir mükellefin, Ocak-2006 vergilendirme döneminde indirimli oranda vergiye tabi teslim ve hizmetlerinin bedeli 200.000,00 YTL, hesaplanan KDV 16.000,00 YTL, yüklenilen KDV 30.000,00 YTL, sonraki

döneme devreden KDV ise 20.000,00 YTL.dir. Aynı mükellefin Şubat-2006 vergilendirme döneminde indirimli oranda vergiye tabi teslim ve hizmetlerinin bedeli 150.000,00 YTL, hesaplanan KDV 12.000,00 YTL, yüklenilen KDV 20.000,00 YTL, sonraki döneme devreden KDV ise 30.000,00 YTL.dir.

### İADE EDİLECEK VERGİNİN HESAPLANMASINA İLİŞKİN TABLO

DÖNEM	İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEM			FARK (4-3)	ÖNCE Kİ DÖNEM SONU İADE TUTARI	TOPLAM (5+6)	DEVREDE N KDV	CARI DÖNEM SONU İADE TUTARI	MAHSUP EDİLEN KDV
	BEDEL	HES.KD V.	YÜK.KD V.						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
OCAK	200.000	16.000	30.000	14.000	...	14.000	20.000	14.000	14.000
ŞUBAT	150.000	12.000	20.000	8.000	14.000	22.000	30.000	22.000	22.000

Buna göre; mükellefin Ocak-2006 - Şubat-2006 vergilendirme dönemlerinde indirimli oranda vergiye tabi işlemleri nedeniyle yüklendiği ve işlemin gerçekleştiği dönemlerde indirim yoluyla gideremediği vergi tutarı 22.000,00YTL olup, bu tutardan Bakanlar Kurulu'nca 2006 yılı için belirlenen 10.000,00 YTL düşüldükten sonra mahsuben iadesi talep edilebilecek tutar 12.000,00 YTL olacaktır.

Yukarıdaki şekilde hesaplanan "aylık iade edilebilir vergi" iade talep edilen Şubat dönemi KDV beyannamesinde sonraki döneme devreden vergi tutarından düşülecektir.

**İndirimli oranda vergiye tabi malları aynı dönemde hem vergiye tabi hem de tam istisna kapsamında teslim eden mükelleflerin, bu işlemlerle ilgili yükledikleri vergilerin iadesinde toplam iade miktarı içindeki payını dikkate almaları gerekmektedir.**

#### ÖRNEK-2:

Bir mükellefin Ocak-2006 vergilendirme dönemindeki iade talebinin 16 bin YTL'si indirimli orana tabi işlemlerden, 24 bin YTL'si ihracat istisnasından oluşmaktadır. Bu mükellefin aynı dönemde devreden KDV ise 20 bin YTL'dir.

Buna göre, ilgili dönemde toplam iade tutarı içinde indirimli orana tabi işlemlerin  $[(16/40) \times 100 = 40]$  yüzde 40, ihracat istisnasının ise  $[(24/40) \times 100 = 60]$  yüzde 60'lık payı bulunmaktadır. Bu paylar dikkate alınarak Ocak-2006 vergilendirme döneminde devreden 20 bin YTL KDV'nin yüzde 40'ı olan 8 bin YTL'si indirimli orana tabi işlemlere ilişkin aylık mahsuben iade prosedürüne, kalan 12 bin YTL ise ihracat istisnasına yönelik iade sistemi içinde iade edilebilecektir.

İndirimli oranda vergiye tabi malları aynı dönemde hem vergiye tabi hem de kısmi istisna kapsamında teslim eden mükelleflerin bu işlemlerle ilgili yükledikleri **vergilerin iadesinde toplam iade miktarı içindeki payın dikkate alınması gerekmektedir.**

#### ÖRNEK-3:

Bir mükellefin Şubat-2006 vergilendirme dönemindeki iade talebinin 10.000,00.-YTL indirimli oranda vergiye tabi işlemlerden, 5.000,00.-YTL'si kısmi istisna kapsamında vergiden istisna olan işlemlerden oluşmaktadır. Bu mükellefin bu işlemlerle ilgili yüklendiği toplam vergi 3.000,00.-YTL dir.

Buna göre, ilgili dönemde toplam yüklenilen verginin içinde indirimli oranda vergiye tabi teslimlere isabet eden yüklenilen vergi  $[(10.000/15.000) \times 100 = 67]$  yüzde 67, kısmi istisna kapsamında vergiden istisna olan işlemlerin ise  $[(5.000/15.000) \times 100 = 33]$  yüzde 33'lük payı bulunmaktadır.

Bu paylar dikkate alınarak Şubat-2006 vergilendirme döneminde toplam yüklenilen 3.000,00.-YTL verginin yüzde 67'si olan 2.010,00 YTL'si indirimli orana tabi işlemlere ilişkin yüklenilen vergi olarak dikkate alınacak kalan 990 YTL ise kısmi istisna kapsamına giren işlemler dolayısıyla yüklenilen indirim ve iadesi söz konusu olmayan, dolayısıyla işin mahiyetine göre, gider, maliyet veya kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gereken vergi olacaktır.

Bu hesaplamalar (cari yılın Aralık ayında kumulatif mahsuben iade talebinde bulunulmuş olması halinde) Aralık ayına kadar diğer aylar için de yukarıdaki açıklamalara göre yapılacaktır. Aralık ayındaki indirimli orana tabi işlemlerin bünyesine giren vergiler ile bu işlemlerle ilgili olarak hesaplanan vergi arasındaki fark, Kasım sonu itibarıyla hesaplanan "iade edilebilir vergi" ile toplanacaktır. Bu toplam Aralık ayı devreden vergisi ile mukayese edilecek, devreden vergi yoksa 2006 yılına ilişkin olarak iade talep edilmeyecektir. Devreden vergi mevcutsa ve tutarı bu toplamı aşarsa bu toplam, aşmıyorsa Aralık ayındaki devreden vergi tutarı 2006 yılı için "iade edilebilir vergi" olarak dikkate alınacaktır.

#### **4.1.1. Genel İmal Ve İdare Giderleri İle ATİK'den İadeye Pay Verilmesi**

24 ve 39 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde faaliyetleri kısmen veya tamamen "iade hakkı doğuran işlemlerden oluşan mükelleflerin ATİK'ler için ödedikleri vergilerin iadesinin de mümkün bulunduğu, "iade hakkı doğuran işlemlerin KDV Kanunu'nun 32 nci maddesinde sayılan istisnalar ile değişik 29/2 nci maddesinde belirtilen temel gıda maddelerine ilişkin işlemler olduğu, bu işlemler dolayısıyla yüklenen vergilerin indiriminin mümkün olmaması halinde mükellefe iade edilebileceği, iade kapsamına mal ve hizmet alışları yanında genel imal ve idare giderleri ve ATİK'ler için ödenen vergilerin de dahil olduğu, ancak, bir vergilendirme döneminde iade edilecek verginin, o dönemdeki iade hakkı doğuran işlemlere ait bedele genel vergi oranı uygulanmak suretiyle bulunan miktardan fazla olamayacağı belirtilmiştir.

76 Seri no.lu KDV Genel Tebliğinde ise önceki genel tebliğlerde yer alan açıklamalara uyulmak kaydıyla, indirimli oranda vergiye tabi işlemlerde genel imal ve idare giderleri ile ATİK'ler dolayısıyla yüklenen vergilerden bu işleme isabet eden tutarların iade hesabına dahil edileceği açıklanmıştır.

Buna göre; indirimli oranda vergiye tabi işlemlerle ilgili yüklenen ve işlemlerin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla giderilemeyen iade edilecek verginin hesabında, mal ve hizmet alımlarının yanı sıra genel imal ve idare giderleri ile ATİK'ler dolayısıyla yüklenen vergilerden bu işlemlere isabet eden oranda iade edilecek vergiye pay verilmek suretiyle iade konusu yapılması mümkündür.

Ancak, 19.07.2007 tarih ve 26941 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2008/13903 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kısıtlama getirildiğinden (II) sayılı listenin "B) Diğer Mal ve Hizmetler" bölümünün 25. sırasında sayılan konaklama tesislerini işleten mükelleflerin 19.07.2008 tarihinden sonra indirimli oranda vergiye tabi konaklama hizmetleri işlemlerinden doğan iade edilecek vergilerin hesabında ATİK'ler dolayısıyla yükledikleri vergilerden pay vermeleri mümkün bulunmamaktadır.

Ayrıca, ATİK ve genel imal ve idare giderlerine ilişkin olarak bir vergilendirme döneminde iade edilecek vergi o dönemde indirimli oranda vergiye tabi işlem bedeline genel vergi oranı (% 18) uygulanmak suretiyle bulunacak tutardan, indirimli oranda vergiye tabi malların teslim bedeli üzerinden hesaplanan vergi düşüldükten sonra kalan miktardan fazla olamayacaktır.

#### **4.1.2. YMM KDV İadesi Tasdik Raporu Ücretlerine İlişkin KDV'den İadeye Pay Verilmesi**

Maliye Bakanlığı'nca muhtelif tarihlerde yayımlanan 24, 39, 76 ve 105 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde iade hakkı doğuran işlemler nedeniyle yüklenen ve iade konusu yapılabilecek KDV'nin hesabında, iade hakkı doğuran işlemlerle ilgilendirilebilen normal alış ve giderler, genel imal ve idare giderleri ile ATİK'ler için yapılan harcamalara ilişkin vergilerin girdiği, YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ücretlerinin de iade hakkı doğuran işlemlerle ilgili bir gider olduğu belirtilmiştir.

Bu nedenle KDV iadeleri için düzenlenen YMM KDV İadesi Tasdik Raporları dolayısıyla yüklenen KDV'de indiriminin mümkün olmaması halinde iade konusu yapılabilecektir.

#### **4.1.3. İade Uygulamasında Asgari Tutar**

Bir vergilendirme döneminde indirimli oranda vergiye tabi teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenen ve işlemlerin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla giderilemeyen iade (nakden veya mahsuben) edilebilecek vergi tutarı hiçbir şekilde indirimli oranda vergiye tabi teslim ve hizmet bedeline genel vergi oranı (%18) uygulanmak suretiyle bulunacak tutardan, indirimli oranda vergiye tabi teslim ve hizmet bedelleri üzerinden hesaplanan vergi indirilmek suretiyle bulunacak tutarı geçemeyecektir.

### **4.2. Mahsubu Talep Edilebilecek Borçlar**

İndirimli oranda vergiye tabi işlemleri bulunan mükellefler yukarıda yapılan açıklamalara göre, 2006-Ocak ve izleyen vergilendirme dönemlerinde gerçekleştirecekleri indirimli oranda vergiye tabi işlemlerinden doğan KDV iade alacaklarını,

- Kendilerine ait ithalde alınanlar da dahil vergi borçlarına,
- SSK prim borçlarına
- 01/10/2006 (bu tarih dahil) tarihinden itibaren elektrik ve doğalgaz borçlarına,

-28.07.2007 tarihinden itibaren Kolektif şirketler ile adi ortaklıklar (şirketler) adına ortaya çıkan KDV iade alacaklarını diğer ortakların izin vermesi (noter tarafından onaylanmış belge ile) kaydıyla ortaklarının vergi (ithalde alınanlar dahil) ve SSK prim borçlarına mahsup talep edilebilecektir.

Öte yandan, Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK)'na göre vergi dairesine iş ortaklığı olarak mükellefiyet tesis ettiren işletmelerin, diğer KV mükelleflerinde olduğu gibi, ortaklarının vergi ve SSK prim borçlarına bu uygulama kapsamında mahsup yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Bu durumda, iade alacağından öncelikle mükellefin ithalde alınanlar dışındaki kendi vergi borçlarına mahsup yapılacaktır. Bu mahsup işleminden sonra indirimli oranda vergiye tabi işlemlere ait bir KDV alacağının kalması halinde kalan tutar, mükellefin isteğine bağlı olarak kendi SSK prim borçları ile elektrik/doğalgaz borçlarına kolektif şirketler ve adi ortaklıklarda diğer ortakların izin vermesi kaydıyla ortaklarının vergi (ithalde alınanlar dahil) ve SSK prim borçlarına mahsup edilebilecektir.

Diğer taraftan, vergilendirme dönemleri itibariyle 4.000 YTL.'yi aşmayan mahsup talepleri, mahsubun yapılmasına esas olan belgelerin tam olarak ibraz edilmesi halinde inceleme raporu ve teminat aranmaksızın yerine getirilecek, talep belgelerin tamamlandığı tarih itibariyle geçerlik kazanacaktır.

4.000 YTL ve üstündeki mahsup talepleri ise Vergi İnceleme Raporu veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporu veya teminat karşılığında yerine getirilecektir. Mahsup talebi belgelerin tamamlanıp teminatın veya inceleme raporunun veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporu'nun verildiği tarih itibariyle geçerlik kazanacaktır.

#### 4.3 Mahsup Taleplerinde Aranılan Belgeler

##### • Dönem itibariyle 4.000.-YTL' ye kadar olan mahsuplarda:

-Mahsup talep dilekçesi,

-Takvim yılı başından mahsup hakkının doğduğu döneme kadar yapılan alışlara ilişkin fatura ve benzeri belgeler ile aynı dönemde indirimli orana tabi işlemlere ait satış faturaları veya benzeri belgeler ile bu faturaların dökümünü gösteren liste (Bu listelerde fatura düzenleme haddinin altında kalan alış ve satış tutarları ile aynı mükelleften yapılan alış veya aynı mükellefe yapılan satışların toplamı tek tutar olarak belirtilebilecektir),

-Takvim yılı başından mahsup hakkının doğduğu döneme kadar iade edilecek vergi tutarının hesaplanmasına ilişkin olarak dönemler itibariyle hazırlanacak tablo,

-Mahsup hakkının doğduğu dönemden itibaren sadece mahsup talep edilen vergilendirme dönemine ait olmak üzere, indirilecek KDV listesi, indirimli orana tabi işlemlere ait satış faturaları veya faturaların dökümünü gösteren liste, yüklenilen KDV tablosu.

-Mükelleflerin kendi elektrik ve doğalgaz borçlarına mahsup talebinde bulunmaları halinde, elektrik ve doğalgaz fatura örnekleri,

##### • Dönem itibariyle 4.000.-YTL'yi aşan mahsuplarda ayrıca;

-İnceleme raporu, teminat veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporu.

(YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ile iade, tam tasdik sözleşmesi varsa limitsiz, yoksa o yıl için tespit edilen limite kadar)

#### Yıllar İtibariyle Uygulanacak Limitler (37 Sıra No.lu SM, SMM, SMMM ve YMM'lik Kanunu Genel Tebliği)

TAKVİM YILI	TAM TASDİK SÖZLEŞMESİ OLMAKSIZIN YMM KDV İADESİ TASDİK RAPORU İADE SINIRI
2001	120.000.-YTL
2002	184.000.-YTL
2003	292.000.-YTL
2004	376.000.-YTL
2005	420.000.-YTL
2006	462.000.-YTL
2007	498.000.-YTL
2008	534.000.-YTL

-Sermayelerinin % 51 veya daha fazlası genel ve katma bütçeli dairelere, il özel idarelerine, köylere, belediyelere ve bunların teşkil ettikleri birliklere, döner sermayeli kuruluşlara, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları ile Devlet eliyle kurulan üniversitelere, kanunla kurulan emekli ve yardım sandıklarına ait mükelleflerin bu kapsamdaki mahsuben iade talepleri, yukarıda belirtilen belgelerin ibrazı üzerine miktara bakılmaksızın inceleme raporu, YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir.

#### 4.4. İndirimli Oranda Vergiye Tabi Malların İhraç Amaçlı Teslimlerinde Mahsuben İade

İndirimli oranda vergiye tabi malların aynen ihraç edilmeleri şartıyla, (Kanununun 11/1-c maddesi ve geçici 17. maddesi kapsamında tecil - terkin uygulanarak yapılan teslimler hariç)

- Dış Ticaret Sermaye Şirketlerine,
- Sektörel Dış Ticaret Şirketlerine,
- Yarıdan fazla hissesine sahip oldukları şirketlere,
- Kendi hisselerinin yarısından fazlasına sahip olan şirketlere,

tesliminden doğan yılı içindeki mahsup talepleri, miktarına bakılmaksızın inceleme raporu, YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ve teminat aranmaksızın sonuçlandırılacaktır.

KDV Kanunu'nun 11/1-c maddesi kapsamında yapılan ihraç kayıtlı teslimler ile aynı Kanununun Geçici-17. maddesinde düzenlenen tecil-terkin uygulamasından doğan iade talepleri ise bu işlemlere ilişkin olarak yayımlanan genel tebliğlerdeki usul ve esaslara göre yerine getirilecektir. Bu bölümdeki düzenleme, yukarıda belirtilen mükelleflere indirimli oranda vergiye tabi malların KDV uygulanarak teslimlerinden doğan yılı içindeki mahsup talepleri için geçerlidir.

Yukarıda belirtilen uygulamadan faydalanılabilmesi için, ihraç kaydıyla alınan malların ihracatçılar tarafından herhangi bir işleme tabi tutulmaksızın oldukları gibi ihraç edilmesi zorunludur. Diğer bir ifade ile indirimli oranda vergi uygulanarak satışı yapılan malların ihraç edilen nihai ürün olması gerekmektedir.

##### 4.4.1. İndirimli Oranda Vergiye Tabi Malların İhraç Kaydıyla Tesliminde İncelemesiz Teminatsız İade Edilecek Vergi

İncelemesiz veya teminatsız mahsuben iade uygulaması, indirimli oranda vergiye tabi malların veya hizmetlerin yukarıda (4.4.) bölümünde belirtilen mükelleflere yapılan teslimlere isabet eden kısım için geçerlidir. Bu hesaplama aşağıdaki şekilde yapılacaktır.

İade hakkı önceki bölümlerde de belirtildiği üzere Bakanlar Kurulu'nca o yıl için belirlenen tutarın aşıldığı dönemde doğmakta olup, tutarın bu dönemde limiti aşan kısmın mahsuben iadesi talep edilebilecektir.

Takvim yılının başından Bakanlar Kurulu'nca belirlenen tutarın aşıldığı döneme kadar (bu dönem dahil) yapılan ve incelemesiz ve teminatsız iade kapsamına giren teslim bedelleri toplamı, aynı dönemdeki indirimli orana tabi bütün işlem bedelleri toplamına oranlanacak bu oran Bakanlar Kurulu'nca belirlenen tutarı aşan iade tutarına uygulanarak incelemesiz ve teminatsız mahsup edilebilecek vergi tutarı hesaplanacaktır.

Limitin aşıldığı dönemden sonra ise sadece o dönemdeki işlemler için aynı oranlama yapılarak incelemesiz ve teminatsız yapılacak mahsup tutarı hesaplanacaktır.

##### 4.4.2. İndirimli Oranda Vergiye Tabi Malların İhraç Kaydıyla Tesliminde Aranılan Belgeler

- Mahsup talep dilekçesi,

Takvim yılı başından, mahsup hakkının doğduğu döneme kadar yapılan alışlara ilişkin fatura ve benzeri belgeler ile aynı dönemde yapılan indirimli orana tabi işlemlere ait satış faturaları veya benzeri belgeler ile bu faturaların dökümünü gösteren liste (Bu listelerde fatura düzenleme haddinin altında kalan alış ve satış tutarları ile aynı mükelleften yapılan alış veya aynı mükellefe yapılan satışların toplamı tek tutar olarak belirtilebilecektir),

-Takvim yılı başından mahsup hakkının doğduğu döneme kadar iade edilecek vergi tutarının hesaplanmasına ilişkin olarak dönemler itibariyle hazırlanacak tablo,

-Mahsup hakkının doğduğu dönemden itibaren sadece mahsup talep edilen vergilendirme dönemine ait olmak üzere, indirilecek KDV listesi, indirimli orana tabi işlemlere ait satış faturaları veya faturaların dökümünü gösteren liste, yüklenilen KDV tablosu,

-Mükelleflerin kendi elektrik ve doğalgaz borçlarına mahsup talebinde bulunmaları halinde, elektrik ve doğalgaz fatura örnekleri,

-İhraç kaydıyla teslim edilen malların aynen ihraç edildiğine ilişkin ihracatı gerçekleştiren mükelleften alınacak yazı,

-Yılın başından cari döneme kadar, aylar itibariyle ve kümülatif sütunlara da yer verilmek suretiyle, incelemesiz ve teminatsız mahsup kapsamına giren teslim bedelleri, bunlar dışındaki indirimli orana tabi diğer işlem bedelleri (birden fazla işlem varsa toplamı alınıp tek tutar olarak ifade edilecektir) ve her ikisinin toplamını gösteren bir tablo.

#### 4.5. Mahsup İşlemlerinin Sonuçlandırılması

İndirimli oranda vergiye tabi işlemlerle ilgili yüklenen ve işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla giderilemeyen verginin yılı içindeki mahsuben iade taleplerinde,

Ayırım yapılmaksızın bir vergilendirme döneminde indirimli oranda vergiye tabi bütün işlemlere ait iade (mahsuben) edilecek tutar önceki bölümlerdeki açıklamalara uygun olarak belirlenecektir.

Bu şekilde hesaplanan iade tutarının 4.000 YTL' yi aşmaması halinde mahsup talebi, mahsubun yapılmasına esas olan belgelerin tam olarak ibraz edilmiş olması şartıyla incelemesiz ve teminatsız yerine getirilecektir.

- **İade tutarının 4.000 YTL' yi aşması ve teminat gösterilmemesi halinde;**

İhraç edilmek kaydıyla teslim edilen mallara isabet eden incelemesiz ve teminatsız mahsuba konu kısımla ilgili mahsup talebi ihracatın gerçekleşip mahsup işleminin yapılmasına esas olan belgelerinde tamamlandığı tarihte, diğer kısma ilişkin mahsup talepleri ise vergi inceleme raporu veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporunun vergi dairesine intikal ettiği tarih itibarıyla geçerlik kazanacaktır.

- **İade tutarının 4.000 YTL' yi aşması ve teminat gösterilmesi halinde;**

İhraç edilmek kaydıyla teslim edilen mallara isabet eden incelemesiz ve teminatsız mahsup talepleri, ihracatın gerçekleşmesi beklenilmeden mahsup işleminin yapılmasına esas olan belgelerin [(4.3.) bölümündeki belgelerin] tamamlanıp teminatın gösterildiği tarihte geçerlik kazanacak, alınan teminat ise ihracatın gerçekleşip (4.4.2.) bölümünde belirtilen belgelerin ibrazı üzerine iade edilecektir.

İncelemesiz ve teminatsız mahsuba konu işlemler dışındaki mahsuben iade talepleri mahsup işleminin yapılmasına esas olan belgelerin [(4.3.) bölümündeki belgelerin] tamamlanıp teminat gösterildiği tarihte geçerlik kazanacak, teminat vergi inceleme raporu yada YMM KDV İadesi Tasdik Raporunun ibrazı üzerine iade edilecektir.

#### **4.6. İade Alacağıının Elektrik Ve Doğalgaz Borçlarına Mahsubu**

KDV Kanunu'nun 29/2. maddesinde; İndirimli oranda vergiye tabi işlemleri bulunan mükellefler Bakanlar Kurulu'nca vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup, bu işlemlerin gerçekleştiği dönemde indirim yoluyla telafi edilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulu'nca belirlenen sınırı aşan verginin, bu mükelleflerin vergi ve sosyal sigorta prim borçları ile genel ve katma bütçeli idareler ile belediyelere olan borçlarına ya da döner sermayeli kuruluşlar ile sermayesinin % 51'i veya daha fazlası kamuya ait olan veya özelleştirme kapsamında bulunan işletmeler ile organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçlarına mahsuben ödeneceği, yılı içinde mahsuben iade edilemeyen verginin nakden iade edileceği, Maliye Bakanlığı'nın bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları tespit etmeye yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Mükellefler indirimli oranda vergiye tabi işlemlerden doğan KDV iade alacaklarını, yılı içinde ithalde alınanlar dahil kendi vergi borçları ile SSK prim borçlarının yanı sıra 01.10.2006 tarihinden itibaren elektrik ve doğalgaz borçlarına da mahsubunu talep edebileceklerdir.

İndirimli oranda vergiye tabi işlemlerden doğan KDV iade alacağını elektrik ve doğalgaz borçlarına mahsubunu talep eden mükellefler,

-Elektrik ve doğalgazı, % 51 veya daha fazla hissesi kamuya ait kuruluşlardan temin etmeleri, bu kuruluşlara başvurarak fatura bedellerini KDV iade alacaklarından mahsup talep etmek suretiyle ödemek istediklerini belirtecekler ve bağlı oldukları vergi dairesine ibraz etmek üzere fatura bedellerinin yatırılacağı bir banka hesap numarası talep edeceklerdir.

Satıcı kuruluşlar, % 51 ve daha fazla hisselerinin kamuya ait olduklarını da belirtmek suretiyle fatura bedellerinin yatırılacağı banka hesap numarasını gösteren yazıyı mükellefe vereceklerdir. Mükellefler, satıcılardan alacakları yazı veya yazıları, bir defaya mahsus olmak üzere, bir dilekçe ekinde bağlı oldukları vergi dairesine verecekler, dilekçede, indirimli oranda tabi işlemlerinden doğan iade alacaklarının doğalgaz ve/veya elektrik borçlarına mahsup suretiyle ödemek istediklerini belirteceklerdir. Dilekçe ve eki, vergi dairesince doğalgaz/elektrik satıcısı işletmeden alınacak teyit sonrasında geçerlik kazanacaktır. Dilekçede yer alan bilgilerde değişiklik olması halinde, mükellefler tarafından değişiklikler gecikmeden vergi dairesine bildirilecektir.

Mahsup uygulamasına, 2006-Ekim dönemine ait olup Kasım ayında verilecek KDV beyannamesinin verildiği tarihten sonra muaccel hale gelecek elektrik ve doğalgaz borçları ile başlanacaktır.

Mahsup talebi, KDV beyannamesinin verilmesinden sonra bir dilekçe ile yapılacaktır. Dilekçeye, mahsubun yapılmasına esas olan belgelerin yanı sıra, doğalgaz/elektrik faturasının iadeyi talep eden firma yetkililerince aslına uygunluğu kaşe\_ve imza tatbik edilmek suretiyle onaylanmış fotokopisi eklenecektir. Bu faturada yer alacak ceza, faiz vb. unsurlar da mahsuba esas tutara dahil olacaktır.

Mahsup talebi için fatura örneğinin ibrazı zorunludur. Satıcı kuruluş yetkililerince onaylanmış da olsa, borcun miktarını gösteren fatura dışındaki belge veya yazılara dayanılarak mahsup yapılmayacaktır. Mahsup dilekçesinde doğalgaz/elektrik dağıtıcısı kuruluşun banka hesap numarası da belirtilecektir.

KDV beyannamesinde indirimli orana tabi işlemlerin yanı sıra diğer işlemlerden doğan iade alacaklarının bulunması da mümkündür. Toplam iade alacağından öncelikle mükellefin ithalde alınanlar dışındaki kendi vergi borçlarına mahsup yapılacaktır. Bu mahsup işleminden sonra indirimli orana tabi işlemlere ait bir KDV alacağının kalması halinde kalan tutar, mükellefin isteğine bağlı olarak kendi SSK prim borçları ile doğalgaz/elektrik borçlarına mahsup edilecektir.

İndirimli orana tabi işlemler dışındaki diğer iade hakkı doğuran işlemlerden doğan KDV alacaklarının doğalgaz/elektrik borçlarına mahsubu mümkün bulunmamaktadır. Bu nedenle mahsup dilekçesinde;

-iade alacağının, indirimli orana tabi işlemler dahil, iade hakkı doğuran işlem türleri itibariyle tutarları,

-muaccel hale gelmiş kendi vergi borçlarının toplam tutarı,

-bu borç tutarının, iade hakkı doğuran işlemlerden hangilerine ilişkin alacağa mahsup edileceği,

-bu mahsuptan sonra, indirimli orana tabi işlemlerden kalacak iade tutarı (A),

-varsa, indirimli orana tabi işlemlere ait olup geçmiş dönemlerde mahsup edilemeyen iade alacağı (B),

-(A+B) toplamından doğalgaz/elektrik borçları ve/veya SSK prim borçlarına mahsubu talep edilen tutar,

-indirimli orana tabi işlemlere ait iade alacağından bu dönemde mahsup edilemeyen ve gelecek döneme aktarılan iade tutarı,

bir tablo halinde yer alacaktır.

Mahsubun yapılabilmesi için mahsup dilekçesi ve eklerinin en geç fatura son ödeme (vade) tarihinden **10 gün önce** vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi gerekir. Dilekçe, fatura örneği ve diğer eklerin bu tarihten sonra verilmesi halinde mahsup talebi yerine getirilmeyecektir.

Mahsup talebinin usulüne uygun olarak yapılmasından sonra mahsup tutarı, vergi dairesi tarafından faturayı düzenleyen kuruluşun banka hesap numarasına vade tarihine kadar aktarılacaktır. Herhangi bir nedenle faturadaki tutardan fazla bir aktarma yapılmışsa fark, faturayı düzenleyen kuruluş tarafından gecikmeden vergi dairesine iade edilecektir. Bu farkın faturayı düzenleyen kuruluş tarafından, borçluya nakden veya daha sonraki fatura bedellerinden mahsup suretiyle iadesi mümkün değildir.

Mahsup talebinin usulüne uygun olarak yerine getirilmemesi, belgelerin eksik ya da hatalı olması gibi nedenlerle mahsup işleminin faturanın vadesine kadar yapılamaması halinde, faturayı düzenleyen kuruluşun fatura borcunu, adına fatura düzenlenen alıcıdan talep edeceği hususunun mükelleflerce göz önünde bulundurulması gerekir. Ayrıca, mahsup tutarının fatura bedelini karşılamaması halinde, mahsup sonrasında kalan fatura borcunun faturayı düzenleyen kuruluş tarafından adına fatura düzenlenen mükelleften aranacağı tabiidir.

#### **4.7. Fason Olarak Yaptırılan Tekstil Ve Konfeksiyon İşlerinde Mahsuben İade Uygulaması**

Maliye Bakanlığı'nca muhtelif tarihlerde yayımlanan 51, 53 ve 58 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile kapsamı ve uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlenen fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işlerinde tevkifat uygulaması 105 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile 01.07.2007 tarihinden itibaren kaldırılmıştır.

107 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile 05.01.2008 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işlerinde, 1/2 oranında KDV tevkifat uygulaması yeniden getirilmiştir. Buna göre; 05.01.2008 tarihinden itibaren çanta ve ayakkabı dışında fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon (deriden mamül giyim eşyası dahil) işlemlerinde, bu işlemleri yaptıranlar hesaplanan KDV'den 1/2 oranında tevkifat yapmak ve 2 no.lu KDV beyannamesi ile beyan etmekle yükümlü tutulmuştur.

Fason imalatın şartı, imal edilecek mal ile ilgili ana hammadde başta olmak üzere hammaddelerin fason iş yaptıranlarca temin edilmesidir.

Fason işlerde mamul bir bütün olarak imal ettirilebileceği gibi, üretim aşamaları itibariyle kısmi olarak fason iş yaptırılması da mümkündür. Örneğin, bir konfeksiyon firmasının pazarlayacağı gömleklerin kumaşını, kesimini, dikimini ayrı ayrı firmalara fason olarak yaptırmaları halinde her bir kısım iş tevkifat uygulaması kapsamına girecektir.

Yine fason iş yapanların, başkalarına fason iş yaptırmaları, her iki fason iş bakımından tevkifat uygulamasına engel değildir. Ayrıca fason olarak yapılan işlerde fason işi yapanlar tarafından kullanılan iplik, tela, fermuar, düğme, astar ve benzeri her türlü yardımcı madde ve malzemeler, fason hizmet bedeline dahil

edilecektir. Fason iş için kullanılan bu madde ve malzemelerin fason hizmet bedelinden ayrı fatura edilmesi söz konusu olmayacaktır.

Tekstil ve konfeksiyon sektöründeki boya, apre, baskı ve kasarlarma işlerinde;

-boya ve kimyevi maddelerin işi yaptıranlar tarafından temin edilip, bu işleri yapanlara verilmesi halinde tevkifat uygulanacak,

-boya ve kimyevi maddelerin bu işleri yapanlar tarafından temin edilip kullanılması halinde tevkifat yapılmayacak,

-bunların, dışında kalan, ütöleme, çözgü, haşıl, dikim, kesim, kapitone, traşlama, zımpara, şardon, yakma, ram, nakış ve benzeri işlerde ise tevkifat uygulanacaktır.

Ancak, bu işlerin yukarıda sayılan boya, baskı, apre ve kasarlarma işlerinin bir unsuru veya tamamlayıcısı olarak onlarla birlikte yapılması halinde aynı faturada gösterilmeleri kaydıyla bu işler tevkifat uygulaması bakımından boya, baskı, apre ve kasarlarma hizmetlerinde olduğu gibi işlem görecektir.

Ayrıca, tekstil sektöründe tevkifat uygulaması giyim eşyaları ile sınırlı değildir. Buna göre; perde, mobilya kumaşı, havlu, oto koltuk kumaşı, çuval ve benzerleri ile bunların imalinde kullanılacak iplik veya kumaşa verilen fason hizmetlerde de tevkifat uygulanması gerekmektedir.

Tekstil ve konfeksiyon sektöründe fason olarak yaptırılan yıkama işleri, prensip olarak tevkifat uygulamasına tabidir. Ancak yıkama işinde kullanılan kimyevi maddelerin fason imalatı yapanlar tarafından temin edilip kullanılmaları halinde tevkifat uygulanmayacak, bu kimyevi maddelerin fason iş yaptıranlar tarafından temin edilip fason iş yapanlara verilmesi halinde tevkifat yapılacaktır.

### **Fason ile İlgili Özellik arz eden durumlar;**

-Fason olarak yaptırılan kapitone işlerinde astarın üzerine sadece elyaf veya elyafla birlikte tül veya tela tatbik edilmektedir. Sadece elyaf tatbik edilen hallerde elyafın, elyaf ile birlikte tül veya telanın tatbik edildiği hallerde elyaf ile tül veya elyaf ile telanın fason iş yaptıranlar tarafından temin edilip fason iş yapanlara astar ile birlikte verilmesi halinde tevkifat uygulanacak, astar hariç yukarıda sayılanların fason iş yapanlarca temin edilip kullanılması halinde ise tevkifat uygulanmayacaktır.

-Müşteriler tarafından gönderilen tül kumaş üzerine nakış yapılması işinde, nakış ile ilgili malzemelerin fason iş yaptıran firmalar tarafından temin edilerek fason iş yapanlara verilmesi halinde tevkifat uygulanacak, söz konusu malzemelerin fason iş yapanlar tarafından temin edilmesi halinde ise tevkifat uygulanmayacaktır.

-Terziler tarafından, mağazaların nihai tüketicilere perakende olarak satışını yaptıkları ürünlere verilen pantolon ve etek boyu kısaltılması, ütülenmesi, düğme dikilmesi ve fermuar değişimi gibi işlerde fason hizmet kapsamında değerlendirilerek işi yaptıran mağazalar tarafından tevkifat uygulanacaktır.

Fason olarak yaptırılan tekstil ve konfeksiyon işlerinde tevkifat uygulamasından doğan KDV alacakları, münhasıran vergi inceleme raporu ile iade edilecektir. İade talebi, vergi incele raporunun vergi dairesine intikal ettiği tarih itibarıyla geçerlilik kazanacaktır.

Aynı işlem dolayısıyla, tevkifat ve indirimli oran uygulamaları nedeniyle KDV iade alacağı doğmuşsa, 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 sonuçlandırılacağı tabiidir.

## **5-YILLIK NAKDEN VEYA MAHSUBEN İADE**

### **5.1. Yılı İçinde Mahsup Edilemeyen Vergilerin İadesi**

İndirimli oranda vergiye tabi işlemlerden doğan iade alacağının yılı içinde mahsuben iade edilemeyen kısmı, izleyen yıl içinde mükellefin isteğine bağlı olarak, nakden veya mahsuben iade edilebilecektir.

İade talebi, en erken izleyen yılın Ocak vergilendirme dönemine ait olup Şubat ayı içinde, en geç Kasım vergilendirme dönemine ait olup Aralık ayı içinde verilecek KDV beyannameleri ile yapılabilecektir. 3 aylık vergilendirme dönemine tabi olan mükelleflerde iade talebi en erken izleyen yılın ilk 3 aylık, en geç üçüncü 3 aylık vergilendirme dönemlerine ait beyannamelerle yapılabilecektir.

#### 5.1.1. Yılı İçinde Mahsup Edilemeyen İadesi Gereken Verginin Hesabı

İndirimli oranda vergiye tabi işlemlerle ilgili olup işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla giderilemeyen verginin yılı içinde mahsuben iade edilemeyen kısmı izleyen yılda nakden ya da mahsuben iade edilmek üzere hesaplanacaktır.

Hesaplama yılı içinde mahsup edilen vergiler dikkate alınmadan vergilendirme dönemleri esas alınarak her bir vergilendirme dönemi itibariyle işlemlerin yapıldığı yılın tamamı için yıllık olarak ve Aralık dönemi sonu itibariyle hesaplanacaktır.

İade tutarının hesaplanmasına her takvim yılının Ocak dönemi itibariyle başlanacaktır. Ocak döneminde varsa indirimli orana tabi işlemlerin bünyesine giren vergiler ile indirimli orana tabi işlemler nedeniyle hesaplanan vergi, defter ve belgeler esas alınarak mükellefler tarafından hesaplanacaktır. İndirimli orana tabi işlemler nedeniyle yüklenen vergiden hesaplanan vergi çıkarılarak ilk hesaplama yapılacaktır. Bu ilk hesaplama aynı dönem beyannamesinde yer alan "sonraki döneme devreden vergi" tutarı ile karşılaştırılacaktır.

Beynamede sonraki döneme devreden vergi yer almıyorsa, Ocak dönemi için indirimli orana tabi işlemlerin bünyesine giren vergi tutarı yıllık iade hesabına dahil edilmeyecektir. Sonraki döneme devreden vergi mevcutsa ve indirimli orana tabi işlemlerin bünyesine giren vergi ile bu işlemler nedeniyle hesaplanan KDV arasındaki vergi farkını aşmıyorsa, bu vergi farkının tamamı, aşmıyorsa devreden vergi tutarı "aylık iade edilebilir vergi" olarak kabul edilecektir.

Bu hesaplama Şubat dönemi için de yapılarak, Şubat döneminde varsa indirimli orana tabi işlemlerin bünyesine giren vergiler ve bu işlemlerle ilgili olarak hesaplanan KDV'nin farkı hesaplanacak, bu fark Ocak dönemine ait iade edilebilir vergi ile toplanacak, bu toplam Şubat dönemi beyannamesinde yer alan sonraki döneme devreden vergi tutarı ile mukayese edilecektir. Sonraki döneme devreden vergi yoksa, ilk iki ay yıllık iade hesabına dahil edilmeyecektir. Devreden vergi mevcutsa ve yukarıda hesaplaması verilen toplamı aşmıyorsa toplamın tamamı yıllık iade hesabına dahil edilecek, devreden vergi sözü edilen toplamı aşmıyorsa, Şubat dönemi beyannamesindeki devreden vergi tutarı ilk iki ay için "iade edilebilir vergi" olarak dikkate alınacaktır.

Bu hesaplamalar Aralık ayına kadar diğer aylar için de yukarıdaki açıklamalara göre yapılacaktır. Aralık ayındaki indirimli orana tabi işlemlerin bünyesine giren vergiler ile bu işlemlerle ilgili olarak hesaplanan vergi arasındaki fark, Kasım sonu itibariyle hesaplanan "iade edilebilir vergi" ile toplanacaktır. Bu toplam Aralık ayı devreden vergisi ile mukayese edilecek, devreden vergi yoksa 2006 yılına ilişkin olarak iade talep edilmeyecektir. Devreden vergi mevcutsa ve tutarı bu toplamı aşmıyorsa bu toplam, aşmıyorsa Aralık ayındaki devreden vergi tutarı 2006 yılı için "iade edilebilir vergi" olarak dikkate alınacaktır.

Bu tutardan yılı içinde mahsup edilen vergiler düşüldükten sonra kalan kısmın 10.000 YTL' yi aşan kısmı "İade Edilebilecek KDV" olarak hesaplanacaktır.

İzleyen yılın Ocak dönemi ile iade talebinin yapıldığı dönem arasındaki bütün dönem beyannamelerinde devreden vergi yer alıyor ve her dönemde devreden vergi tutarları "İade Edilebilecek KDV" tutarını geçiyorsa, iade edilebilecek KDV tutarının tamamı iade edilecektir. Bazı dönemlerde devreden vergi tutarları "İade Edilebilecek KDV" tutarının altında kalıyorsa, devreden vergi tutarının en küçük olduğu tutar iadeye esas alınacaktır. Aradaki dönemlerden herhangi birisinde devreden vergi yer almıyorsa iade yapılmayacaktır.

#### ÖRNEK-4:

Mükellef (A)'ya, 2006 takvim yılında iade alacağının 10.000 YTL' yi aşan kısmı olan 16.000 YTL mahsuben iade edilmiştir.

Mükellef 2006 yılının tamamı için iade tutarını 10.000 YTL'lik alt sınırı ve yılı içinde mahsuben iade edilen kısmı dikkate almadan yukarıda yapılan açıklamaları esas alarak 42.000 YTL olarak hesaplamıştır. Bu mükellefe 2007 yılında nakden veya mahsuben iade edilebilecek azami tutar (42.000 - 16.000 - 10.000 =) 6.000 YTL'dir.

Bu mükellef, iade alacağını Haziran-2007 vergilendirme dönemi KDV beyannamesinde yaptığı beyan ile talep etmektedir.

Mükellefin 2007 yılının Ocak-Haziran arasındaki vergilendirme dönemlerine ait KDV beyannamelerindeki sonraki döneme devreden vergi tutarları aşağıdaki gibidir.

Vergilendirme Dönemi	Sonraki Döneme Devir KDV
Ocak 2007	8.600
Şubat 2007	2.400
Mart 2007	7.200
Nisan 2007	5.800
Mayıs 2007	3.600
Haziran 2007	5.000

Bu mükellefe 2.400 YTL tutarındaki sonraki döneme devreden KDV tutarı kadar bir miktar nakden veya mahsuben iade edilebilecektir. Haziran-2007 vergilendirme dönemine ilişkin KDV beyannamesinde de iade tutarı olarak 2.400 YTL gösterilecektir.

Öte yandan, yılı içinde mahsuben iade edilemeyen verginin izleyen yılda nakden veya mahsuben iade talep edilmesi halinde talep edilecek iade tutarının, talebin yapıldığı Haziran/2007 (veya yıllık iadenin talep edildiği dönem beyannamesinde) dönemi beyannamesinin 9 numaralı tablosuna 450 kodla "Teslim ve Hizmet Bedeli" sütununa önceki yıldaki toplam işlem bedelinin, "İadeye Konu Olan KDV" sütununa yukarıda yapılan açıklamalara göre belirlenen iade tutarı yazıldığında, iade tutarı kadar "Sonraki Döneme Devreden" vergide mükerrer olarak azalma meydana gelmektedir.

Bu durumda, indirimli orana tabi işlemler dolayısıyla yüklenilen, indirim yoluyla giderilemeyen ve yılı içerisinde mahsuben iadesi de mümkün olmayan vergilerin, izleyen yılın vergilendirme Haziran dönemine ait beyannamede öncelikle indirim konusu yapılması, indirim yoluyla giderilemeyen verginin ise iade konusu yapılması halinde "Sonraki Döneme Devreden" vergide mükerrer azalma sorunu önlenmiş olacaktır.

### 5.1.2. Aranacak Belgeler

İade talebi bir dilekçe ile yapılacak, bu dilekçeye;

-iade hakkı doğuran işlemin yapıldığı yıla ait alış ve satış faturalarının listesi (bu listelerde fatura düzenleme haddinin altında kalan tutarlar ile aynı mükelleften yapılan alımların toplamı tek tutar olarak belirtilebilecektir),

-yıllık iade tutarının hesaplanmasına ilişkin tablo,

-yılı içinde mahsup edilen tutarları aylık olarak gösteren tablo (bu tabloda yılı içinde mahsup edilemeyen tutar da tek satır olarak gösterilecektir),

-iadenin talep edildiği yılın ilk döneminden iadenin talep edildiği döneme kadar aylar itibariyle devreden KDV tutarlarını gösteren tablo,

-iade alacağının 4.000.-YTL' yi aşması halinde aşan kısım için teminat, inceleme raporu veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporu

eklenecektir.

### 5.1.3. Nakden Veya Mahsuben İadenin Yapılması

#### • İade tutarının 4.000 YTL' yi aşmaması halinde;

nakden ve/veya mahsuben iade talepleri inceleme raporu, teminat veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporu aranılmadan yerine getirilecek, talep (5.1.2.) bölümünde belirtilen belgelerin tamamlandığı tarih itibariyle geçerlik kazanacaktır.

#### • İade tutarının 4.000 YTL'yi aşması halinde;

4.000 YTL' yi aşan kısmın nakden veya mahsuben iadesi için vergi inceleme raporu veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ibraz edilmesi gerekmektedir. Talepler bu raporların ibraz edildiği tarihte geçerlik kazanacaktır.

4.000 YTL' yi aşan tutarlar için teminat gösterilmesi halinde, teminatın gösterilip belgelerin tamamlanmasından sonra nakden veya mahsuben iade talepleri yerine getirilecek, teminat vergi inceleme raporu veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ile çözülecektir.

Bu kapsamdaki nakden ve mahsuben iade taleplerinde 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde yer alan ve 99 Seri No.lu KDV Genel Tebliğine aykırı olmayan açıklamalar geçerli olacaktır.

### 5.2. Aylık Ve Yıllık İade Taleplerinin Beynamede Gösterilmesi

İndirimli oranda vergiye tabi işlemlerden doğan iade alacağının yılı içinde mahsuben iade edilmesi, iade edilemeyen kısmın ise izleyen yıl içinde (en erken izleyen yılın Ocak vergilendirme dönemine ilişkin olup Şubat beyannamesinde, en geç Kasım vergilendirme dönemine ilişkin olup Aralık beyannamesinde talep edilmesi halinde) mükellefin isteğine bağlı olarak nakden veya mahsuben iadesi mümkün bulunmaktadır.

### 5.2.1. Aylık Mahsubu İstenen Verginin Beyannamede Gösterilmesi

Aylık mahsuben iade taleplerinin, kâğıt ortamındaki KDV beyannamesinin 9 numaralı tablosunda 406 kodlu satır aracılığıyla beyan edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan bu satıra, takvim yılının her bir vergilendirme döneminden talep edilen iade tutarının veya kümülatif olarak iade talebinde bulunulmuş olması halinde iade tutarının Bakanlar Kurulu'nca yıllık olarak belirlenen limiti aşınca kadar kayıt yapılmaması gerekmektedir.

Limitin aşıldığı dönemde, 406 kodla açılan satırın "Teslim ve Hizmet Bedeli" sütununa yılın başından limitin aşıldığı döneme kadar (bu dönem dahil) indirimli oran kapsamında gerçekleştirilen ve bu kapsamdaki işlem bedellerinin KDV hariç toplam tutarı "İadeye Konu Olan KDV" sütununa ise (4.1.) bölümünde yapılan açıklamalara göre hesaplanacak mahsuben iade tutarı yazılacaktır.

Limitin aşıldığı dönemden sonraki dönemlerde ise, "Teslim ve Hizmet Bedeli" sütununa sadece o dönemde gerçekleşen indirimli orana tabi işlem bedelleri, "İadeye Konu Olan KDV" sütununa ise yukarıdaki (4.1.) bölümünde yapılan açıklamalara göre hesaplanacak mahsuben iade tutarı yazılacaktır.

### 5.2.2. Yıllık Nakden Veya Mahsubu İstenen Verginin Beyannamede Gösterilmesi

Yılı içinde mahsup edilemeyen vergilerin izleyen yılda nakden veya mahsuben talep edilmesi halinde, talebin yapıldığı dönem beyannamesinin 9 numaralı tablosuna 450 kodla bir satır açılacak, bu satırın "Teslim ve Hizmet Bedeli" sütununa önceki yıldaki toplam işlem bedeli, "İadeye Konu Olan KDV" sütununa (5.1.1.) bölümündeki açıklamalara göre belirlenen iade tutarı yazılacaktır. İadesi talep edilen tutar iadenin talep edildiği dönem beyannamesinde devreden vergi hesabından düşülecektir.

İnternet ortamında verilecek e-beyannelere kayıt ise aşağıdaki şekilde yapılacaktır. Yıl içindeki mahsuben iade taleplerinde "İstisnalar" kulakçığındaki "Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" tablosunda 406 kodlu satır seçilecek, satırın "Teslim ve Hizmet Bedeli" sütunu ile "İadeye Konu Olan KDV" sütununa yukarıda belirtildiği şekilde kayıt yapılacaktır.

Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen vergiler için izleyen yılda yapılacak iade taleplerinde ise aynı tabloda 450 kodla bir satır açılacak ve kâğıt ortamında verilen beyannamelerde olduğu gibi kayıt yapılacaktır.

### 5.3. Yıllar İtibariyle Tespit Edilen Alt Limitler

KDV Kanunu'nun 29/2. maddesine göre, indirimli orana tabi işlemler nedeniyle cari yılda yapılacak iadelerde geçmiş yıllar için öngörülen alt limitler;

KDV Kanunu'nun 28. maddesi uyarınca Bakanlar Kurulu'nca vergi oranları indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup, işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla giderilemeyen KDV aynı Kanunun 29/2.maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan KDV Genel Tebliği ile KDV Sirkülerinde yer alan düzenleme ve açıklamalar çerçevesinde iade edilmektedir.

KDV Kanunu'nun 29/2. maddesine göre indirimli oranda vergiye tabi işlemler nedeniyle iade hakkının doğması, bu işlemler nedeniyle yüklenen ve işlemin gerçekleştiği dönemde indirim yoluyla giderilemeyen vergilerin tutarlarının, prensip olarak o yıl içinde Bakanlar Kurulu'nca tespit edilmiş olan alt limiti geçmesine bağlıdır.

İndirimli oranda vergiye tabi işlemlerden doğan iadelerde;

1999 yılında 1.000.-YTL

2000 yılında 2.000.-YTL

2001 yılında 4.000.-YTL

2002 yılında 6.400.-YTL

2003 yılında 8.200.-YTL

2004 yılında 9.100.-YTL

2005 yılında 10.000.-YTL

2006 yılında 10.000.-YTL

2007 yılında 10.800.-YTL

2008 yılında 11.800.-YTL

tutarındaki alt limitler dikkate alınmıştır. 2008 yılındaki indirimli oranda vergiye tabi işlemler için de 107 Seri Numaralı KDV Genel Tebliğinde belirtilen 11.800,00- YTL'lık sınır geçerlidir.

Bu itibarla, örneğin 2008 yılında indirimli oranda vergiye tabi işlemler nedeniyle yüklendiği ve işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla gideremediği vergiler toplamı 60 bin YTL olarak tespit

edilen bir mükellefe, bu yıla ait 11.800 YTL'lik sınır dikkate alınarak, 48.200,-YTL. iadesi yapılabilecektir. Ayrıca, 2008 yılına ait 11.800,-YTL.'lik alt sınıra geçmiş yıllar için tespit edilmiş bulunan tutarlar eklenmeyecektir. (29 Seri No.lu KDV Sirküleri)

#### **5.4. 2005 Takvim Yılı Ve Önceki Yıllara Ait İade Talepleri**

2005 ve önceki yıllarla ilgili olup, yılı içinde gerçekleşen indirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacakları, 74, 76, 85 ve 98 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerindeki açıklamalar çerçevesinde yıllık olarak iade edilecektir. Bu iade taleplerinde yıllık iade alt sınır olarak (2.5.) bölümünde yıllar itibariyle tespit edilen tutarlar dikkate alınacaktır.

Ancak, 2008 yılı Ocak vergilendirme döneminde aylık mahsup talebinin yanı sıra 2007 yılına ilişkin yıllık iade talebinin de olması halinde bu tutar 2007 yılı için 10.800.-YTL, Ocak 2008 dönemi için ise 11.800.-YTL olarak ayrı ayrı dikkate alınacaktır.

#### **6- ÖZEL ESASLAR**

23.11.2001 tarih ve 24592 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "II.Özel Esaslar" bölümünde yapılan açıklamalar, aynı Tebliğin (IV/2) bölümüne göre, indirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacakları için de geçerlidir.

87 ve 95 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "II. Özel Esaslar" başlıklı bölümüne göre, özel esaslar kapsamına giren mükelleflerden iade alacağını kendi vergi veya SSK prim borçlarına mahsubunu isteyenlerin iade taleplerinin genel esaslara göre yerine getirileceği açıklanmıştır. Bu uygulama indirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacağını, doğalgaz/elektrik borçlarına mahsubunu talep eden mükellefler için de geçerli olacaktır.

Buna göre, özel esaslar kapsamına giren ve indirimli oranda vergiye tabi işlemlerden doğan iade alacaklarını kendi vergi, SSK ve doğalgaz/elektrik borçlarına mahsubunu isteyen mükelleflerin bu talepleri genel esaslara göre yerine getirilecektir.(101 Seri No.lu KDV Genel Tebliği)

Ancak, sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge (SMİYB) düzenleme veya kullanma fiili ile doğrudan veya dolaylı olarak ilgisi bulunan mükellefler adına yeminli mali müşavirler tarafından YMM KDV İadesi Tasdik Raporu düzenlemesi mümkün bulunmadığından bu mükelleflerin 4.000.-YTL'yi aşan mahsuben iade taleplerinde 4.000.-YTL'yi aşan kısım için; teminat veya inceleme raporu aranacaktır. Dolayısıyla, YMM KDV İadesi Tasdik Raporuna göre işlem yapılması söz konusu olmayacaktır.

#### **7- SÜRESİNDE VERİLEN BEYANNAMELERDE İADE TALEBİNDE BULUNULMAMASI**

85 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile 2001 ve izleyen takvim yıllarında İndirimli Oranda Vergiye Tabi İşlemlerden Doğan İade hakkının "İlgili yılın Ocak ile Kasım arasındaki dönemlerde verilecek beyannamelerde kullanmayıp yüklendiği vergileri indirim konusu yapmayı tercih eden mükelleflerin, daha sonra düzeltme beyannamesi ile iade talebinde bulunmalarının söz konusu olamayacağı belirtilmiştir.

Yine, 96 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde, KDV iade alacağını indirim yoluyla gidermeyi tercih eden mükelleflerin daha sonra düzeltme beyannamesi vermek suretiyle bu tercihlerinden vazgeçerek nakden veya mahsuben iade talep edebilecekleri, ancak, indirimli oranda vergiye tabi işlemlerden doğan iade alacakları için süresinde iade talebinde bulunmayan mükelleflerin daha sonra düzeltme beyannameleri vererek iade talebinde bulunmayacakları, bu mükelleflerle ilgili 85 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde yapılan açıklamaların esas alınarak işlem yapılması gerektiği açıklanmıştır.

Söz konusu tebliğlerde süresinde iade talebinde bulunmayan mükelleflerin bilahare düzeltme beyannamesi vererek tercih değişikliğinde bulunamayacakları açıklanmış olup, süresinde iade talebinde bulunan mükelleflerin düzeltme beyannamesi vererek iade tutarında ve döneminde değişiklik yapmayacakları konusunda bir kısıtlama getirilmemiştir.

Bu durumda, mükelleflerin 2007/Ocak ile kasım arasındaki dönemlerde düzeltme beyannamesi vererek 2006 yılı iade tutarında ve döneminde değişiklik yapmaları mümkün olacaktır.

Ayrıca, indirimli oranda vergiye tabi işlemlerden doğan iade alacağını ilgili dönem KDV beyannamelerinin "İadesi Gereken KDV" satırında göstermeyip devreden KDV'ye dahil etmekle beraber süresinde verdiği dilekçeleri ile iade ve mahsup talebinde bulunan ve süresinde YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ibraz eden mükellefin tercihini indirim yoluyla gidermek şeklinde değil, iade-mahsup şeklinde kullandığının kabulü gerekmekte olup, düzeltme beyannamesi alınarak YMM KDV İadesi Tasdik Raporuna göre işlem yapılması mümkün olacaktır.

#### **8- İNDİRİMLİ ORAN UYGULAMASINDA ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR**

##### **8.1. Özel Hesap Döneminde İade Uygulaması,**

KDV Kanunu'nun 29. maddesine 3297 sayılı Kanunun 9. maddesiyle eklenen 3. fıkrada indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilmesi hükme bağlanmıştır. 3297 sayılı Kanunla eklenen söz

konusu bu fıkranın gerekçesinde ise KDV mükelleflerinin indirim haklarını geç kullanmalarının lehlerine olmadığı, belirtilerek gelir ve kurumlar vergisi uygulamaları ile paralellik sağlamak bakımından indirim hakkı kullanımının takvim yılı ile sınırlandırıldığı ifade edilmiştir.

Yine, KDV Kanunu'nun 5615 sayılı Kanun ile değişik 29/2. maddesi ile indirimli oranda vergiye tabi işlemlerle ilgili olup, işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulu'nca belirlenecek sınırı aşan verginin yılı içinde mahsuben, yılı içinde mahsuben iade edilemeyen kısmın ise izleyen yılda nakden veya mahsuben mükelleflere iadesi imkânı getirilmiş, bu hükmün uygulanmasına ilişkin usul ve esasların tespiti konusunda da Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

Anılan madde hükmünün Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan ve iade uygulaması ile ilgili usul ve esasları belirleyen KDV Genel Tebliğlerinde KDV Kanunu'nun 28. maddesine göre Bakanlar Kurulu'nca vergi oranları indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup, yılı içinde mahsuben iade edilemeyen verginin izleyen yılda nakden veya mahsuben yıllık olarak iadesinde yılı içinde mahsuben iade edilen tutarlar dikkate alınmadan işlemlerin yapıldığı yılın tamamı için yıllık olarak ve Aralık dönemi sonu itibarıyla hesaplanacağı açıklanmıştır.

Öte yandan, VU Kanunu'nun 174. maddesinde "Hesap dönemi normal olarak takvim yılıdır. Şu kadar ki, takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun bulunmayanlar için, bunların müracaatı üzerine Maliye Bakanlığı 12'şer aylık özel hesap dönemleri belli edebilir." şeklinde hüküm yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, hesap dönemi takvim yılı olan mükellefler indirim haklarını yıl içinde kullanabildiklerinden, gelir veya kurumlar vergisi bakımından özel hesap dönemine tabi olan KDV mükelleflerinin de yükledikleri KDV'yi özel hesap dönemini aşmamak şartıyla belgelerin kanuni defterlere kaydedildiği dönemde indirmeleri mümkün bulunmaktadır.

Bu nedenle, özel hesap dönemi tayin olunan mükelleflerin indirimli oranda vergiye tabi işlemleri nedeniyle yükledikleri ve işlemlerin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla gideremedikleri verginin yılı içinde mahsuben yılı içinde mahsuben iade edilemeyen kısmının ise izleyen yılda nakden veya mahsuben iadesi takvim yılı esasına göre yerine getirilecektir. ( 15 Seri no.lu KDV Sirküleri)

### **8.2. 2006 T.Yılı İçinde Yapılacak Mahsuben İadede YMM Limiti,**

İndirimli orandan kaynaklanan 4.000 YTL ve üstündeki mahsup talepleri vergi inceleme veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporu karşılığında yerine getirilecektir. Talep tutarının 4.000 YTL' yi aşan kısmı kadar teminat gösterilmesi halinde ilgili belgelerin tamamlanıp teminatın verildiği tarih itibarıyla mahsup talebi geçerlik kazanacak, teminat vergi inceleme veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ile çözülebilecektir. YMM KDV İadesi Tasdik Raporlarında ihracat istisnasından doğan KDV alacaklarının iadesi ile ilgili limitler uygulanacaktır.

Ancak, 2006 yılı içindeki indirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan iade taleplerinde, tam tasdik sözleşmesinin bulunmaması halinde de miktara bakılmaksızın mahsuben iade işlemi yapılabilecektir. Dolayısıyla, YMM'lerin düzenleyecekleri KDV İadesi Tasdik Raporları açısından 2006 yılına ilişkin bir limit sözü konusu olmayacaktır.

### **8.3. Takvim Yılıının Aralık Dönemiyle İlgili Aylık Mahsuben İade Talebinde Bulunulması**

11.07.2006 tarih ve 26225 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 99 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nin eki "Yılı İçinde Mahsup Edilecek Vergi Tutarlarının Hesaplanmasına İlişkin Örnek" tabloda Aralık döneminde de aylık mahsuben iade talebinde bulunulabileceği belirtilmiştir.

Bu durumda, 2006-Aralık vergilendirme dönemi KDV beyannamesinin 20.01.2007 (Aralık-2006 vergilendirme dönemi için geçerli olan tarih) tarihine kadar verebileceği dikkate alındığında, beyanname verilmeden mahsuben iade talebinde de bulunulması mümkün olmayacağından, mükelleflerin 2006-Aralık dönemi beyannamesini vermesine müteakip 31.01.2007 tarihine kadar aylık mahsuben iade talebinde bulunmaları mümkün olacaktır.

### **8.4. Süresinde Mahsup Talebinde Bulunan Ancak Teminat Veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporu İbraz Edemeyen Mükelleflerin Mahsup İşlemleri**

İndirimli oranda vergiye tabi işlemlerden kaynaklanan iade alacağının 4.000,00.-YTL ve üzerinde olması halinde mahsup talebi vergi inceleme raporu, teminat veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporu karşılığında yerine getirilecektir.

Bu nedenle, mahsup talep tutarının 4.000,00.-YTL'yi aşması halinde aşan kısım için teminat gösterilmesi veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ibraz edilmesi ve mahsubun yapılmasına esas diğer belgelerinde tam olarak ibraz edilmesi durumunda teminatın verildiği veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporunun ibraz edildiği tarih itibarıyla mahsup talebi geçerlilik kazanacağından mahsup talebinin YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ibraz edilmeden 31.01.20... tarihine kadar yapılmış olması talebin yerine getirilmesi bakımından yeterli olmayacaktır. Dolayısıyla, her halükarda mahsup işleminin sonuçlanabilmesi, mahsup talep tarihi itibarıyla mahsubun yapılmasına esas olan tüm şartların sağlanmış olmasına bağlı olacaktır.

### 8.5. Mahsup Talebinin Yerine Getirileceği Dönem

03.08.2006 tarih ve 2006/7 sayılı 41 Seri No.lu KDV Sirkülerine göre; iade alacağının ait olduğu aylık vergilendirme döneminde mahsubunun talep edilmesi ihtiyari olup, mükellefler diledikleri takdirde hak kazandıkları iade tutarını ait olduğu vergilendirme dönemleri itibarıyla talep edebilecekleri gibi cari yılın sonraki dönemlerinde kümülatif olarak mahsuba konu etmeleri veya izleyen yılda “Yılı İçinde Mahsup Edilemeyen Vergi” olarak nakden veya mahsuben iade talep etmeleri de mümkün bulunmaktadır.

### 8.6. Yılı İçinde YMM KDV İadesi Tasdik Raporu İbraz Edilerek Mahsup Talebinde Bulunulması Halinde, Yılı İçinde Mahsuben İade Edilemeyen Kısım İçin Ayrıca Yıllık YMM KDV İadesi Tasdik Raporu İbraz Edilmesi

YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ibraz ederek yılı içinde mahsuben iade talebinde bulunan mükelleflerin yılı içinde mahsuben iade edilemeyen tutarı izleyen yılda nakden veya mahsuben iade talep ettiklerinde yeniden yıllık YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ibraz edip etmeyecekleri, ibraz etmeleri halinde alt firma incelemelerinin her bir dönem için ayrı ayrı indirimlerin % 80’ni kapsayacak şekilde yapılabileceği konularında, zaman zaman tereddütler yaşanmaktadır.

Yılı içinde aylık mahsuben iadeye esas olmak üzere düzenlenen YMM KDV İadesi Tasdik Raporlarında iadesi uygun görülen tutarın yılı içinde mahsuben iade edilemeyen kısmının izleyen yılda, yıllık olarak talep edilmesi halinde, YMM tarafından yapılacak incelemelerinde yıllık olarak yapılması gerekmekte olup, aylık olarak düzenlenen raporun 94/4 Seri No.lu YMM İç Genelgesi uyarınca yeminli mali müşavire tamamlattırılması gerekmektedir.

Öte yandan, YMM’ler tarafından yapılacak KDV İadesi Tasdik (yıllık olarak yapılacak iadelerde) işlemlerinde, YMM’ler KDV İadesi Tasdik Raporunun ait olduğu vergilendirme dönemi KDV beyannamesinde indirim konusu yapılan vergi, hesaplanan vergi ve iadesi gereken verginin doğruluğundan sorumlu olacağından, ayrıca iadenin yıllık olarak talep edilmesi halinde iade dönemi yılın tüm aylarını kapsadığından iade talep eden mükellefin her bir dönem indirilecek KDV’nin % 80 ve fazlasını karşılayacak şekilde karşıt incelemenin yapılmış ve yapılan karşıt inceleme safhalarının raporda açıklanmış olması şartıyla, en büyük 10 alıma ilişkin tutanaklar rapora eklenecektir.

### 8.7. Mahsup Taleplerinde İndirimli Oranda Teminat Uygulaması

99 Seri no.lu KDV Genel Tebliği’nde indirimli oranda vergiye tabi işlemlerden kaynaklanan mahsuben (yılı içinde) iade taleplerinde 84 Seri no.lu KDV Genel Tebliği’nde yer alan ve bu Tebliğe aykırı olmayan açıklamaların geçerli olacağı belirtilmiştir.

Buna göre, 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde mahsuben iade taleplerinin miktarına bakılmaksızın teminat, inceleme raporu veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporu aranmaksızın sonuçlandırılacağı açıklanmış olmasına karşın 99 Seri No.lu KDV Genel Tebliği’nde indirimli oranda vergiye tabi işlemlerden doğan iade (mahsuben) alacağının 4.000,00.-YTL’yi aşması durumunda aşan kısım için teminat, inceleme raporu veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporunun ibrazı halinde ibraz tarihi itibarıyla mahsup talebinin geçerlilik kazanacağı açıklanmıştır.

Bu nedenle, indirimli oranda vergiye tabi işlemlerden kaynaklanan iade alacağının mahsuben iadesinde mahsuben iade işleminin indirimli oranda teminat karşılığında sonuçlandırılması mümkün değildir.

### 8.8. İndirimli Oranda Vergiye Tabi Malların Satıcıya İadesi

KDV Kanunu’nun 1/1. maddesine göre, Türkiye’de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler KDV’ye tabidir.

Aynı Kanununun 10/a maddesi hükmüne göre, vergiyi doğuran olay, malın teslimi veya hizmetin yapılmasıyla meydana gelmektedir. Malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi halinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesiyle de vergiyi doğuran olay gerçekleşmektedir.

Yine aynı Kanununun 35. maddesinde ise malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemde vazgeçilmesi veya sair sebeplerle matrahta değişiklik vuku bulduğu hallerde, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükelleflerin borçlandığı ya da indirim hakkı bulunan vergiyi değişikliğinin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin meydana geldiği dönemde düzeltecekleri belirtilmiştir. Bu işlemlerin yapılabilmesi için iade olunan malların fiilen işletmeye girmiş olması ve bu girişin defter kayıtları ile beyannamede gösterilmesinin gerektiği hükme bağlanmıştır.

İndirimli oranda tabi işlemlerden doğan KDV alacaklarının nakden veya mahsuben iadesine ilişkin usul ve esaslar yukarıdaki bölümlerde ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

Söz konusu açıklamalara göre, mükelleflerin indirimli oranda vergiye tabi teslimleri ile ilgili yükledikleri ve işlemin gerçekleştiği dönemde indirim yoluyla gideremedikleri verginin yılı içerisinde mahsuben, yılı içinde mahsuben iade edilemeyen kısmının ise izleyen yılda nakden veya mahsuben iadesinin talep edilmesi mümkündür.

Öte yandan, indirimli oranda vergiye tabi malların alıcıları tarafından satıcı firmaya iade edilmesi halinde, alıcı firmaların iade edilen mallarla ilgili satıcı firma adına fatura düzenlemesi ve bu faturada satılan malın ait olduğu oranda KDV hesaplaması gerekir. Ancak, satılan malların geri iadesi işleminin satışın yapıldığı vergilendirme döneminde yapılması halinde, faturanın iptal edilmesi suretiyle de işlemin düzeltilmesi mümkün bulunmaktadır. Her iki halde de satışı yapıldıktan sonra geri iade edilen malların tekrar satılması durumunda fatura düzenlenmesi ve üzerinden malın ait olduğu oranda KDV hesaplanarak ilgili dönem beyannamesinde beyan edilip ödenmesi gerekir.

Buna göre; indirimli oranda vergiye tabi teslimlerle ilgili olarak iadesi talep edilen vergi henüz nakden veya mahsuben iade edilmemiş, satılan malların geri iadesi işleminin de mahsuben iadenin talep edildiği vergilendirme döneminde yapılmış olması halinde, indirimli oranda vergiye tabi teslim gerçekleşmemiş kabul edilecek ve iade işlemi sonuçlandırılmayacaktır.

Ancak, indirimli oranda vergiye tabi malın, bu mala ilişkin verginin nakden veya mahsuben iadesinden sonra geri iade edilmesi halinde, geri iade edilen mal için ait olduğu oranda vergi hesaplanması gerekmektedir.

Bu durumda, satıcıya iade edilen vergi, alıcı tarafından malların geri iade edildiği dönemde hesaplanan vergi olarak beyan edileceğinden, iade tutarında bir değişikliğe sebebiyet vermemekte dolayısıyla iade edilen tutarla ilgili düzeltme işlemi yapılmasına da gerek bulunmamaktadır.

### **8.9. Yılı İçinde İşi Terk Eden Mükelleflerin İade Talebi**

Yılı içinde işi terk eden mükelleflerin indirimli oranda vergiye tabi işlemlerden doğan iade alacaklarını, işin terk edildiği vergilendirme dönemine ait beyannameleri ile (izleyen yıl beklenilmeden) beyan etmek suretiyle talep etmeleri mümkündür.

Buna göre, işi terk eden mükelleflerin stoklarını işi terkten önce satış vb. yollarla tasfiye etmiş olması halinde teslim bedeli üzerinden, stoklar tasfiye edilmemiş ise stok malların işletmeden çekilen değer olarak KDV Kanunu'nun 3/a maddesi gereğince emsal bedeli üzerinden KDV hesaplanarak dönem beyannamesinde beyan edilmesi, buna rağmen vergi oranları indirilen teslim ve hizmetler ile ilgili olup, işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim konusu yapılamayan ve tutarı da o yıl için belirlenen sınırı aşan verginin terk tarihi itibarıyla verilen beyanname ile iadesinin talep edilmesi mümkün bulunmakta olup, izleyen yılın beklenmesi gerekmemektedir.

### **8.10. Konaklama Tesislerinde Geceleme Hizmetlerinde İndirimli Oranda KDV Uygulaması.**

30.12.2007 tarih ve 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 01.01.2008 tarihinden itibaren % 8 olarak uygulanacaktır.

Geceleme hizmeti, bu işletmelerde oda veya yer tahsis etmek suretiyle verilen, tesiste günlük yatma-barınma-kalma hizmetidir. Konaklama tesislerinde geceleme hizmetinin dışında ayrıca yemek, eğlence, spor, ütü, kuru temizleme gibi hizmetler de verilebilmektedir. Konaklama tesisinde verilen bu hizmetlerden geceleme hizmeti satın almaksızın yararlanılması halinde bu hizmetler ayrıca tabi oldukları oranda vergiye tabi tutulacaklardır.

Bunun yanı sıra 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 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 KDVne tabi olacaktır.

#### **8.10.1. Konaklama Tesislerinin Bünyesindeki Hizmet Birimlerinde İndirimli Oranda KDV Uygulaması**

30.12.2007 tarih ve 2007/13033 sayılı Kararnamenin eki II Sayılı Listenin B/25 sırasına göre; otel, motel, pansiyon, tatil, köyü ve benzeri konaklama tesislerinin bünyesindeki

- Lokanta, Restaurant, Restaurante,
- Alakart Lokantası,
- Kahvaltı Salonu,
- Açık Yemek Alanı,
- Yemek Terası,
- Kafeterya, Snack Bar, Vitamin Bar,
- Pasta Salonu,
- Lobi,

gibi mekanlarda verilen hizmetlerde % 8 oranında KDV uygulanacaktır. Ancak, bu yerlerde verilen hizmetin alkollü içeceklere isabet eden kısmına % 18 oranında KDV uygulanacaktır.

Yine, konaklama tesislerinin bünyesinde yer alan yukarıda sayılanlar dışında kalan mekânlarda verilen hizmetler % 18 oranında KDV'ne tabi olacaktır.

#### **8.11. Konaklama İşletmelerinde Kullanılan Alkollü İçecekler Dolayısıyla Yüklenilen KDV**

Yukarıda kapsamı belirtilen geceleme hizmetleri kapsamında sunulan alkollü içeceklere ait yüklenilen KDV tutarları, konaklama tesisleri tarafından hesaplanan KDV tutarlarından indirilemeyecektir. 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. Burada söz konusu edilen alkollü içecekler, Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (3) sayılı cetvelin (A) cetvelinde yer alan içecekleri (kolalı gazozlar hariç) ifade etmektedir.

Ancak, 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.

#### **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 yılsonu itibariyle indirim yoluyla telafi edilememiş KDV tutarları bu yardımcı hesaplarda gösterilecektir. Özel hesap dönemine tabi olan mükellefler 01.01.2008 tarihi itibariyle aynı kayıtları yapacaklardır.

-01.01.2008 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.

#### **8.12. Seyahat Acentelerinin Geceleme Hizmetleri İçin Verdikleri Aracılık Hizmetleri**

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 düzenlemektedirler.

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 KDV oranı uygulanacaktır.

Acentelerin müşteriye düzenlediği faturada yer alan toplam bedelin geceleme hizmeti dışındaki her türlü işlemlere ilişkin kısmı organizasyon hizmetinin karşılığını teşkil ettiğinden genel oranda KDV'ye tabi olacaktır.

Ancak, 108 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile, 2007/13234 sayılı Kararnamede yapılan düzenlemeye paralel olarak, 1618 Sayılı Kanun hükümlerine göre Kültür ve Turizm Bakanlığı'ndan işletme belgesi almış olan seyahat acenteleri aracılığı ile verilen konaklama hizmetlerinde, 09.02.2008 (bu tarih dahil) tarihinden

itibaren geceleme hizmet bedelinin seyahat acentesi tarafından hizmeti fiilen alan kişiye aktarılmasında, aktarılan geceleme hizmeti ve buna ilişkin komisyon toplamına da % 8 oranında KDV uygulanacaktır.

Acentenin geceleme hizmetine aracılık karşılığında konaklama tesisine fatura düzenlemesi halinde, bu faturada gösterilen bedel üzerinden de % 8 oranında KDV hesaplanacaktır.

Ancak, acentelerin müşteriye düzenlediği faturada yer alan toplam tutarın, geceleme hizmeti ile bu hizmete ilişkin komisyon ücreti dışında kalan kısmına % 18 oranında KDV uygulanacaktır.

Öte yandan, seyahat acenteleri geceleme hizmeti vermeyip bu hizmete aracılık etmektedir. İndirimli oran uyguladıkları tutarlar, konaklama işletmesinin acenteler tarafından müşteriye aktarılan hizmet bedeli ile buna ilişkin aracılık hizmet bedelidir. Bu nedenle acentelerin bu işlemlerle ilgili olarak KDV Kanunu'nun 29/2. maddesi kapsamında iade talebinde bulunamayacaklardır.

#### **8.12.1. Seyahat Acenteleri Tarafından Düzenlenecek Faturalar**

04.01.2008 tarih ve 26746 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 107 Seri No.lu KDV Genel Tebliği uyarınca uygulanmakta olan, acentenin müşteriye düzenlediği geceleme hizmeti bedelinin de bulunduğu faturada, hizmetin satın alındığı konaklama tesisinin acente adına düzenlediği faturanın tarih ve numarasına atıfta bulunan bir açıklamaya yer verilmesi zorunluluğu 26.02.2008 tarihinden itibaren 108 Seri no.lu KDV Genel Tebliği ile yürürlükten kaldırılmıştır.

#### **8.12.2. İndirimli Oran Uygulamasının Yürürlük Tarihinden Önce Başlayıp Bu Tarihten Sonra da Devam Eden Geceleme Hizmetleri**

01.01.2008 tarihinden önce başlayıp bu tarihten sonra biten geceleme hizmetlerinin 01.01.2008 tarihine kadar olan bölümü genel orana, bu tarihten sonra ifa edilen bölümü indirimli orana tabi olacaktır. Geceleme hizmetinin sona ermesini müteakip, Vergi Usul Kanunu'ndaki sürelerle ilgili olarak düzenlenecek faturada her iki kısmın ayrıca gösterilmesi ve tabi oldukları oranlar üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.

#### **8.13. Yiyecek-İçecek Sunulan Yerlerde KDV Oran Uygulaması**

30.12.2007 tarih ve 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli (II) sayılı listenin (B) bölümünün 24. 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,
- içkili lokanta,
- kebabçı ve benzeri yerlerde

verilen hizmetlerde KDV oranı 01.01.2008 tarihinden itibaren % 8 olarak uygulanacaktır.

Bu yerlerde verilen hizmetler içinde alkollü içecek servisinin de bulunması halinde, hizmetin alkollü içeceklerle ilişkin kısmına % 18 KDV oranı uygulanacaktır. Alkollü içecekler, Özel Tüketim Vergisi Kanunu (ÖTV)'na ekli (3) sayılı cetvelin (A) cetvelinde yer alan içecekleri (kolalı gazozlar hariç) ifade etmektedir. Yukarıda sayılan işletmeler toplam hizmet bedeli içinde alkollü içeceklerle ilişkin olan ve olmayan kısmı hesaplayarak faturada ayrıca gösterecekler ve alkollü içeceklerle isabet eden kısım üzerinden %18, diğer kısım üzerinden % 8 KDV hesaplayarak KDV tutarını ayrı ayrı ve toplam olarak faturada göstereceklerdir.

Gazino, açık hava gazinosu, bar, dans salonu, diskotek, pavyon, taverna, birahane, kokteyl salonu ve benzeri yerlerde verilen hizmetlerde herhangi bir oran indirimi yapılmadığından buralarda verilen hizmetlerde uygulanan KDV oranı % 18 olarak devam edecektir.

Yukarıda belirtilen hizmet sunulan yerlerin tanımı ve tasnifinde, 24.04.1930 tarihli ve 1593 sayılı, 04.07.1934 tarihli ve 2559 sayılı, 14.06.1989 tarihli ve 3572 sayılı, 12.04.2000 tarihli ve 4562 sayılı, 10.07.2004 tarihli ve 5216 sayılı, 22.02.2005 tarihli ve 5302 sayılı ve 03.07.2005 tarihli ve 5393 sayılı Kanunlara göre yürürlüğe konulan "İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik" ve ilgili diğer mevzuat esas alınacaktır.

Öte yandan, yukarıda sayılan hizmet birimlerinin konaklama tesislerinin bünyesinde bulunması halinde, Kültür ve Turizm Bakanlığına veya ilgili belediyeye başvurularak, bu yerlerin mahiyetini belirten bir yazı alınacaktır. Bakanlık veya belediye, söz konusu hizmet birimlerinin mahiyetini bu bölümün 4. paragrafında belirtilen mevzuat çerçevesinde belirleyerek vereceği yazıda açıkça belirtecektir. Konaklama tesislerinin bünyesindeki hizmet birimlerinde sunulan hizmetlerde KDV oranı bu belirleme esas alınarak uygulanacaktır.

01.01.2008 tarihi itibarıyla faaliyette bulunan konaklama tesisleri, 29.02.2008 tarihine kadar temin edecekleri yazıyı en geç yazının geçerlilik tarihinden itibaren 1 hafta içerisinde bağlı oldukları vergi dairesine vereceklerdir. Yazının geçerlilik tarihine kadar işletme sahiplerince bu bölümün 4. paragrafındaki mevzuat dikkate alınarak bahse konu yerlerin mahiyeti belirlenecek ve buna göre işlem yapılacaktır. Yazının geçerlilik tarihinden itibaren ise bu yerlerin yazıda belirtilen mahiyetine göre KDV uygulanacaktır.

Konaklama tesislerinin veya bünyelerindeki bu tür hizmet birimlerinin 01.01.2008 tarihinden sonra işletmeye açılması halinde, işletmeye açılmadan önce bu yazının temin edilerek vergi dairesine verilmesi zorunludur.

Söz konusu yazıların belirlenen süreler içinde temin edilerek vergi dairesine verilmemesi halinde, mahiyetlerine bakılmaksızın bu yerlerde verilecek hizmetlere genel KDV oranı uygulanacaktır.

#### **8.13.1.Konaklama Tesislerinin Bünyesindeki Hizmet Birimlerinin Niteliğine İlişkin Belgelerin İbrazı**

107 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile konaklama tesislerinin Kültür ve Turizm Bakanlığı veya ilgili Belediyeye başvurarak, bünyelerinde bulunan yiyecek ve içecek sundukları mekanların niteliğine ilişkin bir yazı alarak bağlı oldukları vergi dairesine ibraz edecekleri belirtilmişti.

Ancak, 108 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile konu yeniden düzenlenmiş olup, turizm işletmesi belgesine sahip konaklama tesislerinde, Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından verilen söz konusu belgede, yiyecek ve içecek sunulan mekanların açıkça belirtilmiş olması göz önüne alınarak, Bakanlıktan ayrıca bir yazı alınması zorunluluğu kaldırılmıştır. Buna göre, bu kapsamdaki konaklama tesislerince vergi dairesine turizm işletmesi belgesinin bir örneğinin ibraz edilmesi yeterli olacaktır.

Turizm işletmesi belgesine sahip olmayan mükellefler ise kendilerine ruhsat veren yerel yönetim biriminden alacakları yazıyı vergi dairesine ibraz edeceklerdir.

#### **8.14. Yemek Çeki Kuponu Ve Kartlarının Kullanıldığı Yemek Hizmetlerinde Organizatör Firmaların Durumu**

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.

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 Kanunu'nun 29/2. maddesi uyarınca iade talebinde bulunmaları mümkün değildir.

Öte yandan, yukarıda yer alan açıklamalar yemek çeki, yemek kuponu ve yemek kartlarının kullanıldığı yemek hizmetleri için geçerlidir. Bu çek, kupon ve kartların yemek hizmeti dışında ve/veya yemek

hizmeti sunmayan işletmelerden temin edilecek mal ve hizmetlerde kullanılması halinde işleme taraf olanlar için ilgili vergi Kanunları esas alınarak gerekli işlemlerin yapılması gerekmektedir.

### **8.15. Büyük ve Küçükbaş Hayvan Etlerinin Teslimlerinde Tevkifat Uygulaması**

108 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile büyük ve küçükbaş hayvan etleri (sakatat ve bağırsak dahil) 27.02.2008 tarihinden itibaren 1/2 oranında Tevkifat kapsamına alınmış, bilahare 110 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile 12.07.2008 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere gerçek usulde KDV mükellefleri ile 91 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nin (A/2) bölümünde sayılan kurum ve kuruluşlara yapılacak büyük ve küçükbaş hayvan etlerinin (sakatat ve bağırsak dahil) tesliminde ½ oranında tevkifat uygulanması uygun görülmüştür.

Bu kapsamdaki tevkifat uygulamasından doğan iade talepleri, mal ihracından doğan iade uygulamasına ilişkin usul ve esaslar çerçevesinde sonuçlandırılacaktır.

İade talebi dilekçe ile yapılacak, dilekçeye;

-Tevkifata tabi ürünlerin satış faturalarının dökümünü gösteren liste,

-İade talebinin yapıldığı döneme ilişkin indirilecek KDV listesi,

eklenecektir.

İadenin yapılabilmesi için alıcının tevkif ettiği vergiyi 2 No.lu KDV beyannamesi ile vergi dairesine beyan etmiş olması zorunludur.

#### **8.15.1. Tevkifatın Sınırı**

KDV Kanunu'nun 17/1. maddesinde sayılan kurum ve kuruluşların (tarımsal amaçlı kooperatifler hariç) sermayelerinin % 51'i veya daha fazlası kamuya ait işletmelerin ve özelleştirme kapsamındaki kuruluşların bu bölümünde belirtilen teslimlerinde tevkifat uygulanmayacaktır.

Yine, diğer mükellefler tarafından yapılacak teslimlerde teslim bedelinin KDV dahil V.U.Kanunu'nun 232. maddesinde belirlenen fatura düzenleme sınırının (2008 takvim yılı için 600 YTL.) altında kalması halinde de tevkifat uygulanmayacaktır.

### **8.16. Pamuk, Tiftik, Yün ve Yapağı ile Ham Post ve Deri Teslimleri Tevkifat Uygulaması**

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, 05.01.2008 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, (1/2) oranında KDV tevkifatı uygulanması uygun görülmüştür. Bu oran 27.02.2008 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere % 90 olarak yeniden belirlenmiştir.

Buna göre; kütü ve elyaf pamuk, linter pamuk, pamuk lifi döküntüleri, natürel veya tops haldeki tiftik, yün ve yapağı ile Türk Gümrük Tarife Cetvelininin 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 (% 90) 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 liste,

-iade talebinin yapıldığı döneme ilişkin indirilecek KDV listesi,

eklenecektir.

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

#### **8.16.1. Bildirim Zorunluluğu ve Mütessesil Sorumluluk**

Pamuk, Tiftik, yün ve yapağı ile ham post ve deri, büyük ve küçükbaş hayvan etlerinin tesliminde satıcılar, tevkifat uygulanan satışlar ile satış yaptıkları alıcılara ait bir listeyi izleyen ayın 15'nci gününün mesai saati bitimine kadar bağlı oldukları vergi dairesine vermek zorundadırlar.

Buna göre, tevkifat uygulanan her satış faturası itibarıyla;

-Faturanın tarih ve numarası,

-Tevkifat uygulanan malın cinsi, miktarı, tutarı,

-Teslimin tabi olduğu KDV oranı, toplam hesaplanan KDV tutarı, alıcı tarafından tevkif edilen ve satıcı tarafından beyan edilecek KDV tutarı,

-Alıcının kimlik bilgileri ile bağlı bulunduğu vergi dairesine vergi kimlik numarası,

gibi bilgileri ihtiva eden ve satıcı tarafından doğruluğu imza ve kaşe tatbik edilmek suretiyle onaylanarak izleyen ayın 15'nci gününün akşamına kadar vergi dairesine verilecektir.

Söz konusu listeyi vermeyen veya eksik veren satıcılar;

-Alıcının tevkifat tutarını beyan etmemesi,

-Beyan etmekle beraber vergi dairesine ödememesi halinde,

Hazineye intikal etmeyen verginin ödenmesinden alıcı ile birlikte müteselsilen sorumlu olacaktır.

Vergi daireleri satıcılar tarafından kendilerine intikal ettirilen bilgileri, aynı ayın 20. günü mesai saati bitimine kadar alıcıların bağlı oldukları vergi dairesine bildireceklerdir. Bu şekilde kendisine bilgi gelen alıcıların vergi dairelerinde de alıcıların sorumlu sıfatıyla bu vergiyi beyan edip etmedikleri takip edilecektir. (200/1 KDV İç Genelgesi)

### 8.17. Kullanılmış Binek Otomobili Teslimlerinde İndirimli Oran Uygulaması

KDV Kanunu'nun 29/2. maddesine göre, indirimli orana tabi işlemler dolayısıyla yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarlarının Bakanlar Kurulu'nca tespit edilecek sınırı aşan kısmının yılı içinde vergilendirme dönemleri itibarıyla mahsuben, yılı içinde mahsuben iade edilemeyen tutarların da izleyen yıl içinde mükellefin isteğine bağlı olarak nakden ya da mahsuben iadesi mümkündür.

Aynı Kanununun 30/b maddesine göre ise, binek otomobillerinin iktisabında yüklenilen vergilerin indirim konusu yapılabilmesi için, otomobilin "işletme" olarak kullanılması gerekmektedir. Otomobilin KDV hesaplanmasını gerektirecek biçimde işletme olarak kullanılmış kabul edilebilmesi de alış sırasında yüklendiği vergilerin işletme olarak kullanılması nedeniyle tahsil edilen vergilerle telafi edilmiş olmasına bağlıdır.

Bu nedenle, otomobil kiralama şirketlerince işletme olarak kullanılmak üzere satın alınan otomobillerin daha sonra % 1 vergi oranı uygulanarak satılması halinde, yüklenilen vergilerin tamamen indirim yoluyla telafi edilmiş olduğunun kabulü gerekmektedir. Aksi takdirde indirimin reddi ve buna bağlı tarhiyat uygulanması söz konusu olacaktır.

Bu çerçevede, otomobil kiralama şirketlerince % 1 oranına tabi olarak satılan otomobillerin iktisabı dolayısıyla yüklenilen vergilerin bu araçların işletme olarak kullanılması nedeniyle hesaplanan vergiler ile telafi edilmiş olması gerektiğinden KDV Kanunu'nun 29/2. maddesine dayanarak yapılan iade taleplerinin yerine getirilmesi mümkün değildir.

### 8.18. İnşaatı Devam Etmekte Olan ATİK'le İlgili Yüklenilen Vergiler

Bilindiği üzere, KDV Kanunu'nun 29. maddesinde 5035 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle; indirimli oranda vergiye tabi işlemler dolayısıyla yüklenilen ve işlemlerin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarlarının Bakanlar Kurulu'nca tespit edilecek sınırı aşan kısmının yılı içinde vergilendirme dönemleri itibarıyla mahsuben iadesi imkânı getirilmiş olup, aynı madde hükmü gereğince yılı içinde mahsuben iade edilemeyen tutarların izleyen yıl içinde mükellefin isteğine bağlı olarak yıllık olarak nakden ya da mahsuben iadesi de mümkündür.

5035 sayılı Kanunla yapılan değişiklik üzerine, KDV Kanunu'nun 29/2. maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak 2006 ve izleyen yıllarda gerçekleştirilecek indirimli orana tabi teslim ve hizmet ifalarından kaynaklanan KDV alacaklarının iadesine ilişkin usul ve esaslar 99, 101, 102, 105, 106 ve 107 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile yeniden belirlenmiştir.

Buna göre, indirimli oranda vergiye tabi işlemlerle ilgili olarak yüklenilen ve işlemlerin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla giderilemeyen vergi yukarıda belirtilen Genel Tebliğlere ve açıklamalara uygun olarak hesaplanarak iade tutarının o yıl için geçerli alt limiti aşan kısmı en erken izleyen yılın Ocak (Ocak/.....) vergilendirme dönemine, en geç Kasım (Kasım/.....) vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesine dahil edilmek suretiyle KDV Kanunu'nun 29/2. maddesi kapsamında iade konusu yapılabilmektedir.

Yılı içinde gerçekleştirilen indirimli oranda vergiye tabi işlemlere ilişkin nihai iade tutarı yıllık olarak belirlenecek ancak, iade hesabı **vergilendirme dönemleri esas alınarak** yapılacaktır. Yani iade hesabı, (74 ve 76 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde yapılan açıklamalar doğrultusunda) aylar itibarıyla ve kümülatif olarak işlemler göz önünde tutularak "işlemin bünyesine giren vergi" itibarıyla yapılacaktır. İade hesabına, Ocak vergilendirme döneminden itibaren başlanacaktır.

Bir vergilendirme dönemine ilişkin iade edilecek verginin belirlenmesine, "o dönemde gerçekleştirilen" indirimli orana tabi işlemlerin bünyesine giren vergi tutarının hesaplanması ile

başlanacaktır. Bünyeye giren vergi tutarları, indirimli orana tabi işlemlerin gerçekleştirilmesi için yapılan alış ve giderlere ait KDV'den oluşacaktır.

Diğer bir ifade ile, münhasıran gerçekleşen indirimli orana tabi işlemlerle ilgili alış ve giderler nedeniyle yüklenen vergiler hesaplamada dikkate alınacaktır. Bu alış ve giderlerin, teslimin yapıldığı vergilendirme döneminde veya takvim yılında yapılmış olması şart değildir. Gerçekleştirilen indirimli orana tabi işlemlerle ilgili olması şartıyla önceki vergilendirme dönemleri veya takvim yıllarında yapılan alış ve giderler dolayısıyla yüklenen vergiler de işlemin bünyesine giren verginin hesabına dahil edilebilecektir.

Ancak, stoklarda yer alan mallarla ilgili olarak yüklenen vergilerin, gerçekleşen indirimli orana tabi işlemlere ilişkin iade hesabına dahil edilmesi mümkün değildir. Stoklarda yer alan mallar nedeniyle yüklenen vergiler ancak, söz konusu malların satış işleminin gerçekleştirildiği vergilendirme döneminde (veya takvim yılında), yukarıda belirtilen genel tebliğlerde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde, bu satış işleminin gerçekleştirildiği dönem iade hesabında dikkate alınabilecektir.

İndirimli oranda vergiye tabi her hangi bir işlemin gerçekleştirilmediği dönemlerle ilgili olarak iade hesabı yapılmayacağı gibi, indirimli orana tabi işlemin gerçekleştirilmediği her hangi bir dönemde yapılan alış ve giderler dolayısıyla yüklenen vergiler de doğrudan bu dönemle ilgili olarak iade hesabına dahil edilmeyecektir. Söz konusu alış ve giderler nedeniyle ödenen vergiler ancak, sonraki dönemlerde gerçekleştirilen indirimli orana tabi işlemlerle ilgili iseler bu işlemlerin bünyesine giren verginin hesabında ve dolayısıyla bu işlemlerin gerçekleştirildiği döneme ilişkin iade hesabında dikkate alınabilecektir.

Bu nedenle henüz inşaatı devam eden gayrimenkuller indirimli oranda vergiye tabi işlemlerle ilişkilendirilemeyeceğinden inşaatı devam eden gayrimenkullerle ilgili yüklenen vergilerden indirimli oranda vergiye tabi işlemlerle ilgili iadesi gereken vergiye pay verilmesi mümkün değildir.

#### **8.19. İnşaatı Devam Etmekte Olan 150 M<sup>2</sup>'nin Altındaki Konut Teslimlerinde İade**

KDV Kanunu'nun 29/2. maddesinde 01.01.1999 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yapılan değişiklik ile tüm indirimli orana tabi mal ve hizmetler dolayısıyla yüklenen ve yılı içerisinde indirilemeyen KDV'nin yıllık olarak 01.01.2006 tarihinden itibaren yılı içinde işlemlerin gerçekleştiği dönemde mahsuben, yılı içinde mahsuben iade edilemeyen kısmın ise izleyen yılda nakden veya mahsuben, yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde mükellefe iade edilmesi esası benimsenmiştir. İade hakkının doğması için, indirimli orana tabi işlemin gerçekleşmiş olması şarttır.

Öte yandan, KDV Kanunu'nun 10/a. maddesinde mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması ile 10/b. maddesinde ise malın teslimi ya da hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi halinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere, fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi ile vergiyi doğuran olayın meydana geleceği belirtilmiştir.

Bu durumda, teslimden önce fatura düzenlenmesi ile vergiyi doğuran olay meydana gelmekte ancak iade hakkını doğuran işlem vuku bulmamaktadır. Bu nedenle 150 m<sup>2</sup>'nin altındaki konutların tesliminden önce fatura düzenlenmesi halinde, bu teslimler üzerinden %1 oranında vergi hesaplanarak beyan edilmesi, iade talebinin ise konutların teslim edildiği yıl içinde yapılması gerekmektedir. İade tutarına, önceki yıllarda yüklenen ve iade hakkı doğuran teslimin yapıldığı yıla kadar indirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler de dahil edilecektir.

Diğer yandan, KDV yüklenimlerinin yıllar içinde devam edip konut inşaatının tamamlandıktan sonra satışın gerçekleştiği durumlarda ise teslimin gerçekleştiği yıl içinde iade talebinde bulunulabilecektir.

#### **8.20. İhraç Kayıtlı Teslimlerde Yıllık Mahsuben İade Uygulaması**

2006 ve izleyen yıllarda indirimli vergi oranı uygulamasından kaynaklanan KDV iadelerinin usul ve esaslarını düzenleyen 99 Seri no.lu KDV Genel Tebliğinin "İndirimli Oranda Vergiye Tabi Malların İhraç Amaçlı Teslimlerinde Mahsuben İade" başlıklı 1.4.2. bölümünde; indirimli orana tabi malların oldukları gibi ihraç edilmeleri şartıyla;

- Dış ticaret sermaye şirketlerine,
- Sektörel dış ticaret şirketlerine,
- Yarıdan fazla hissesine sahip oldukları şirketlere,
- Kendi hisselerinin yarısından fazlasına sahip olan şirketlere,

tesliminden doğan yılı içindeki mahsup taleplerinin, miktara bakılmaksızın inceleme raporu, YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ve teminat aranılmadan yerine getirileceği,

Aynı Tebliğin, "Yılı İçinde Mahsup Talep Edilemeyen Vergilerin İadesi" başlıklı 1.5. bölümünde, indirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacağının, 4.000 YTL'yi aşmaması halinde nakden ve/veya mahsuben iade taleplerinin inceleme raporu, teminat ve YMM KDV İadesi Tasdik Raporu aranılmadan yerine getirileceği, talebin iadenin yapılmasına esas olan belgelerin tamamlandığı tarih itibarıyla geçerlik kazanacağı,

İade talebinin 4.000 YTL ve üstünde olması halinde 4.000 YTL'yi aşan kısmın nakden ve/veya mahsuben iadesi için vergi inceleme raporu veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporu ibraz edilmesi gerektiği, taleplerin bu raporların ibraz edildiği tarihte geçerlik kazanacağı açıklanmıştır.

Buna göre, ihraç kaydıyla teslim edilen indirimli oranda vergiye tabi işlemlerden doğan iade alacağı için izleyen yılda nakden veya mahsuben iadesinde 4.000.-YTL'yi aşan kısım için teminat inceleme raporu veya YMM KDV İadesi Tasdik Raporu aranacaktır.

### 8.21. Konutlarda 150 M2 Net Alanın Hesaplanması

31.12.1984 tarih ve 18622 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 9 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nin (1-b) bölümünde; KDV Kanunu'nun uygulamasında "net alan" deyiminin, faydalı alanı ifade ettiği, faydalı alandan maksadın ise konut içerisinde duvarlar arasında kalan temiz alan olduğu belirtilmiştir.

16.12.1988 tarih ve 20021 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 30 Seri Numaralı KDV Genel Tebliği'nin (E) bölümünde ise;

"Bakanlığımıza intikal eden olaylardan balkon, kömürlük, garaj, asansör boşluğu gibi yerlerin istisna karşısındaki durumu konusunda tereddüde düşüldüğü anlaşıldığından bu konuda aşağıdaki şekilde hareket edilmesi uygun görülmüştür.

1. Balkon, kömürlük, garaj, asansör boşluğu ve benzeri yerler, konutlardan ayrı olarak kullanılmalrı mümkün olmadığından prensip olarak istisna kapsamı içinde mütalaa edilecektir.

2. Bu yerlerin 150 m<sup>2</sup>'lik sınırın hesabında ne ölçüde dikkate alınacağı ise 3 Seri No.lu "Konut İnşaatı ve Yatırımlarda Vergi, Resim, Harç Muafiyet ve İstisnası" Genel Tebliğinin 4. bölümündeki açıklamalara göre belirlenecektir.

"Halk konutu standartları"nın değişik 3 ve 4. maddelerine atıfta bulunan bu açıklamalara göre;

a) Faydalı alan konut içerisinde, duvarlar arasında kalan temiz alandır.

b) Faydalı alan genel olarak duvar yüzlerinde 2,5 cm sıva bulunduğu kabul edilerek, proje üzerinde gösterilmiş bulunan kaba yapı boyutlarının her birinden 5'er cm. düşülmek suretiyle hesaplanır.

Ancak konutlarda kapı ve pencere şeritleri, duman ve çöp bacası çıkıntıları, ışıklıklar ve hava bacaları; karkas binalardaki kolonların duvarlardan taşan dışları; bir konuttaki balkonların veya arsa zemininden 0,75 m.den yüksek terasların toplamının 2 m<sup>2</sup>'si çok katlı binalarda yapılan çekme katların etrafında kalan ve ticaret bölgelerinde zemin katların komşu hududuna kadar uzaması ile meydana gelen teraslar; çok katlı binalarda genel giriş, merdiven, sahanlıklar ve asansörler; iki katlı tek ev olarak yapılan konutlarda iç merdivenlerin altında 1,75 m. yüksekliğinden az olan yerler; bodrumlarda konut başına bir adet, konutun bulunduğu bina dışında konut başına 4 m<sup>2</sup>'den büyük olmamak üzere yapılan kömürlük veya depo; kalorifer dairesi, yakıt deposu, sığınak, kapıcı ve kalorifer dairesi, müşterek hizmete ayrılan depo, çamaşırılık; bina içindeki garajlar ile bina dışında konut başına 18 m<sup>2</sup>'den büyük olmamak üzere yapılan garajlar, faydalı alan dışındadır.

Bina dışındaki kömürlük ve depoların 4 m<sup>2</sup>'yi, garajların 18 m<sup>2</sup>'yi aşan kısmı, ait oldukları konutun faydalı alanına dahil edilirler."şeklinde açıklanmıştır.

Buna göre, çok katlı apartman dairelerinde konutun bulunduğu bina dışında konut başına 4 m<sup>2</sup>'den büyük olmamak üzere yapılan kömürlük veya depo; kalorifer dairesi, yakıt deposu, sığınak, kapıcı ve kalorifer dairesi, müşterek hizmete ayrılan depo, çamaşırılık; bina içindeki garajlar ile bina dışında konut başına 18m<sup>2</sup>'den büyük olmamak üzere yapılan garajlar, faydalı alan dışında değerlendirilmektedir.

Ancak, müstakil konutlarda müşterek kullanım söz konusu olmadığından, bu konutların büyüklüğü hesaplanırken kömürlük, depo, kalorifer dairesi, yakıt deposu, sığınak, kapıcı ve kalorifer dairesi, çamaşırılık ve garaj gibi yerlerden 30 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde belirlenen m büyüklüklerin faydalı alan dışında tutulması mümkün bulunmamakta olup, müstakil konutlarda bu yerlerin de faydalı alan içinde değerlendirilmesi ve 150m<sup>2</sup>'nin hesabında dikkate alınması gerekmektedir.

## 8.22. Devre Mülk Teslimlerinde KDV Oran Uygulaması

KDV Kanunu'nun 28. maddesinin Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye dayanılarak 24.12.2007 tarihinde kararlaştırılan ve 30.12.2007 tarihinde yayımlanan 2007/13033 sayılı Kararname eki "Mal ve Hizmetlere Uygulanacak KDV Oranlarının Tespitine İlişkin Karar" ile mal teslimleri ve hizmet ifalarına uygulanacak KDV oranları, ekli I sayılı listede yer alan mal ve hizmetler için % 1, ekli II sayılı listede yer alan mal ve hizmetler için % 8, bu listelerde yer alanlar hariç olmak üzere vergiye tabi işlemler için % 18 olarak yeniden belirlenmiştir.

30.12.2007 tarih ve 26742 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2007/13033 sayılı Kararname eki I sayılı listenin 11. sırasında net alanı 150 m<sup>2</sup>'ye kadar olan konut teslimleri yer almaktadır.

Diğer taraftan, 634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanununun 8. bölümünde "**Devre Mülk Hakkı**" düzenlenmiş bulunmaktadır. Bu düzenlemeye göre, mesken olarak kullanılmaya elverişli bir yapı veya bağımsız bölümün ortak maliklerinden her biri lehine bu yapı veya bağımsız bölümden yılın belli dönemlerinde istifade hakkı, müşterek mülkiyet payına bağlı bir irtifak hakkı olarak kurulabilir. Bu hakka devre mülk hakkı denir.

Devre mülk hakkı sadece mesken (konut) olarak kullanılmaya elverişli yapılarda kurulabilmekte, mesken niteliği bulunmayan yerlerde devre mülk hakkı kurulamadığından bu satışların mesken satışlarından bir farkı bulunmamaktadır. Bu nedenle, devre mülk hakkının ticari, sınaî, zirai ve mesleki faaliyet çerçevesinde satışı KDV'ye tabi bulunmakta olup devre mülk konu bağımsız bölümlerin net alanının 150 m<sup>2</sup>'nin altında olması halinde bu hakkın satın alınması ve yeniden satışa konu edilmesinde alım ve satım işlemi % 1 oranında KDV uygulanacaktır.

Öte yandan, Bayındırlık ve İskan Bakanlığının muhtelif tarihli görüşlerinde "konut sahibi olacak kişilerce sökülüp taşınarak tekrar kurulup kullanılabilen eşyaların konutun kullanılmasına ilişkin demirbaş olduğu ve inşaat maliyetine dahil olmadığı" belirtilmiştir.

Bu itibarla, gömme dolap, vestiyer gibi yerinde inşa edilen üniteler dışında kalan jakuzi, mobilya, beyaz eşya, taşınabilir klima gibi eşya teslimlerinin konut teslimi olarak değerlendirilmesi mümkün değildir. Bu eşyaların tesliminde eşyanın tabi olduğu KDV oranının uygulanması gerekmektedir.

Devre mülk ile birlikte teslim edilen devre mülk içindeki eşyaların temininde ödenen KDV ise genel esaslara göre indirim konusu yapılabilecek ancak, devre mülk satışına ilişkin iade hesabına dahil edilmeyecektir.

Net alan 150 m<sup>2</sup>'ye kadar devre mülk teslimlerinde işlemin bünyesine giren ve indirim konusu yapılamayan KDV'nin iadesi talep edilebilecektir. Devre mülkün inşasına yönelik olarak yapılan harcamalar (arsa bedeli dahil), genel yönetim giderleri (akaryakıt, büro malzemeleri, reklam, temizlik malzemeleri vb.) ve amortisman tabi iktisadi kıymetlerden işleme isabet eden paya ilişkin ödenen KDV, işlemin bünyesine giren vergiler kapsamında değerlendirilecektir.

Ancak, devre mülklerin ortak kullanımına ait olan ve sosyal ve kültürel ihtiyaçları karşılamak üzere düzenlenmiş alanlara (çocuk parkı, bahçe düzenlemesi, havuz, çim ekimi, spor alanı, alışveriş merkezi vb.) ilişkin giderler için ödenen KDV genel esaslara göre indirim konusu yapılabilecek ancak, devre mülk satışına ilişkin iade hesabına dahil edilmeyecektir.

## 8.23. Net Alanı 150 m<sup>2</sup>'nin Altında Konut Teslimler ile İçindeki Eşyaların Tesliminde KDV Oran Uygulaması

KDV Kanunu'nun 28. maddesinin Bakanlar Kurulu'na verdiği yetkiye istinaden yayımlanan 30.12.2007 tarih ve 2007/13033 sayılı Kararname Eki "Mal ve Hizmetlere Uygulanacak KDV Oranlarının Tespitine İlişkin" Karar uyarınca mal teslimleri ve hizmet ifalarına uygulanacak KDV oranları bu Karara ekli I sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 1, II sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 8, bu listelerde yer alanlar hariç olmak üzere vergiye tabi işlemler için % 18 olarak yeniden belirlenmiştir.

Söz konusu Kararname eki I sayılı listenin 11. sırasında net alanı 150 m<sup>2</sup>'ye kadar konutları yer almaktadır. Buna göre, söz konusu Kararname ile net alanı 150 m<sup>2</sup>'nin altında olan konutların tesliminde % 1 oranında KDV uygulanmasına imkan tanınmış olup, konut ile birlikte teslimi yapılan eşyalar için bu eşyaların tabi olduğu KDV oranı uygulanacaktır.

Öte yandan, Bayındırlık ve İskan Bakanlığının muhtelif tarihli görüşlerinde "konut sahibi olacak kişilerce sökülüp taşınarak tekrar kurulup kullanılabilen eşyaların konutun kullanılmasına ilişkin demirbaş olduğu ve inşaat maliyetine dahil olmadığı" belirtilmiştir.

Bu itibarla, jakuzi, mobilya, beyaz eşya, taşınabilir klima gibi eşya teslimlerinin konut teslimi olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Dolayısıyla bu eşyaların tesliminde eşyanın tabi olduğu KDV oranının uygulanması gerekmektedir.

Ayrıca, konut ile birlikte teslim edilen bu eşyaların temininde ödenen KDV genel esaslara göre indirim konusu yapılabilecek ancak, konut satışına ilişkin iade hesabına dahil edilmeyecektir.

Öte yandan, net alanı 150 m<sup>2</sup>'ye kadar konut teslimlerinde işlemin bünyesine giren ve indirim konusu yapılamayan KDV'nin iadesi talep edilebilecektir. Yine, konutun inşasına yönelik olarak yapılan harcamalar, genel yönetim giderleri ve amortismanına tabi iktisadi kıymetlerden işleme isabet eden paya ilişkin ödenen KDV, işlemin bünyesine giren vergiler kapsamında değerlendirilecektir.

Ancak, bir arada bulunan (site şeklinde olan) konutların ortak kullanımına ait olan ve sosyal ve kültürel ihtiyaçları karşılamak üzere yapılan alanlara (havuz, bahçe düzenlemesi, pergole vb.) ilişkin ödenen vergiler indirim konusu yapılabilecek ancak, konut satışına ilişkin iade hesabına dahil edilmeyecektir. (Maliye Bakanlığı'nın görüşü de bu doğrultudadır.)

#### **8.24. Mesken Olarak Teslim Edilmekle Birlikte Yapı İnşaat Ruhsatında Teslime Konu Gayrimenkulün Mesken Olmaması Halinde KDV Oran Uygulaması**

KDV Kanunu'nun 28 inci maddesinin Bakanlar Kurulu'na verdiği yetkiye istinaden yayımlanan 30.12.2007 tarih ve 2007/13033 sayılı Kararname Eki Karar uyarınca mal teslimleri ve hizmet ifalarına uygulanacak KDV oranları bu karara ekli listelerde yer alanlar hariç olmak üzere vergiye tabi işlemler için % 18, I sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 1, II sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 8 olarak yeniden belirlenmiştir.

Söz konusu Kararname eki I sayılı listenin 11 inci sırasında net alanı 150 m<sup>2</sup>'ye kadar konutlar yer almaktadır.

Buna göre, net alanı 150 m<sup>2</sup>'nin altında olan konut teslimleri % 1 oranında KDV'ye tabi olacaktır.

Ancak, yapılan yoklama ve incelemeler neticesinde mesken olduğu tespit edilmekle birlikte gayrimenkulün yapı inşaat ruhsatında ve yapı kullanma izin belgesinde "apart otel ünitesi", "turizm tesisi", "turistik tesis" veya pansiyon olarak kayıtlı olması halinde bu gayrimenkullerin tesliminde genel oranda (% 18) KDV uygulanması gerekmekte olup, söz konusu gayrimenkullerin alındıktan sonra konut olarak kullanılacak olması genel oranda KDV uygulamasına engel teşkil etmeyecektir. (Maliye Bakanlığı'nın görüşü de bu doğrultudadır.)

#### **8.25. Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına Göre Yapılan Devir, Dönüşüm, Bölünme, veya Birleşme İşlemlerinde Geçmiş Yıllara İlişkin İade**

KDV Kanunu'nun 17/4-c. maddesinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun 8. maddesinde belirtilen işlemler ile KV Kanunu'na göre yapılan devir ve bölünme işlemleri (bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından KDV Kanunu'nun 30/a maddesi hükmü uygulanmaz. İşlem sonunda faaliyetini bırakan, bölünen veya infisah eden mükelleflerce yüklenilen ve indirilemeyen vergiler faaliyete başlayan veya bölünen kurumların varlıklarını devralan mükellefler tarafından mükerrer indirim yol açmayacak şekilde indirim konusu yapılır)'nin KDV'den istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu hükme göre;

- **GV Kanunu'nun 81. maddesine göre;**

-Ferdî bir işletmenin sahibinin ölümü üzerine, faaliyetin varisler tarafından aynı şekilde devam ettirilmesi,

-Bilanço esasına göre defter tutan ferdi bir işletmenin aktif ve pasifiyle kül halinde sermaye şirketine devir alınması,

-Kolektif ve adi komandit şirketlerin nev'i değiştirerek sermaye şirketine dönüşmesi,

- **KV Kanunu'nun 37 ve 39. maddelerine göre yapılan devir ve bölünme ve şekil değiştirmesi,**

İşlemleri KDV'den istisna edilmiştir.

Buna göre; GV Kanunu'nun 81. maddesi ve KV Kanunu'nun 37. ve 39. maddelerine göre KDV'den istisna olarak gerçekleştirilen devir işlemlerinde devrolunan şirketin devir tarihi itibarıyla indirim yoluyla gideremediği sonraki dönem devreden KDV'nin devralan şirket tarafından indirim konusu yapılması veya alması halinde iade hakkı doğuran işlemlere pay verilmek suretiyle iade veya mahsuba konu edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Bu durumda, iade ve mahsup işlemlerinde devralan şirketin muhatap alınması gerekmektedir.

#### **8.26. Özürlülere İlişkin Malların Tesliminde İade Uygulanması,**

KDV Kanunu'nun 17/4-s maddesi ile özürliülerin eğitimleri, meslekleri, günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç- gereç ve özel bilgisayar programlarının teslimi KDV'den istisna edilmiştir.

Öte yandan, 2007/13033 sayılı Kararname eki II sayılı listenin B bölümünün 22. sırası ile "Tıbbi cihazlar (Sağlık Bakanlığı tarafından yayımlanan "Tıbbi Cihaz Yönetmeliği", "Vücuda Yerleştirilebilir Aktif Tıbbi Cihazlar Yönetmeliği" ve "Vücut Dışında Kullanılan Tıbbi Tanı Cihazları Yönetmeliği" kapsamında tanımları verilen ve doğrudan sağlık hizmetleri ile veterinerlikte kullanılan cihazlar, bunların aksam ve parçaları) ile bunların kiralanması hizmetleri" 2008/13902 sayılı Kararname ile değiştirilmek suretiyle 18.12.2007 tarih ve 2007/13007 sayılı Kararnamenin eki İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetvelinin bazı pozisyonlarında yer alan ve tıpta, cerrahide, dişçilikte veya veterinerlikte kullanılan tıbbi makine, tıbbi cihaz, tıbbi ürün ve tıbbi malzemeler, bunların aksam ve parçaları, ortopedik cihazların teslimi ile bunlardan makine ve cihaz niteliği taşıyanların kiralanması hizmetleri olarak yeniden belirtilerek % 8 oranında KDV'ye tabi tutulmuştur.

Buna göre, KDV Kanunu'nun 17/4-s maddesi kapsamındaki işlemleri yapan mükelleflerin Kanununun 18/1. maddesine göre bu istisnadan vazgeçmesi mümkün bulunmaktadır. Bu kapsamdaki malların 2008/13902 sayılı Kararname eki II sayılı listenin (B) bölümünün 22. sırasında sayılan mal veya hizmetlerin tesliminde % 8 oranında KDV uygulanacaktır.

Diğer taraftan, indirimli oranda vergiye tabi işlem yapan mükelleflerin yükledikleri ve indirim yoluyla gideremedikleri vergiler yılı içinde mahsuben yılı içinde mahsuben iade edilemeyen tutar ise izleyen yılda nakden veya mahsuben iade edilecektir.

Ancak, özürlerin eğitimleri meslekleri günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç- gereç ve özel bilgisayar programlarını KDV Kanunu'nun 17/4-s maddesi kapsamında istisna uygulayarak teslim eden mükelleflerin iade talepleri KDV Kanunu'nun 29/2 maddesine göre değil 5766 sayılı Kanunun 12. maddesi ile KDV Kanunu'nun 32. maddesinde yapılan düzenleme kapsamında ve 110 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde yapılan açıklamalar çerçevesinde vergilendirme dönemleri itibariyle nakden veya mahsuben iade edilecektir.

Yukarıda yer alan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, söz konusu işlemleri gerçekleştiren mükellefler, istisnadan vaz geçmeleri halinde tıbbi makine, tıbbi cihaz, tıbbi malzeme ve bunların aksam ve parçalarının teslimlerinde veya makine veya cihaz niteliği taşıyanların kiralanması hizmetlerinde yukarıda sözü edilen Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonlarında yer almaları kaydıyla indirimli oranda işlem yapabilecekleri gibi istisnadan vaz geçmeyip 17/4-s kapsamında da işlem yapabileceklerdir. Dolayısıyla her iki durumda da yükledikleri KDV'nin indirimle giderilemeyen kısmını iadeye konu edebileceklerdir. Bu durumda biri indirimli orandan diğeri ise istisnadan kaynaklanan iki ayrı iade uygulaması söz konusu olmaktadır.

### **8.27. İade Tutarının Beyanname Üzerinde Gösterilmemesi,**

Daha önce farklı tarihlerde yayımlanmış bulunan 85, 96 ve 99 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde 2001 ve izleyen takvim yıllarında İndirimli Orana Tabi İşlemlerden Doğan İade hakkının "İlgili yılın Ocak ile Kasım arasındaki dönemlerde verilecek beyannamelerde kullanmayıp yüklediği vergileri indirim konusu yapmayı tercih eden mükelleflerin, daha sonra düzeltme beyannamesi ile iade talebinde bulunmalarının söz konusu olamayacağı açıklanmıştır.

Bu nedenle, 85, 97 ve 99 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde kanuni süresinde iade talebinde bulunmayan mükelleflerin bilahare düzeltme beyannamesi vererek tercih değişikliğinde bulunamayacakları açıklanmış olup, kanuni süresinde verilen beyannamelerde indirimli oranda vergiye tabi teslimleri nedeniyle yüklediği ve indirim yoluyla gideremediği vergileri hesaplayarak sonraki döneme devreden vergiden düşülmesi durumunda mükellefin tercihini indirim yoluyla gidermek şeklinde değil iade talebinde bulunmak şeklinde kullanıldığı kabul edilerek zaman aşımını süresi içerisinde düzeltme beyannamesi vererek iade tutarında değişiklik yapmaları mümkün bulunmaktadır.

### **8.28. İade Alacağının Mal veya Hizmet Alımında Bulunan Mükelleflerin Borcuna Mahsuben Temliki**

Maliye Bakanlığı'nca muhtelif tarihlerde yayımlanan 99, 101 ve 106 Seri No'lu KDV Genel Tebliğlerinde yapılan açıklamalar çerçevesinde indirimli oranda vergiye tabi işlemlerden doğan KDV alacaklarının, mükellefin kendisine ait ithalde alınanlar da dahil vergi borçlarına ve SSK prim borçlarına 01/10/2006 (bu tarih dahil) tarihinden itibaren elektrik ve doğalgaz borçlarına 29.07.2007 tarihinden itibaren kolektif şirketler ile adi ortaklıklar(şirketler)'da diğer ortakların izin vermesi (noter tarafından onaylanmış belge ile) kaydıyla ortaklarının vergi (ithalde alınanlar dahil)ve SSK prim borçlarına da mahsubu talep edilebilecektir.

Bu kapsamda yapılacak mahsuben iade taleplerinde 84 Seri no.lu KDV Genel Tebliği'nde yer alan ve bu 99 Seri No'lu KDV Genel Tebliğine aykırı olmayan açıklamalar geçerli olacaktır.

Öte yandan, 84 Seri no.lu KDV Genel Tebliği'nin "Mahsup Sonrası Alacağın Nakden İadesi" başlıklı 1.1.4. bölümünde;

"İade hakkı sahipleri, iade alacaklarının yukarıda belirtilen şekillerde mahsubundan sonra kalan kısmının kendilerine, ortaklarına veya mal ya da hizmet satın aldıkları kişilere nakden iadesini talep ederlerse bu Tebliğin (I/1.2.), (I/1.3.) ve (I/2.) bölümlerindeki açıklamalara göre işlem yapılır. Bu şekilde yapılacak iadede, mahsup yoluyla iade edilen kısım (I/1.2.) bölümündeki sınırın hesaplanmasında dikkate alınmaz. İade alacağının tamamının üçüncü kişilere nakden ödenmesinin talep edilmesi halinde de aynı hükümler uygulanır.

Mahsup sonrası alacağın, üçüncü kişilere nakden iadesinin talep edilmesi halinde, alacağın temlikine ilişkin bu talebin yazılı şekilde yapılması ve yazıda alacağın açık bir şekilde kime temlik edildiğinin belirtilmesi gerekmektedir." denilmektedir.

Buna göre, indirimli oranda vergiye tabi işlemlerden doğan iade alacaklarının öncelikle mükelleflerin ithalde alınanlar dahil kendi vergi borçlarına, SSK prim borçlarına ve 01.10.2006'dan itibaren (bu tarih dahil) elektrik ve doğalgaz borçlarına 27.07.2007 tarihinden itibaren kollektif şirketler ile adi ortaklıklar (şirketler)'den diğer ortakların izin vermesi (noter tarafından onaylanmış bir belge ile) kaydıyla ortaklarının vergi (ithalde alınanlar dahil) ve SSK prim borçlarına mahsubu mümkün olup, mal veya hizmet alımında bulunan mükelleflerin vergi borcuna mahsubu mümkün bulunmamaktadır. Ancak, hak sahibi mükelleflerin mahsuplardan sonra arta kalan bir miktar alacaklarının olması halinde noterden düzenlenecek temlikname ile mal ve hizmet alımında buldukları mükelleflerin vergi borçlarına temlik etmeleri mümkün bulunmaktadır.

#### **8.29. Konaklama Tesislerinde Farklı Mekanlarda Verilen Düğün, İş Toplantısı, Toplantı Odası Kirası, Yemek ve Alkolsüz İçeceklerde KDV Oran Uygulaması**

Bilindiği üzere, 108 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nin (3/b) bölümünde, konaklama tesislerinin bünyesinde bulunan hizmet birimlerinde 2007/13033 sayılı Kararname eki II sayılı listenin (B) bölümününün 24 üncü sırasında sayılan yerlerde verilen hizmetlerin %8 oranında KDV'ne tabi olduğu açıklanmıştır.

- Bu düzenleme kapsamında söz konusu Tebliğde sayılan mekanlar dışında (örneğin toplantı odasında verilen yemek veya oda servisinde) sunulan yiyecek ve içeceklerde KDV oranı,
- Otelde yapılan düğünlerde, iş toplantılarında sunulan ve ayrıca fatura edilen yemek ve alkolsüz içecek bedelinin KDV oranı,
- "Outside catering" (outside catering hizmetinde dışarıya toplu olarak yemek gönderilmektedir.) hizmetlerinde uygulanacak KDV oranı;

- geceleme hizmeti kapsamında tek faturada yer alan toplantı odası kirası, malzeme (bilgisayar, fotokopi vb.) bedeli, telefon ücreti, spor salonu, masajücreti ve kuru temizleme hizmetlerinin "mutad" olarak geceleme hizmeti kapsamında ve KDV oranınının %8 olarak uygulanıp uygulanamayacağı, başka bir ifade ile bu hizmetlerin söz konusu Tebliğde belirtilen "mutad hizmetler" kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği

konusunda farklı farklı uygulamalar yapılmaktadır.

KDV oranlarının belirlendiği 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki II sayılı listenin (B) bölümününün 24. sırası uyarınca; gazino, açık hava gazinosu, bar, dans salonu, diskotek, pavyon, taverna, birahane, kokteyl salonu ve benzeri yerler hariç olmak üzere kahvehane, kır kahvesi, çay bahçesi, çay ocağı, kıraathane, kafeterya, pastane, ayakta yemek yenilen yerler, yemeği pakette satan veya diğer şekillerde yemek hizmeti sunan yerler, lokanta, içkili lokanta, kebabçı ve benzeri yerlerde verilen hizmetler (bu yerlerde verilen hizmetlerin alkollü içeceklere isabet eden kısmı hariç) ile 25 inci sırası uyarınca; otel, motel, pansiyon ve benzeri konaklama tesislerinde sunulan geceleme hizmetlerinde 01/01/2008 tarihinden itibaren %8 oranında KDV uygulanmakta olup, uygulamaya ilişkin usul ve esaslar 107 ve 108 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde açıklanmıştır.

Buna göre 107 ve 108 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde yapılan düzenlemeler kapsamında;

- Konaklama tesisleri bünyesinde yer alan diğer hizmet birimlerinde sunulan genel oranda vergiye tabi hizmetlere, söz konusu hizmet bedellerinin geceleme hizmeti bedellerine dahil edilerek toplam bedelin geceleme ve konaklama hizmeti olarak fatura edilmesi halinde %8 oranında KDV hesaplanması ancak, ayrıca fatura düzenlenmesi veya geceleme hizmetine ilişkin düzenlenen faturada ayrıca gösterilmesi halinde %18 oranında KDV uygulanması gerekir.

- Otel, motel, pansiyon ve benzeri konaklama tesislerinde düğün, iş toplantısı vb. organizasyon hizmetleri verilmesi halinde bu hizmetler geceleme hizmeti kapsamında değerlendirilemeyeceğinden %18 KDV'ye tabi olacaktır.

Söz konusu organizasyonlarda hizmetin bir unsuru olarak yapılan yiyecek ve içecek teslimleri organizasyon hizmeti kapsamında vergilendirileceğinden %18 KDV'ye tabi tutulacak, bu tür organizasyonlara ait faturada yiyecek ve alkolsüz içecek teslimlerinin ayrıca gösterilmesi veya ayrıca fatura edilmesi %18 KDV uygulamasına engel teşkil etmeyecektir.

- Yine, 108 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nde sayılan mekanlar dışında verilen yiyecek ve alkolsüz içecek teslimlerinde de %18 KDV uygulanacaktır.

- Dışarıya toplu yemek verilmesi şeklinde verilen catering hizmetlerine 2007/13033 sayılı BKK Eki II sayılı Listenin (B/24) sırası uyarınca %8 oranında KDV uygulanacaktır.

- Konaklama tesislerinde geceleme hizmeti ile beraber toplantı odası kirası, malzeme (bilgisayar, fotokopi vb.) bedeli, telefon ücreti, spor salonu, masaj ücreti ve kuru temizleme hizmetleri gibi hizmetlerin de alınması durumunda söz konusu teslim bedellerinin geceleme hizmeti bedellerine dahil edilerek toplam bedelin geceleme ve konaklama hizmeti olarak fatura edilmesi halinde %8 oranında KDV hesaplanması ancak, ayrıca fatura düzenlenmesi veya geceleme hizmetine ilişkin düzenlenen faturada ayrıca gösterilmesi halinde ise %18 KDV uygulanması gerekmektedir.

## 9- EKLER

### 9.1. İade Dilekçesi Örneği

..... Vergi Dairesi Müdürlüğü'ne

Dairenizin ..... vergi numaralı mükellefiyim.

..... Dönemi KDV iade alacağım tutarı olan ..... YTL' nin aşağıda belirtilen banka hesap numarasına yatırılması arz ederim.

Adı Soyadı / Unvan

..... Bankası .....Şubesi  
Hesap No:.....

Adres

## 9.2. Mahsup Dilekçesi Örneği

..... Vergi Dairesi Müdürlüğü'ne

Dairenizin ..... vergi numaralı mükellefiyim.

..... Dönemi KDV iade alacığımdan aşağıda dönem ve tutarları belirtilen vergi borçlarıma mahsup edilmesini arz ederim.

Adı Soyadı / Unvan

Türü	Dönemi	Vadesi	Tutarı
------	--------	--------	--------

Adres

### 9.3. Kesin Teminat Mektubu Örneği

.../.... /....

.....Vergi Dairesi Müdürlüğü'ne

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu hükümleri gereğince katma değer vergisi iadesinden yararlanacak olan; ..... adresinde yerleşik.....firmasına ödenecek,..../20....dönemine ait, katma değer vergisi iadesine teminat oluşturan, bu teminat mektubu ile.....TL.sını (.....Türk Lirasını) ödeme konusunda, bankamız borçlu ile birlikte müteselsil kefil ve müşterek müteselsil borçlu sıfatıyla kefil ve sorumlu olduğunu, tarafınızdan bankamıza yazılı olarak bildirildiği takdirde, bankamızca veya mükellefçe hiçbir yasal yola gidilmeksizin protesto çekilmesine, hüküm alınmasına gerek kalmaksızın, yukarıda belirtilen meblağı ilk yazılı isteminiz üzerine, hemen ve geciktirilmeksizin, kayıtsız ve şartsız vergi dairenize veya vergi daireniz emrine nakden ve tamamen, istem anından ödeme anına kadar geçecek günler için gecikme zammı ile birlikte ödeyeceğimizi ve hakkımızda 6183 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanmasını bankamızın imza yetkilisi ve sorumlusu sıfatıyla ve banka nam ve hesabına yüklediğimizi kabul, beyan ve taahhüt ederiz.

Tarih ve İki Yetkilinin  
İmzası

\_\_\_\_\_Bankası A.Ş.  
\_\_\_\_\_Şubesi

NOT : Banka adına imza koyan yetkililerin adı, soyadı ve ünvanları banka kaşesi altında okunaklı olarak yer alacaktır.

#### 9.4. Alışlara İlişkin Liste

Mükellefin Adı Soyadı /Unvanı :  
Vergi Dairesi, Hesap Numarası :  
Dönemi :

İNDİRİLECEK KDV LİSTESİ								
F. TARİHİ	F..NO	KİMDEN ALINDIĞI	VERGİ DAİRESİ	HESAP NO	EMTİANIN CİNSİ	MİKTARI	TUTARI	KDV

Listedeki bilgiler fiili durum ile defter kayıt ve belgelerimize uygun olup,aksi durumun tespiti halinde uygulanacak müeyyideleri kabul ederiz.

KAŞE İMZA

#### 9.5. Satışlara İlişkin Liste

Mükellefin Adı Soyadı /Unvanı :  
Vergi Dairesi, Hesap Numarası :  
Dönemi :

İNDİRİLECEK KDV LİSTESİ								
F. TARİHİ	F..NO	KİMDEN ALINDIĞI	VERGİ DAİRESİ	HESAP NO	EMTİANIN CİNSİ	MİKTARI	TUTARI	KDV

Listedeki bilgiler fiili durum ile defter kayıt ve belgelerimize uygun olup,aksi durumun tespiti halinde uygulanacak müeyyideleri kabul ederiz.

KAŞE İMZA

9-6 Yılı İçinde Mahsup Edilecek Vergi Tutarının Hesaplanmasına İlişkin Örnek Tablo (99 Seri No.lu KDV Genel Tebliği Eki Örnek Tablo)

DÖNEM	İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEM			FAR K (4-3)	ÖNCE Kİ DÖNEM SONU İADE TUTARI	TOPLAM (5+6)	DEVREDEN KDV	CARI DÖNEM SONU İADE TUTARI	MAHSUP EDİLEN KDV
	BEDEL	HES.KD V.	YÜK.KD V.						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
OCAK	20.000	1.600	2.500	900	0	900	1.400	900	0
ŞUBAT	25.000	2.000	3.100	1.100	900	2.000	3.700	2.000	0
MART	15.000	1.200	1.700	500	2.000	2.500	2.300	2.300	0
NİSAN	50.000	4.000	5.600	1.600	2.300	3.900	5.200	3.900	0
MAYIS	80.000	6.400	9.600	3.200	3.900	7.100	8.400	7.100	0
HAZİRAN	110.000	8.800	12.600	3.800	7.100	10.900	17.600	10.900	900
TEMMUZ	90.000	7.200	10.000	2.800	0	2.800	7.300	2.800	2.800
AĞUSTOS	25.000	2.000	3.000	1.000	0	1.000	1.850	1.000	1.000
EYLÜL	40.000	3.200	4.200	1.000	0	1.000	850	850	850
EKİM	60.000	4.800	6.500	1.700	0	1.700	2.200	1.700	1.700
KASIM	50.000	4.000	6.000	2.000	0	2.000	1.450	1.450	1.450
ARALIK	45.000	3.600	5.700	2.100	0	2.100	2.250	2.100	2.100

Yukarıdaki tablo, % 8 oranına tabi işlemleri de bulunan bir mükellefin, bu işlemlerle ilgili yılı içindeki mahsup taleplerine konu olacak KDV alacağının hesaplanmasına ilişkin bir örnek olarak hazırlanmıştır. Tablo ile ilgili açıklamalar aşağıdadır.

1) Mükellefin Ocak ayındaki indirimli orana tabi teslimlerine ilişkin KDV hariç bedel 20.000 YTL, işlemin bünyesine giren KDV 2.500 YTL, bu teslim üzerinden hesaplanan KDV 1.600 YTL, hesaplanan ve

yüklenilen tutarlar arasındaki fark 900 YTL' dir. Bu tutar Ocak dönemi devreden KDV tutarından küçük olduğundan tamamı "Ocak Sonu İade Edilebilir KDV" olarak hesaplanmıştır.

2) Şubat ayında hesaplanan-yüklenilen KDV farkı 1.100 YTL'dir. Bu tutarın "Ocak Sonu İade edilebilir KDV" tutarı ile toplanması ile bulunan 2.000 YTL, Şubat sonu devreden KDV tutarı ile karşılaştırılmış, devreden KDV yüksek olduğundan 2.000 YTL' nin tamamı "Şubat Sonu İade Edilebilir KDV" olarak hesaplanmıştır. 2.000 YTL kümülatif tutardır. Ocak ve Şubat aylarını kapsayan 2 aylık dönem için hesaplanan toplam iade edilebilir KDV tutarını vermektedir.

3) Mart ayında hesaplanan \_ yüklenilen KDV farkı 500 YTL' dir. Bu tutara Şubat sonu iade edilebilir vergi tutarının eklenmesi ile bulunan 2.500 YTL, Mart dönemi devreden vergisi olan 2.300 YTL' den büyüktür. Bu nedenle "Mart Dönemi İade edilebilir KDV" tutarı 2.300 YTL olarak tespit edilmiştir.

4) Nisan, Mayıs ve Haziran dönemlerinde hesaplamalar yukarıdaki gibi yapılmış, Haziran döneminde kümülatif iade tutarı 10.900 YTL olarak hesaplanmıştır. Bu tutar, Bakanlar Kurulu'nca belirlenen 10.000 YTL' yi aştığından mükellefin mahsuben iade hakkı doğmuş olmaktadır. Bu dönemde mükellefe 10.000 YTL' yi aşan kısım olan 900 YTL mahsuben iade edilebilecektir.

5) Temmuz ayından itibaren iade hesabı aylık olarak yapılacak, yüklenilen-hesaplanan KDV farkı doğrudan o dönemin devreden vergisi ile karşılaştırılarak iade tutarı hesaplanacaktır. Bu nedenle tablonun "Önceki Dönem Sonu İade Tutarı" sütununa Temmuz döneminden başlayarak "sıfır" yazılmıştır.

Temmuz ayında yüklenilen-hesaplanan KDV farkı 2.800 YTL' dir. Bu tutar aynı ayın devreden vergisinden küçük olduğundan tamamı mahsuben iade olarak talep edilebilecektir. Aralık ayına kadar iade tutarı bu şekilde hesaplanacaktır.

### 9.7. Yüklenilen KDV Tablosu Örneği

Mükellefin Adı Soyadı /Unvanı :											
Vergi Dairesi, Hesap Numarası :											
Dönemi :											
<b>YÜKLENİLEN KDV LİSTESİ</b>											
HİZM. ALINAN FİRMANIN VERGİ DAİRESİ	HESAP NO	FATURA TARİHİ	FATURA NO	MAL VE HİZMETİN CİNSİ	MIKTARI	TOPLAM MATRAH	TOPLAM KDV	İHR. KULLANIL AN	YÜKLEN. MATRAH	YÜKLEN. KDV	
Listedeki bilgiler fiili durum ile defter kayıt ve belgelerimize uygun olup, aksi durumun tespiti halinde uygulanacak müeyyideleri kabul ederiz.											
KAŞE İMZA											

### 9.8. Aylık ve Yıllık İade Talebinin Beynamede Gösterilmesi

KOD NO (12)	KDVK MD. NO. (12)	TESLİM VE HİZMET BEDELİ (Yeni Türk Lirası)		(Ykr)	İADEYE KONU OLAN KDV (14) (Yeni Türk Lirası)		(Ykr)
406	29/2	70	XXX XXX		71	XXX XX	
450	29/2	72	X XXX XXX		73	XXX XXX	
		74			75		
		76			77		
		78			79		
<b>TOPLAM</b>		<b>80</b>			<b>81</b>		
<b>İADE EDİLEBİLİR KDV (69+81)</b>					<b>82</b>		
<b>İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERLE İLGİLİ TECİL EDİLEMİYEN KDV (15)</b>					<b>83</b>		

## 9.9. İade İşlemlerinde Yıllar İtibariyle Uygulanacak Limitler

<b>A- YMM RAPORU İLE ALINABİLECEK KDV İADESİ ÜST LİMİTLERİ (TAM TASDİK SÖZLEŞMESİ İMZALAMAYANLAR İÇİN)</b>					
<b>İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEM</b>	<b>2004 YILI</b>	<b>2005 YILI</b>	<b>2006 YILI</b>	<b>2007 YILI</b>	<b>2008 YILI</b>
11/1-a, 11/1-c, 13/a, 13/d, 14, 15/b, 9	188.000.000.000	210.000	231.000	249.000	267.000
29/2	376.000.000.000	420.000	462.000	498.000	534.000
11/1-b (Tam Tasdik Sözleşmesi olup olmadığına bakılmaksızın)	48.000.000.000	55.000	60.000	65.000	70.000

<b>B- YMM RAPORU İLE YAPILABİLECEK GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ İADELERİNDEKİ LİMİTLER</b>					
	<b>2003 YILI</b>	<b>2004 YILI</b>	<b>2005 YILI</b>	<b>2006 YILI</b>	<b>2007 YILI</b>
Tam tasdik sözleşmesi imzalayan mükelleflerin tevkif yoluyla kesilen ve beyanname üzerinden mahsup edemedikleri vergilerin YMM raporuna istinaden nakden ve mahsuben iadesi limiti	100.000.000.000 (252 Seri No.lu Tebliğ ile Belirlenmiştir.) (01.01.2004 Tarihinden Sonra Verilen Beyannameler İçin)	100.000.000.000. (252 Seri No.lu Tebliğ ile Belirlenmiştir.) (01.01.2004 Tarihinden Sonra Verilen Beyannameler İçin)	100.000 (252 Seri No.lu Tebliğ ile Belirlenmiştir.) (01.01.2004 Tarihinden Sonra Verilen Beyannameler İçin)	100.000 (252 Seri No.lu Tebliğ ile Belirlenmiştir.) (01.01.2004 Tarihinden Sonra Verilen Beyannameler İçin)	100.000 (252 Seri No.lu Tebliğ ile Belirlenmiştir.) (01.01.2004 Tarihinden Sonra Verilen Beyannameler İçin)

<b>C- YMM'LERİN YAPACAKLARI KARŞIT İNCELEMELERE İLİŞKİN LİMİTLER</b>					
<b>İŞLEM TÜRÜ</b>	<b>01.01.2004 Tarihinden İtibaren Düzenlenen Belgeler</b>	<b>01.01.2005 Tarihinden İtibaren Düzenlenen Belgeler</b>	<b>01.01.2006 Tarihinden İtibaren Düzenlenen Belgeler</b>	<b>01.01.2007 Tarihinden İtibaren Düzenlenen Belgeler</b>	<b>01.01.2008 Tarihinden İtibaren Düzenlenen Belgeler</b>
Karşit inceleme yapılmasının zorunlu olmadığı haller	9.765.930.096	11.000,00	12.078,00	13.020,00	13.957,00
Bir mükelleften bir aylık dönemde yapılan mal ve hizmet alımlarının toplamının aşması halinde karşit inceleme yapılması gereken limit	29.297.790.288	32.579,00	35.772,00	38.562,00	41.338,00

<b>D- İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEMLERDE YILLIK KDV İADESİ ALINMASINA İLİŞKİN LİMİTLER</b>					
	<b>2004 YILI</b>	<b>2005 YILI</b>	<b>2006 YILI</b>	<b>2007 YILI</b>	<b>2008 YILI</b>
İade yapılabilmesi için aşılması gereken limit	9.100	10.000	10.000	10.800	11.600

## KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNUN 28 VE 36 INCI MADDELERİNE İLİŞKİN

B.K.K. No :2007/13033  
Resmi Gazete Tarihi :30/12/2007  
Resmi Gazete Sayısı :26742  
Kapsam :  
Karar Sayısı :2007/13033

Ekli "Mal ve Hizmetlere Uygulanacak KDV Oranlarının Tespitine İlişkin Karar"ın yürürlüğe konulması; Maliye Bakanlığının 19/12/2007 tarihli ve 113034 sayılı yazısı üzerine, 3065 sayılı KDV Kanununun 28 inci ve 36 ncı maddelerine göre, Bakanlar Kurulu'nca 24/12/2007 tarihinde kararlaştırılmıştır.

### MAL VE HİZMETLERE UYGULANACAK KATMA DEĞER VERGİSİ ORANLARININ TESPİTİNE İLİŞKİN KARAR

#### KDV oranları

**MADDE 1 - (1)** Mal teslimleri ile hizmet ifalarına uygulanacak KDV oranları;

- Ekli listelerde yer alanlar hariç olmak üzere, vergiye tabi işlemler için, % 18
- Ekli (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için, % 1
- Ekli (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için, % 8 olarak tespit edilmiştir.

(2) Finansal kiralama işlemlerinde, işleme konu olan malın tabi olduğu KDV oranı uygulanır.

(3) (I) sayılı listenin 2/a sırasında yer alan ürünlerin perakende safhadaki teslimlerinde bu maddenin (a) bendinde öngörülen vergi oranı, 1, 2/b ve 3 üncü sıralarında yer alan ürünlerin perakende safhadaki teslimlerinde ise (c) bendinde öngörülen vergi oranı uygulanır.

(4) Perakende safhadaki teslimden maksat; teslimi yapılan ürünlerin aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlar ile işletmelerinde kullanacak olanlar dışındakilere satılmasıdır. Ürünleri, aynen ya da işlendikten sonra satanlar ile işletmesinde kullanacak olanların gerçek usulde KDV mükellefi olmamaları halinde bunlara yapılan teslimler de perakende teslim sayılır.

(5) (I) sayılı listenin 9 uncu sırasında yer alan "kullanılmış" deyimini, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa göre özel tüketim vergisine tabi olmayan taşıtları ifade eder.

#### Mal ve hizmetleri tanımlama yetkisi

**MADDE 2 - (1)** Bu Karar kapsamındaki mal ve hizmetleri tanımlamaya Maliye Bakanlığı yetkilidir.

#### Yürürlükten kaldırılan mevzuat

**MADDE 3 - (1)** Mal teslimleri ve hizmet ifalarına uygulanacak KDV oranlarının tespit edilmesi hakkındaki 17/7/2002 tarihli ve 2002/4480 sayılı Kararname ile bu Karamamede değişiklik yapan, 25/4/2003 tarihli ve 2003/5557 sayılı, 5/6/2003 tarihli ve 2003/5710 sayılı, 23/12/2003 tarihli ve 2003/6666 sayılı, 26/2/2004 tarihli ve 2004/6887 sayılı, 21/7/2004 tarihli ve 2004/7666 sayılı, 18/8/2004 tarihli ve 2004/7802 sayılı, 27/12/2004 tarihli ve 2004/8301 sayılı, 6/3/2006 tarihli ve 2006/10138 sayılı, 26/6/2006 tarihli ve 2006/10620 sayılı, 25/5/2007 tarihli ve 2007/12143 sayılı Kararnameler yürürlükten kaldırılmıştır.

#### Yürürlük

**MADDE 4 - (1)** Bu Kararın; finansal kiralama işlemlerine ilişkin hükümleri Kararın yayımı tarihinden sonra düzenlenen sözleşmeler için geçerli olmak üzere yayımı tarihinde, (II) sayılı listenin "A) GIDA MADDELERİ" bölümünün 13/b, 14 ve 18/b sıraları ile "B) DİĞER MAL VE HİZMETLER" bölümünün 24 üncü ve 25 inci sıraları 1/1/2008 tarihinde, diğer hükümleri yayımını izleyen gün yürürlüğe girer.

#### Yürütme

**MADDE 5 - (1)** Bu Karar hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.

#### (I) SAYILI LİSTE

1- Kuru üzüm, kuru incir, kuru kayısı, ceviz, fındık, antep fıstığı, çam fıstığı, yer fıstığı, kestane, leblebi, ayçiçeği çekirdeği, kabak çekirdeği,

2- a) Mazı, palamut, kendir tohumu, kanola (kolza), kitre,

b) Meyan kökü, meyan balı, meyan hülasesı, çöven, sumak yaprağı, defne yaprağı, ıhlamur, kekik, adaçayı, mahlep, kimyon, susam, anason, haşhaş tohumu, rezene tohumu, süpürge teli ve tohumu ile bunlardan mamul süpürgeler, kapari (kebere), harnup (keçiboynuzu), harnup çekirdeği, zerdali çekirdeği, kayısı çekirdeği, kişniş, acıbadem, kuzu göbeği mantar, şeker pancarı,

3- Buğday, arpa, mısır, yulaf, çavdar, darı, çeltik, soya, kuru fasulye, kuru barbunya, kuru bakla, nohut, mercimek, patates, kuru soğan, sarımsak, zeytin, zeytinyağı, küçük ve büyükbaş hayvanlar (anlar dahil),

4- Buğday unu, buğday unundan imal edilen ekmekler (kepekli olanlar dahil, diğer katkı maddeliler hariç), yufka,

5- Buğday, arpa, mısır, çeltik, fasulye, yer fıstığı, ayçiçeği, soya, şeker pancarı, patates, pamuk, nohut, yonca, korunga, adi ve diğer fiğler, sorgum, sudan otu ve sorgum-sudan melezinin sertifikalı tohumlukları ile sertifikalı meyve fidanları,

6- 24/6/1995 tarihli ve 552 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye göre toptancı hallerinde faaliyette bulunanlara ve bunlar tarafından gerçek usule tabi KDV mükelleflerine yapılan taze sebze ve meyve (mamulleri hariç) teslimleri,

7- Suni döllenme için dondurulmuş hayvan spermaları,

8- Gazete ve dergiler (21/6/1927 tarihli ve 1117 sayılı Kanun hükümlerine göre poşetlenerek satılanların tesliminde bu Kararın 1 inci maddesinin (a) bendinde öngörülen vergi oranı uygulanır.),

9- Aşağıda tanımları yapılan motorlu taşıtlardan yalnız "kullanılmış" olanlar,

"Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 pozisyonundaki binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlar (87.02 pozisyonuna girenler hariç) (steysin vagonlar ve yarış arabaları dahil). [(Yalnız binek otomobilleri, steysin vagonlar, yarış arabaları, arazi taşıtları, jipler, vb., motorlu karavanlar, elektrik, gaz, güneş enerjili vb. motorlu taşıtlar, "8703.10.11.00.00 özellikle kar üzerinde hareket etmek için dizayn edilmiş sıkıştırma ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlu olanlar (dizel veya yarı dizel) veya kıvılcım ateşlemeli içten yanmalı pistonlu motorlu taşıtlar", "8703.10.18.00.00 diğerleri"] [Ambulanlar, mahkum taşımaya mahsus arabalar, para arabaları, cenaze arabaları, itfaiye öncü arabaları gibi özel amaçla yapılmış motorlu taşıtlar hariç.] (KDV Kanununun 30/b maddesine göre binek otomobillerinin alımında yüklenilen KDVni indirim hakkı bulunan mükelleflerin, bu araçları tesliminde bu Kararın 1 inci maddesinin (a) bendinde öngörülen vergi oranı uygulanır.),

10- Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 2713.20.00.00.11 pozisyonunda yer alan penetrasyon asfalt (cut-back asfaltlar hariç) teslimi,

11- Net alanı 150 m<sup>2</sup>'ye kadar konut teslimleri ile belediyeler, il özel idareleri, Toplu Konut İdaresi Başkanlığı ve bunların % 51 veya daha fazla hissesine ya da yönetiminde oy hakkına sahip oldukları işletmeler tarafından konut yapılmak üzere projelendirilmiş arsaların (sosyal tesisler için ayrılan bölümler dahil) net alanı 150 m<sup>2</sup>'nin altındaki konutlara isabet eden kısmı,

12- Konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri,

13- Kanunla kurulmuş sosyal güvenlik kuruluşları ve belediyelere yapılan sadece net alanı 150 m<sup>2</sup>'ye kadar konutlara ilişkin inşaat taahhüt işleri,

14- Cenaze hizmetleri.

## (II) SAYILI LİSTE

### A) GIDA MADDELERİ

22/12/2006 tarihli ve 2006/11437 sayılı Kararnamenin eki İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetvelinin;

1 - a) 01.01, 01.02, 01.03, 01.04, 01.05 pozisyonlarında yer alan hayvanlar ile 01.06 pozisyonunda yer alan (yalnız tavşanlar, geyikler, dağ keçisi, keklük, devekuşu, bildircin, çulluk, yabani ördek ve kazlar, sülün, beç tavuğu) hayvanlar,

- b) 2 no.lu faslında yer alan mallar,  
c) 3 no.lu faslında yer alan mallar (0301.10 pozisyonunda yer alan süs balıkları hariç),  
2- 4 no.lu faslında yer alan mallar (0408.11.20.00.00, 0408.19.20.00.00, 0408.91.20.00.00, 0408.99.20.00.00 pozisyonlarında yer alan mallar hariç),  
3- 5 no.lu faslın 0504.00 pozisyonunda yer alan mallar,  
4- 6 no.lu faslın 0601.20.10.00.11, 0601.20.10.00.12, 0602.10, 0602.20, 0602.90.10.00.00, 0602.90.20.00.00, 0602.90.30.00.00 pozisyonlarında yer alan mallar,  
5- 7 no.lu faslında yer alan mallar,  
6- 8 no.lu faslında yer alan mallar,  
7- 9 no.lu faslında yer alan mallar,  
8- 10 no.lu faslında yer alan mallar,  
9- 11 no.lu faslında yer alan mallar,  
10- 12 no.lu faslında yer alan mallar (yalnız; sebze ve meyveler, bunların tohum, çekirdek ve sporları, nane, şeker kamışı, pamuk tohumu ve çığıti, yağlı tohum ve meyvelerin un ve kaba unları),  
11- 15 no.lu faslında yer alan yağlardan insan gıdası olarak kullanılmaya elverişli olanlar ile bunların üretiminde kullanılmaya elverişli olan ham yağlar,  
12- 16 no.lu faslında yer alan mallar,  
13- a) 17 no.lu faslında yer alan mallar (1704.90.30.00.00 pozisyonunda yer alanlar hariç),  
b) 1704.90.30.00.00 pozisyonunda yer alan mallar,  
14 -18 no.lu faslında yer alan mallar,  
15 -19 no.lu faslında yer alan mallar,  
16 - 20 no.lu faslında yer alan mallar,  
17 - 21 no.lu faslında yer alan mallar,  
18 - 22 no.lu faslında yer alan mallardan yalnız;  
a)22.01, 2202.10.00.00.19, 2202.90, 2204.30, 2209.00.91.00.00, 22.09.00.99.00.00 pozisyonlarında yer alanlar,  
b)2202.10.00.00.11, 2202.10.00.00.12, 2202.10.00.00.13 pozisyonlarında yer alanlar,  
19- 23 no.lu faslın 2306.90.11.00.11, 2306.90.11.00.19, 2306.90.19.00.11, 2306.90.19.00.19 pozisyonlarında yer alan mallar,  
20- 25 no.lu faslın 2501.00.91.00.11, 2501.00.91.00.12, 2501.00.91.00.19 pozisyonlarında yer alan mallar.

Bu bölümdeki malların (I) sayılı listede de yer alması halinde, (I) sayılı listede belirlenen oranlar uygulanır.

## **B) DİĞER MAL VE HİZMETLER**

- 1- Kütlü ve elyaf pamuk, linter pamuk, pamuk lifi döküntüleri, natürel veya tops haldeki tiftik, yün ve yapağı,  
2- 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 derileri,  
3- İplikler ve iplik imali için hazırlanan her nevi filamentler, lifler, vb. (Pamuktan, yünden, tiftikten, hayvan kıllarından, ipekten, sentetikten, suni maddelerden, dokumaya elverişli her nevi maddelerden veya bunların karışımlarından elde edilenler.),  
4- Pamuklu, yünlü, ipekli, sentetik, suni veya bunların karışımlarından örme dahil her nevi mensucat (pamuk, keten, ipek, sentetik, suni, kauçuk iplik, lif ve benzerleriyle, hayvan kıllarıyla, dokumaya elverişli

maddelerle veya bunların karışımları ile birlikte; el tezgahlarında veya diğer şekillerde dokunsun dokunmasın, ağartılmış, boyanmış, baskılı vb. şekillerde olsun olmasın), emdirilmiş, sıvanmış, kaplanmış veya lamine edilmiş dokumaya elverişli mensucat, dokunmamış mensucat, vatka, keçe ile her nevi dantela, kordela, kordon ve işlemeler,

5- Yukarıdaki 4 numaralı sırada yazılı mensucat, vatka, keçe ve dantela, kordela, kordon ve işlemelerden mamul; iç ve dış giyim eşyası (şapka, kravat, kaşkol, kemer, çorap, eldiven vb. dahil), havlu, bornoz, perde, çarşaf, yastık, yorgan, battaniye, uyku tulumu, her türlü kılıf ve örtüler ile bunların benzeri ev tekstil ürünleri (taşıtlarda kullanılanlar dahil) (yataklar hariç),

6- İşlenmiş post, deri ve köseleler ile bunların taklitleri ve bunlardan mamul giyim eşyası (şapka, kemer, kravat, eldiven ve benzerleri dahil),

7- Her nevi maddeden mamul ayakkabı, terlik, çizme ve benzerleri,

8- Her nevi maddeden mamul çanta, bavul, valiz ve benzerleri,

9- Halılar ve diğer dokumaya elverişli maddelerden yer kaplamaları,

10- Fason olarak yapılan tekstil ve konfeksiyon işleri,

11- 3100 sayılı KDV Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanun kapsamına giren ödeme kaydedici cihaz teslimleri,

12- 13/10/1983 tarihli ve 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu ile Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 64 üncü maddesine göre otobüs, kamyon ve çekici türü taşıtlarda bulundurulması ve kullanılması zorunlu olan takograf cihazı teslimleri,

13- Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 4801.00 pozisyonunda yer alan gazete kağıdı (rulo veya tabaka halinde) ile 48.02 pozisyonunda yer alan baskı ve yazı kağıtlarının teslimi,

14- Kitap ve benzeri yayınlar (21/6/1927 tarihli ve 1117 sayılı Kanun hükümlerine göre poşetlenerek satılanların tesliminde bu Kararın 1 inci maddesinin (a) bendinde öngörülen vergi oranı uygulanır.), kurşun kalem, boya kalemleri, sulu boya ve pastel boyalar, okul defterleri, silgi, kalemtıraş, cetvel, pergel, gönye, iletke,

15- Üniversite ve yüksekokullar ile 5580 sayılı Özel Öğretim Kurumları Kanunu, 2828 sayılı Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Kanunu ve 573 sayılı Özel Eğitim Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamında verilen eğitim ve öğretim hizmetleri, "Okul Servis Araçları Hizmet Yönetmeliği" kapsamında verilen öğrenci taşıma servis hizmetleri ile "Özel Öğrenci Yurtları Yönetmeliği" hükümlerine tabi yurtda verilen hizmetler,

16- Sinema, tiyatro, opera, operet, bale, müze giriş ücretleri,

17- İnsan gıdası olarak kullanılan mamular, insan ve hayvan sağlığı için kullanılan antiserumlar, immunglobulinler, kan ve kan komponentleri ile kan ürünleri, aşular,

18- Sağlık Bakanlığı tarafından ruhsatlandırılan veya ithaline izin verilen beşeri tıbbi ürünler,

19- Tarım ve Köyişleri Bakanlığı tarafından zirai mücadelede kullanılmak üzere ruhsatlandırılan bitki koruma ürünleri,

20- Tarım ve Köyişleri Bakanlığı tarafından ruhsatlandırılan veteriner ispençiyari ve tıbbi müstahzarlar (veteriner kozmetikleri hariç),

21- İlgili Bakanlıklar ya da kanunlarla izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından yerine getirilen insan veya hayvan sağlığına yönelik koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri (hayvan ırkının ıslahına yönelik hizmetler dahil), ambulans hizmetleri,

22- Tıbbi cihazlar (Sağlık Bakanlığı tarafından yayımlanan "Tıbbi Cihaz Yönetmeliği", "Vücuda Yerleştirilebilir Aktif Tıbbi Cihazlar Yönetmeliği" ve "Vücut Dışında Kullanılan Tıbbi Tanı Cihazları Yönetmeliği" kapsamında tanımları verilen ve doğrudan sağlık hizmetleri ile veterinerlikte kullanılan cihazlar, bunların aksam ve parçaları) ile bunların kiralanması hizmetleri,

23- Küspe, tam yağlı soya (fullfat), kepek, razmol, balık unu, et unu, kemik unu, kan unu, tapiyoka (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),

24- Gazino, açık hava gazinosu, bar, dans salonu, diskotek, pavyon, taverna, birahane, kokteyl salonu ve benzeri yerler hariç olmak üzere kahvehane, kır kahvesi, çay bahçesi, çay ocağı, kıraathane, kafeterya, pastane, ayakta yemek yenilen yerler, yemeği pakette satan veya diğer şekillerde yemek hizmeti sunan yerler, lokanta, içkili lokanta, kebabçı ve benzeri yerlerde verilen hizmetler (bu yerlerde verilen hizmetlerin alkollü içeceklerle isabet eden kısmı hariç),

25- Otel, motel, pansiyon, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerinde sunulan geceleme hizmeti (Konaklama tesislerinde geceleme hizmetinden yararlanmayanlara verilen tüm hizmetler ile geceleme hizmetiyle beraber verilen ancak ayrıca belgelendirilen ya da geceleme hizmetine ait belgede ayrıca fiyatlandırılan hizmetler bu sıra kapsamında yer almamaktadır. Ancak geceleme hizmeti kapsamında verilmesi ve geceleme bedeline dahil edilmesi mutata olan diğer hizmetler bu sıra kapsamında yer almakla birlikte bu şekilde belirlenen geceleme bedeli içinde sunulan alkollü içeceklerle ilişkin yüklenilen KDV tutarları, hizmeti sunanlar tarafından indirim konusu yapılamaz.),

26- Yaşlı, sakat ve düşkünler için bakım ve huzurevleri ile yetimhanelerde verilen hizmetler,

27- Belediyeler veya bunların iktisadi işletmeleri tarafından verilen atık su hizmetleri.

### **KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNUN 28 VE 36 İNCİ MADDELERİNE İLİŞKİN**

B.K.K. No :2008/13234  
Resmi Gazete Tarihi :08/02/2008  
Resmi Gazete Sayısı :26781  
Kapsam :  
Karar Sayısı :2008/13234

24/12/2007 tarihli ve 2007/13033 sayılı Kararnameye ektir.

Ekli "Mal ve Hizmetlere Uygulanacak KDV Oranlarının Tespitine İlişkin Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar"ın yürürlüğe konulması; Maliye Bakanlığının 4/2/2008 tarihli ve 10793 sayılı yazısı üzerine, 3065 sayılı KDV Kanununun 28 inci ve 36 ncı maddelerine göre, Bakanlar Kurulu'nca 5/2/2008 tarihinde kararlaştırılmıştır.

### **MAL VE HİZMETLERE UYGULANACAK KATMA DEĞER VERGİSİ ORANLARININ TESPİTİNE İLİŞKİN KARARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KARAR**

**MADDE I-** 24/12/2007 tarihli ve 2007/13033 sayılı Kararnamenin eki II sayılı listenin "B) DtöER MAL VE HİZMETLER" bölümünün 25 inci sırası aşağıdaki şekilde değiştirilmiş, bölümün sonuna aşağıdaki 28 inci sıra eklenmiştir.

"25- Otel, motel, pansiyon, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerinde sunulan geceleme hizmeti (1618 sayılı Kanun hükümlerine göre Kültür ve Turizm Bakanlığından işletme belgesi almış seyahat acenteleri tarafından müşteriye aktarılan geceleme hizmet tutan ve bu hizmete ilişkin aracılık bedellerine de konaklama tesislerinde verilen geceleme hizmetlerinin ait olduğu oran uygulanır. Konaklama tesislerinde geceleme hizmetinden yararlanmayanlara verilen tüm hizmetler ile geceleme hizmetiyle beraber verilen ancak ayrıca belgelendirilen ya da geceleme hizmetine ait belgede ayrıca fiyatlandırılan hizmetler bu sıra kapsamında yer almamaktadır. Ancak geceleme hizmeti kapsamında verilmesi ve geceleme bedeline dahil edilmesi mutata olan diğer hizmetler bu sıra kapsamında yer almakla birlikte bu şekilde belirlenen geceleme bedeli içinde sunulan alkollü içeceklerle ilişkin yüklenilen KDV tutarları, hizmeti sunanlar tarafından indirim konusu yapılamaz.)"

### **KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNUN 28 İNCİ MADDESİNE İLİŞKİN**

B.K.K. No :2008/13426  
Resmi Gazete Tarihi :06/04/2008  
Resmi Gazete Sayısı :26839  
Kapsam :

**Karar Sayısı :2008/13426**

24/12/2007 tarihli ve 2007/13033 sayılı Kararnameye ektir.

Ekli "Mal ve Hizmetlere Uygulanacak KDV Oranlarının Tespitine İlişkin Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar"ın yürürlüğe konulması; Maliye Bakanlığının 26/3/2008 tarihli ve 29838 sayılı yazısı üzerine, 3065 sayılı KDV Kanununun 28 inci maddesine göre, Bakanlar Kurulu'nca 31/3/2008 tarihinde kararlaştırılmıştır.

**MAL VE HİZMETLERE UYGULANACAK KATMA DEĞER VERGİSİ ORANLARININ TESPİTİNE İLİŞKİN KARARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KARAR**

**MADDE 1** - 24/12/2007 tarihli ve 2007/13033 sayılı Kararnamenin eki II sayılı listenin "B) DİĞER MAL VE HİZMETLER" bölümüne aşağıdaki 29 uncu sıra eklenmiştir.

"29- 18/12/2007 tarihli ve 2007/13007 sayılı Kararnamenin eki İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetvelinin;

84.29.52.10.00.00 Paletli ekskavatörler (kulesi 360 derece dönebilen)

84.29.52.90.00.11 Lastik tekerlekli olanlar (kulesi 360 derece dönebilen makina ve cihazlar)

84.29.59.00.10.11 Beko loder

84.47 Örgü makinaları, dikiş-trikotaj makinaları ve gipe edilmiş iplik, tül, dantela, işleme, şeritçi ve kaytancı eşyası veya file imaline mahsus makina ve cihazlar ve püskül, ponpon makina ve cihazları

84.52.10 Ev tipi dikiş makinaları

84.52.21.00.00.00 Otomatik üniteler (diğer dikiş makinaları)

84.52.29.00.00.00 Diğerleri (diğer dikiş makinaları)

84.58 Metal işlemeye mahsus torna tezgahları (tornalama merkezleri dahil)

84.59 Metalleri talaş kaldırmak suretiyle delmeye, raybalamaya, frezelemeye, diş açmaya veya vida yuvası açmaya mahsus takım tezgahları (kızaklı işlem üniteleri dahil) [84.58 pozisyonundaki torna tezgahları (tornalama merkezleri dahil) hariç]

gümrük tarife istatistik pozisyon numaralarında yer alan mallar"

**MADDE 2** - KDV Kanununun 30 uncu maddesinin (b) bendine göre binek otomobillerin alımında yüklenilen KDVni indirim hakkı bulunan mükelleflerin, kiralamak veya çeşitli şekillerde işletmek üzere iktisap ettikleri ve 31/12/2007 tarihi itibarıyla aktiflerinde veya envanterlerinde bulunan binek otomobillerinin iktisap tarihinden itibaren 2 yıl geçtikten sonra teslimde konu olması halinde bu teslimde % 1 KDV oranı uygulanır.

**MADDE 3** - Bu Karar yayımını izleyen gün yürürlüğe girer.

**MADDE 4** - Bu Karar hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.

**KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNUN 28 İNCİ MADDESİNE İLİŞKİN**

B.K.K. No 2008/13902

Resmi Gazete Tarihi 19/07/2008

Resmi Gazete Sayısı 26941

Kapsam

**Karar Sayısı : 2008/13902**

24/12/2007 tarihli ve 2007/13033 sayılı Kararnameye ektir.

Ekli "Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar"ın yürürlüğe konulması; Maliye Bakanlığının 3/7/2008 tarihli ve 66966 sayılı yazısı üzerine, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 28 inci maddesine göre, Bakanlar Kurulu'nca 8/7/2008 tarihinde kararlaştırılmıştır.

## **MAL VE HİZMETLERE UYGULANACAK KATMA DEĞER VERGİSİ ORANLARININ TESPİTİNE İLİŞKİN KARARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KARAR**

**MADDE 1-** 24/12/2007 tarihli ve 2007/13033 sayılı Kararname ile yürürlüğe konulan "Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Karar"ın eki (I) Sayılı Listeye aşağıdaki sıra eklenmiştir.

"15- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca teslimleri katma değer vergisinden istisna olan araçların, faaliyetleri kısmen veya tamamen bu araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere kiralanması hizmeti,"

**MADDE 2-** Aynı Kararın eki (II) sayılı listenin "B) DİĞER MAL VE HİZMETLER" bölümünün 6 ncı, 19 uncu ve 22 nci sıraları aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"6- a) İşlenmiş post, deri ve köseleler ile bunların taklitleri ve bunlardan mamul giyim eşyası (şapka, kemer, kravat, eldiven ve benzerleri dahil),

b) 18/12/2007 tarihli ve 2007/13007 sayılı Kararnamenin eki İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetvelinin "4302.19.95.00.19 Diğerleri" pozisyonunda yer alan eşyalardan yalnız sığırların (bufalo dahil) dabaklanmış ve aprelenmiş kürkleri,"

"19- 18/12/2007 tarihli ve 2007/13007 sayılı Kararnamenin eki İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 0106.90.00.90.14 pozisyonunda yer alan biyolojik mücadelede kullanılan parazit ve predatörler ile Tarım ve Köyişleri Bakanlığı tarafından zirai mücadelede kullanılmak üzere ruhsatlandırılan bitki koruma ürünleri,"

"22- 18/12/2007 tarihli ve 2007/13007 sayılı Kararnamenin eki İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetvelinin;

2520.20.90.10.00	Dişçilikte kullanılan alçılar
2520.20.90.90.11	Tıpta kullanılan alçılar
2804.40.00.00.00	Oksijen
2844.40.20.00.11	Radyoaktif iyot
2844.40.20.00.12	Radyoaktif fosfor
2844.40.20.00.13	Radyoaktif karbon
2844.40.20.00.14	Radyoaktif kobalt
2844.40.20.00.19	Diğerleri
2844.40.30.00.00	Suni radyoaktif izotopların bileşikleri (EURATOM)

30.01 Tedavide kullanılan kurutulmuş guddeler ve diğer organlar (toz haline getirilmiş olsun olmasın); guddelerin veya diğer organların veya bunların salgılarının tedavide kullanılan hülasaları; heparin ve tuzları; tedavide veya korunmada kullanılmak üzere hazırlanmış tarifenin başka yerinde yer almayan veya belirtilmeyen insan veya hayvan menşeli diğer maddeler

30.05 Tıpta, cerrahide, dişçilikte veya veterinerlikte kullanılan eczacılık maddeleri emdirilmiş veya kaplanmış veya perakende satılacak şekilde hazırlanmış veya ambalajlanmış pamuklar, gaz bezleri, bandajlar ve benzeri maddeler (sargılar, sparadralar, hardal yakıları gibi)

30.06 Bu fasılın 4 nolu notunda belirtilen eczacılık eşyası ve müstahzarları

33.06 Ağız veya diş sağlığını korumaya mahsus müstahzarlar (takma dişleri temizlemeye ve onları ağızda sabit tutmaya mahsus pat ve tozlar dâhil); diş aralarını temizlemekte kullanılan iplikler (diş iplikleri), bireysel kullanıma mahsus ambalajlarda perakende satılacak hale getirilmiş

3307.90.00.90.11 Kontakt-lens veya suni göz solüsyonları

3407.00.00.10.00 Dişçilikte kullanılan alçı esaslı diğer müstahzarlar

3407.00.00.90.11 Dişçi mumu

3407.00.00.90.13 Elastomer esaslı ölçü maddeleri (dişçilikte kullanılan)

3407.00.00.90.14 Çinko oksit-öjenol esaslı ölçü maddeleri (dişçilikte kullanılan)

3701.10.10.00.00 Tıpta, dişçilikte veya veterinerlikte kullanılanlar

3701.20.00.90.12 Seluloitten veya diğer plastik maddelerden sağlık işlerinde kullanılanlar

3821.00.00.00.00 Mikroorganizmaların (virüsler ve benzerleri), bitkilerin, insan veya hayvan hücrelerinin geliştirilmesine veya idamesine mahsus müstahzar kültür ortamları

3822.00 Bir mesnet üzerinde bulunan laboratuvarlarda veya teşhiste kullanılan reaktifler, bir mesned üzerinde olsun olmasın laboratuvarlarda veya teşhiste kullanılan müstahzar reaktifler (30.02 veya 30.06 pozisyonlarında yer alanlar hariç); standart (referans) maddeleri

39. Fasıl Plastikler ve mamulleri (Yalnız idrar torbaları, kolostomi torbaları, aseptik dolum torbaları, her nevi eldivenler, her nevi kan alma tüpleri ve prezervatifler)

40. Fasıl Kauçuk ve kauçuktan eşya (Yalnız idrar torbaları, kolostomi torbaları, aseptik dolum torbaları, her nevi eldivenler, her nevi kan alma tüpleri ve prezervatifler)

7015.10.00.00.00 Numaralı gözlük camları

8419.20 Tıbbi, cerrahi veya laboratuvar sterilizatörleri

8421.29.00.00.11 Diyalizör

8509.80.00.00.19 Diğerleri (Yalnız elektrikli - pilli diş fırçaları)

90.11 Kombine haldeki optik mikroskoplar (fotomikrografi, sinefotomikrografi veya mikroprojeksiyon mikroskopları dâhil) (Aksam, parça ve aksesuarlar hariç)

90.18 Tıpta, cerrahide, dişçilikte ve veterinerlikte kullanılan alet ve cihazlar (Sintigrafi cihazları, diğer elektromedikal cihazlar ve göz testine mahsus cihazlar dahil) (Aksam ve parçalar hariç)

90.19 Mekanoterapi cihazları; masaj cihazları; psikotekni cihazları; ozonoterapi, oksijenoterapi, aeroterapi, suni teneffüs veya diğer terapik teneffüs cihazları (Aksam ve parçalar hariç)

9020.00 Diğer teneffüs cihazları ve gaz maskeleri (Mekanik parçaları ve değiştirilebilen filtreleri olmayan koruyucu maskeler hariç) (Aksam, parça ve aksesuarlar hariç)

90.21 Ortopedik cihazlar (Koltuk değnekleri, cerrahi kuşaklar ve fitik bağları dahil) ;cebireler, gudyerler ve kırıklara mahsus diğer cihazlar; protez organlar; sağrıların işitmesini kolaylaştırmaya mahsus cihazlar ve vücut kusur veya noksanlığını gidermek amacıyla üstte veya elde taşınan veya vücudun içine yerleştirilen diğer cihazlar (Aksam, parça ve aksesuarlar hariç)

9022.12.00.00.00 Bilgisayarlı tomografi cihazları

9022.13.00.00.00 Diğerleri (dişçiliğe mahsus olanlar)

9022.14 Diğerleri (tıbbi, cerrahi veya veterinerlik amaçlı kullanımlar için)

9022.21 Tıbbi, cerrahi, dişçilik veya veterinerlik amaçlı kullanımlar için

9027.80 Diğer alet ve cihazlar (Yalnız PCR cihazı, kan sayım, nefelometre vb. analiz ve ölçüm cihazları, biokimya, idrar ve eliza cihazları)

9402.10.00.00.11 Dişçi koltukları

9402.90 Diğerleri (Aksam ve parçalar hariç)

9506.91.90.00.00 Diğerleri (Yalnız yürüteç barı vb.)

9603.21.00.00.00 Diş fırçaları

pozisyonlarında yer alan eşyaların teslimi ile bunlardan makine ve cihaz niteliği taşıyanların kiralanması hizmetleri,"

**MADDE 3-** Bu Kararın;

a) 1 inci maddesi yayımını izleyen aybaşında,

b) 2 nci maddesi yayımını izleyen gün,

c) Diğer maddeleri yayımı tarihinde,

yürürlüğe girer.

**MADDE 4-** Bu Karar hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.

### **KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNUN 29 UNCU MADDESİNE İLİŞKİN**

B.K.K. No 2008/13903

Resmi Gazete Tarihi 19/07/2008

Resmi Gazete Sayısı 26941

Kapsam

Karar Sayısı : 2008/13903

Ekli "İndirimli Orana Tabi İşlemlerde İade Edilecek Verginin Hesabına Amortismanına Tabi İktisadi Kıymetlere Ait Katma Değer Vergisinin Dahil Edilmemesine İlişkin Karar"ın yürürlüğe konulması; Maliye Bakanlığının 30/6/2008 tarihli ve 65934 sayılı yazısı üzerine, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine göre, Bakanlar Kurulu'nca 8/7/2008 tarihinde kararlaştırılmıştır.

## **İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEMLERDE İADE EDİLECEK VERGİNİN HESABINA AMORTİSMANA TABİ İKTİSADİ KIYMETLERE AİT KATMA DEĞER VERGİSİNİN DAHİL EDİLMEMESİNE İLİŞKİN KARAR**

**MADDE 1 - (1)** 24/12/2007 tarihli ve 2007/13033 sayılı Kararnamenin eki (II) sayılı listenin "B) DİĞER MAL VE HİZMETLER" bölümünün 25 inci sırasında sayılan konaklama tesislerini işleten mükelleflerin, bu Kararın yürürlüğe girdiği tarihten sonra, söz konusu sıra kapsamındaki indirimli orana tabi işlemlerine ait iade hesabına, amortismanına tabi iktisadi kıymetler dolayısıyla yükledikleri katma değer vergisi dahil edilmez.

**MADDE 2 - (1)** Bu Karar yayımını izleyen gün yürürlüğe girer.

**MADDE 3 - (1)** Bu Karar hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.

### **KAYNAKLAR**

- KDV KANUNU
- KDV KANUNUNA BAĞLI YAYIMLANAN GENEL TEBLİĞLER
- KDV İÇ GENELGELERİ
- KDV ŞİRKÜLERİ
- KONUYLA İLGİLİ BAKANLAR KURULU KARARLARI
- 634 SAYILI KAT MÜLKİYETİ KANUNU
- MALİYE BAKANLIĞI ÖZELGELERİ
- İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI ÖZELGELERİ
- GELİR VE KURUMLAR VERGİ KANUNLARI