



KANIT YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD.ŞTİ.

Adres : Meşrutiyet Cad. No:29/17 06420 Y.Şehir / ANKARA Y.M.M. : Sakıp ŞEKER
Vergi Dairesi : Çankaya V.D. Bağılı Olduğu Oda : Ankara YMM Odası (861)
Vergi Kimlik No: 4960020316 Sicil No : 06102016
Tel : (312) 417 05 96-418 68 29-418 68 43 Mühür No : 898
Fax : (312) 417 66 73 E-mail : kanit@kanitymm.com.tr

SİRKÜLER NO : 2009/31

Ankara, 11.12.2009

FİRMA YÖNETİCİLERİ VE MUHASEBE BİRİMLERİNİN DİKKATİNE!

113 nolu KDV Genel Tebliği Yayınlandı

5 Aralık 2009 Tarihli Resmi Gazete yayımlanan 113 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde uygulamaya yönelik bazı değişiklikler ve açıklamalar yapılmıştır. Söz konusu değişiklikler ve açıklamalar aşağıda özetlenmiştir.

1. Yabancı Sinema Yapımcılarına Tanınan İstisna

KDV Kanununun 11/1-b maddesine 5904 sayılı Kanunun 11 inci maddesiyle eklenen alt bentte "14/7/2004 tarihli ve 5224 sayılı Sinema Filmlerinin Değerlendirilmesi ve Sınıflandırılması ile Desteklenmesi Hakkında Kanun kapsamında Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından onaylanan sinematografik eserlere ilişkin yabancı yapımcılar tarafından satın alınacak 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesinde yer alan ve ilgili yılda uygulanmakta olan haddin üzerindeki mal ve hizmetler nedeniyle ödenen katma değer vergisi yapımcılara iade olunur." hükmüne yer verilmiştir.

Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezi bulunmayan yabancı yapımcılar, Türkiye'de gelir, kurumlar ve KDV mükellefiyetini gerektiren herhangi bir faaliyetleri olmaması kaydıyla, tarihli ve 5224 sayılı Sinema Filmlerinin Değerlendirilmesi ve Sınıflandırılması ile Desteklenmesi Hakkında Kanun kapsamında Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından onaylanan sinematografik eserlerin yapımına ilişkin olarak verilen çekim izin süresi içinde satın alacakları veya ithal edecekleri mal ve hizmetler için ödedikleri KDV'ni ilgili vergi dairesinden alabileceklerdir.

Yabancı sinema yapımcıları Türkiye'de yaptıkları sinema çekimleriyle ilgili olarak, fatura düzenleme haddi üzerindeki ithalat dahil mal ve hizmet alımları nedeniyle ödedikleri KDV'ni vergi dairesinden iade olarak talep edebilecekler, iade talepleri münhasıran YMM raporu ile yerine getirilecek ve iade için üst limit aranmayacaktır.

2. Başbakanlık Merkez Teşkilatına Yapılacak Araç Teslimlerinde İstisna

KDV Kanununun 13 üncü maddesine 5904 sayılı Kanunun 12 nci maddesiyle eklenen (g) bendiyle; 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listede yer alan taşıtların, **Başbakanlık merkez teşkilatına tesliminde 3/7/2009 tarihinden itibaren KDV hesaplanmayacaktır.**

Buna göre; söz konusu istisna, tam istisna kapsamında olup mükellefler söz konusu teslimleri nedeniyle yüklenmiş olduğu KDV tutarlarını, indirim yoluyla telafi edememeleri halinde isterlerse mahsuben veya nakden iade alabileceklerdir.

3. Öğrenci Yurtları Tarafından Bedelsiz Olarak Verilen Yurt Hizmetlerinde İstisna

KDV Kanununun 17/2-b maddesinde 5904 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin (a) bendi ile yapılan değişiklikle, 5661 sayılı Yüksek Öğrenim Öğrenci Yurtları ve Aşevleri Hakkındaki Kanuna Ek Kanun ile 3797 sayılı Milli Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun

hükümlerine göre kurulan öğrenci yurtları tarafından ilgili dönemdeki kapasitelerinin %10'unu geçmemek üzere bedelsiz verilen yurt hizmetleri KDV'den istisna edilmiştir.

Buna göre; ilgili dönemdeki kapasitelerinin %10'unu geçmemek üzere bedelsiz olarak verilen **yurt hizmetleri** 3/7/2009 tarihinden itibaren KDV'den istisna edilmiştir. Bu şekilde verilen yurt hizmetleri ile ilgili olarak yüklenilen vergiler, KDV Kanununun 30/a maddesi uyarınca indirim konusu yapılamayacak, gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilecektir.

Özel öğretim kurumlarını işleten mükellefler de Kanun gereğince bedelsiz okuttukları öğrencilere isabet eden KDV'ni, indirilecek KDV hesabından çıkartacaklardır.

4. Konut Yapı Kooperatiflerinin Üyelerine Konut Teslimlerinde KDV Uygulaması

KDV Kanununun 17/4-k maddesinde 5904 sayılı Kanunla yapılan değişiklik sonucu, konut yapı kooperatiflerinin üyelerine konut tesliminde uygulanan istisna 3.7.2009 tarihinden itibaren sona ermiştir. Ancak KDV Kanununa eklenen geçici 28. madde uyarınca, 3.7.2009 tarihinden önce **bina inşaat ruhsatı** almış olan konut yapı kooperatifleri, hangi tarihte olursa olsun üyelerine konut tesliminde KDV hesaplanmayacaktır.

3.7.2009 tarihinden itibaren bina inşaat ruhsatını almış olan konut yapı kooperatiflerinin üyelerine yaptığı konut teslimlerinde, 150 m²'nin altındakiler için %1, üstündekiler için %18 oranında KDV hesaplanıp beyan edilecektir. Dolayısıyla bu tarihten itibaren bina inşaat ruhsatı alan konut yapı kooperatifleri adına, **bina inşaat ruhsatının alındığı tarihten itibaren KDV mükellefiyeti tesis edilecek**, vergiye tabi işlemleri bulunmasa dahi sözü edilen konut yapı kooperatifleri tarafından takvim yılının **üçer aylık** dönemleri itibariyle KDV beyannamesi verilecektir.

Öte yandan konut yapı kooperatiflerinin, adına bina inşaat ruhsatı alınmadığı müddetçe KDV mükellefiyeti tesis edilmesine gerek bulunmamaktadır.

5. Hizmet İhracı İstisnası

KDV Kanununun 11/1-a maddesi ile ihracat teslimlerinden ayrı olarak yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler de KDV'den istisna edilmiş, aynı Kanunun 12/2 maddesi uyarınca, bir hizmetin hizmet ihracı kapsamında değerlendirilebilmesi için;

-Hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması,

-Hizmetten yurt dışında faydalanılması,

şartlarının yerine getirilmiş olması gerektiği belirtilmiştir.

Öte yandan 26 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile 30 Seri No.lu KDV Genel Tebliğindeki açıklamalarda, hizmet ihracı istisnası uygulamasında kanun hükmünde yer almadığı halde yukarıdaki koşullara ilave olarak;

-Fatura ve benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi,

-Hizmet bedelinin döviz olarak Türkiye'ye getirilmesi,

şartlarının da aranılacağı belirtilmiştir. Maliye Bakanlığı yurt dışındaki müşterilere yapılan hizmetlerde, hizmetin gerçekleştiği veya faturanın düzenlendiği tarihte hizmet bedeli döviz olarak Türkiye'ye getirilmemesi halinde istisnanın uygulanamayacağı konusunda özeldeler vermiştir. Yargı organlarının da idarenin bu görüşünün aksine kararları bulunmaktadır.

113 Seri No.lu KDV Genel Tebliğiyle, istisna uygulanabilmesi için bedelin döviz olarak getirilme şartı kaldırılmıştır. Yani yurt dışındaki müşteriler için ifa edilen hizmetlerde, bedelin döviz olarak Türkiye'ye gelmesi beklenilmeden ihracat istisnası kapsamında beyanname verilebilecektir. Bu şekilde beyan edilen işlemlerle ilgili yüklenilen ve indirim konusu yapılamayan vergilerin iadesi, hizmet bedeli döviz olarak Türkiye'ye getirilmeden yerine getirilmeyecektir. Bedelin döviz olarak getirildiği ilgili bankadan alınacak yazı ile tevsik edilebilir.

6. Liman ve Hava Meydanlarında Verilen Hizmetlerde İstisna

KDV Kanununun 13/b maddesinde, **deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin KDV'den müstesna** olduğu hükme bağlanmış, istisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar ise muhtelif KDV Genel Tebliği ile belirlenmiştir.

İstisna kapsamına, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan seyrüsefere ilişkin, yük ve yolcuya verilen tahmil, tahliye ve benzeri hizmetler de dâhil olmak üzere, her türlü hizmet girmektedir.

Buna göre, hava meydanı işleticisi kuruluşlar tarafından, "Yolcu Servis Ücreti" kapsamında yolculara verilen hizmetler KDV'nden istisna edilmiştir. Havayolu şirketlerince bilet bedellerine eklenmek suretiyle tahsil edilen **Yolcu Servis Ücreti** (meydan servis ücreti) hava meydanı işletmecisi kuruluşlara aktarılmak üzere tahsil edildiğinden, havayolu şirketlerinin bilet bedelleri içinde yer alan yolcu servis ücretleri, bilete ilişkin KDV matrahına dâhil edilmeyecektir.

-Uçak Biletlerinin Muhasebeleştirilmesi:

Yurtiçi uçak bileti ile birlikte **meydan servis ücreti** (Vergi /Tax – VQ), **sigorta ücreti** (Surcharge- YR) ve **hizmet ücreti** (acente hizmet bedeli) adı altında çeşitli tahsilatlar yapılmaktadır.

113 nolu KDV Genel Tebliğinde de belirtildiği üzere KDV Kanunu'nun 13/b maddesine göre **yolcu servis ücreti KDV matrahına dahil edilmeyecek**, sigorta ücreti ve acente hizmet bedeli KDV matrahına dahil edilecektir.

Örnek: (X) havayolu şirketinden Ankara / İstanbul arası seyahat için KDV dahil 92,00 TL'ye peşin olarak bilet satın alan gelir veya kurumlar vergisi mükellefinin muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır. Biletteki ücret unsurları şöyledir.

-Ücret /Fare	52,00
-Vergi/Tax (VQ)	7,00 (yolcu servis ücreti)
Sigorta/Surcharge (YR)	25,00
Hizmet Ücreti/Service Fee	8,00
Toplam	92,00

KDV dahil 92 TL'ye satın alınan bilet bedelinden önce 7 TL yolcu servis ücreti indirilmeli, kalan 85 TL içyüzde yöntemiyle indirilecek KDV tutarı $(85 \cdot 85/1,18) = 12,97$ TL olarak hesaplanmalıdır.

770. Genel Yönetim Giderleri	79,03.-	
04.Çeşitli Giderler		
01. Seyahat (Uçak) Giderleri		
191. İndirilecek KDV	12,97.-	
	100. Kasa Hs.	92,00.-

7. Diplomatik İstisna

KDV Kanunu'nun 15. Maddesinde düzenlenen diplomatik istisna uygulaması yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilciliklerine, konsoloslukları ile uluslararası anlaşmalar gereğince vergi muafiyeti tanınan uluslar arası kuruluşlara yapılan teslim ve hizmetler (**resmi alımlar**) 60 nolu KDV Genel Tebliğinde, bunların vergi muafiyetine sahip mensuplarına yapılan teslim ve hizmetler (**kişisel alımlar**) ise 103 nolu KDV Genel Tebliğindeki düzenleme ve açıklamalar doğrultusunda yürütülmektedir.

113 nolu KDV Genel Tebliği ile 1.1.2010 tarihinden geçerli olmak üzere 103 nolu Tebliğ yürürlükten kaldırılarak, yabancı devletlerin Türkiye'deki diplomatik temsilcilik ve konsoloslukların vergi muafiyetine sahip **diplomatik misyon şefleri, diplomasi memurları, konsolosluklarda görevli misyon şefleri, meslekten konsolosluk memurları ile II. Sınıf kimlik kartı verilen teknik ve idari personeli ile uluslar arası kuruluşların mensuplarına** yapılan ve bedeli KDV dahil 50 TL olan (elektrik, su ve telekomünikasyon harcamalarında 50 TL'lik şart aranmaz) teslim ve hizmetlere uygulanacak istisnanın usul ve esasları değiştirilmiştir. Yapılan değişikliğin esası "**önce öde sonra iade al**" şeklinde özetlenebilir. Diğer bir ifade ile söz konusu diplomatik istisnadan yararlandırılacak kişiler her türlü mal ve hizmet alımlarında KDV ödeyecekler ve karşılıklı esasına göre Dışişleri Bakanlığınca belirlenen yıllık kişisel harcamaları için ödedikleri KDV'ni daha sonra üçer aylık dönemler halinde verecekleri bildirim formu karşılığında GİB'liğince belirlenecek vergi dairesinden iade olarak alabileceklerdir. Diplomatik istisnadan yararlanan kurum ve kuruluşların istisnadan yararlanacak mensuplarına satış yapan mükellefler düzenledikleri fatura ve benzeri belgelerde;

-Alıcının adı ve soyadını,

-Yabancı misyon personel kimlik kartı numarasını veya yabancılara mahsus kimlik numarasını, yazacaklardır.

İade yapmakla görevlendirilen vergi dairesince yapılacak kontrollerden sonra iade kapsamına giren KDV tutarı, **30 gün** içinde istisnadan yararlanan kişinin banka hesabına havale edilecektir.

Diplomatik misyonlar ve konsolosluklar ile uluslar arası kuruluşların **resmi alımlarında** önceden olduğu gibi **60 nolu KDV Genel Tebliğindeki** prosedür geçerli olacaktır. Buna göre, Dışişleri Bakanlığı söz konusu temsilciliklere istisna uygulanacak mal ve hizmetleri gösteren bir belge vermekte, istisna kapsamında satış yapma izin belgesi olan satıcılar bu belgeyi ibraz eden kuruluşlara KDV'siz satış yapmaktadır. İstisna kapsamında satış yapanlar indirim yoluyla telafi edemedikleri KDV'ni kendi vergi dairesinden tam istisna kapsamında iade olarak alabilmektedir.

8. İmha Edilen Mallara Ait Yüklenilen KDV'nin İndirim Konusu Yapılamayacağı

KDV Kanununun (30/c) maddesinde; deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilân ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayı olanlar hariç olmak üzere, **zayı olan mallara** ait KDV'nin indirim konusu yapılamayacağı hükme bağlanmıştır.

Tebliğde kullanım süresi geçen veya bir başka biçimde kullanılamayacak hale gelen ve imha edilen malların, zayi olan mal mahiyetinde olduğu belirtilerek, mükelleflerce bu malların iktisabı dolayısıyla yüklenilen KDV'nin indirim konusu yapılamayacağı ifade edilmiştir. Ayrıca, daha önce indirim konusu yapılan KDV'nin imha dönemine ait 1 No.lu KDV Beyannamesinin "**İlave Edilecek KDV**" satırına dahil edilerek indirim hesaplarından çıkarılması ve gider olarak değerlendirilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Maliye Bakanlığı "zayi olan mal" kavramına miadı dolan veya değeri düşen malları da dahil etmiştir. Zayi olan mal kavramından **fiziken yok olmayı** anlamak, diğer bir ifade ile değer olarak yok olmayı anlamamak gerektiği görüşündeyiz. Bu nedenle Tebliğin bu bölümünün Kanuna aykırı olduğu düşüncesiyle 60 gün içinde Danıştay'da iptal davası açılmasında fayda vardır.

9. İndirimli Orana Tabi İşlemlerde İade Sınırı

İndirimli orana tabi işlemler nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarının iade konusu yapılamayacak kısmı ile ilgili olarak 2009 yılında geçerli olan 13.000 TL tutarındaki sınır, 2010 yılı için yeniden değerlendirilerek (%2.2) artırılarak **13.300 TL** olarak uygulanacaktır.

10. İhraç Kayıtlı Alınan Malın İhraç Edildiğine İlişkin İmalatçıya Verilen Yazının İzleyen Ayın 15'nci Gününe Kadar Vergi Dairesine de Bilgi Verilmesi Gereği

99 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "**4. İhraç kayıtlı Teslimlerde Gümrük Beyannamesinde Yer Alması Gereken İmalatçı Bilgileri**" bölümünün sonuna aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

"Ayrıca imalatçılara ihraç kaydıyla teslim ettikleri malların ihraç edildiğine ilişkin yazı veren ihracatçıların, bir ay içerisinde bu yazıyı verdikleri imalatçılara ait bir listeyi (bu listede asgari yazı verilen imalatçıların adı-soyadı, unvanı, bağlı bulunduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası ile adres bilgilerine yer verilecektir.), izleyen ayın 15 inci günü akşamına kadar kendilerinin bağlı bulunduğu vergi dairelerine vermeleri gerekmektedir."

Buna göre; ihraç kaydıyla mal alan firmalar söz konusu malları ihraç ettiklerinde; ihraç ettikleri malı tedarik ettikleri **firmaların bilgilerini bağlı buldukları vergi dairelerine bir liste halinde takip eden ayın 15 inci akşamına kadar vermelidirler.**

Saygılarımızla

SAKIP ŞEKER
Yeminli Mali Müşavir