

# Özelgeler

T.C.  
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı  
Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü  
Usul Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02/VUK-1/234-14052 17.09.2008\*9436  
Konu: Mükellef olmayan şahıstan alınan otomobiller için düzenlenecek belge.

.....TİC. LTD. ŞTİ.

İlgi: 17/07/2008 tarihli dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, ..... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ..... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz araç alım satım işi ile uğraştığınız, şirketinize ait olmayan araç satışlarında komisyon faturası düzenlediğiniz, firmanıza ait araçlar için de noter satış sözleşmesine bağlı kalarak fatura düzenlediğiniz belirtilerek, vergi sorumlusu olmayan kişilerden yapılan araç alımları için gider pusulası düzenlenip düzenlenmeyeceği, stopaja tabi olup olmadığı, noter satış sözleşmesi ile gider pusulası düzenlemeden % 1 KDV ayrılarak kayıtlarınıza giriş yapıp yapılamayacağı hakkında Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

Bilindiği gibi, **193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin 1. fıkrasında**; "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest

meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.” Hükümü yer almaktadır.

Aynı maddede hangi ödemelerin vergi tevkifatına tabi olacağı sayılmış olup, 13. bendinde “Esnaf muaflığından yararlananlara mal ve hizmet alımları karşılığında yapılan ödemelerden” tevkifat yapılacağı belirtilmiştir.

Diğer taraftan **3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 1/1. maddesine göre;** “Türkiyede ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisine tabidir.

Buna göre firmanız tarafından satın alınan aracın gerçek usulde katma değer vergisi mükellefinin iktisadi işletmesinin aktifinde kayıtlı olmaması veya araç sahibinin araç alım-satım işini mutad ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürmemesi başka bir ifadeyle aracın nihai tüketiciden satın alınması halinde söz konusu aracın teslimi katma değer vergisine tabi olmayacaktır.

Ancak, aracın, gerçek usulde katma değer vergisi mükellefinin iktisadi işletmesinin aktifinde kayıtlı olması veya araç alım-satım işini mutad ve sürekli bir faaliyet olarak sürdüren bir şahsa ait olması halinde, teslimi katma değer vergisine tabi olacaktır.”

Benzer konuda **Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığından alınan 25.08.2008 tarih ve GİB.0.02.29/2992-3145-84139 sayılı yazıda;**

“Vergi Usul Kanunu’nun 227’nci maddesinde, bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait kayıtların tevsikin mecburi olduğu hükme bağlanmış, aynı kanunun 229-242’nci maddelerinde de bu kanuna göre düzenlenmesi ve alınması gereken vesikalara ait hükümler yer verilmiştir.

Aynı Kanununun 234'üncü maddesinde ise; birinci ve ikinci sınıf tüccarların, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin vergiden muaf esnafa yaptır- dıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulasının vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmünde olduğu belirtilmiştir.

230 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin “Amortisman Tabi İktisadi Kıymetlerin Satışında Belge Düzeni” başlıklı bölümünde, basit usulde vergilendirilen mükelleflerin taşıt ve diğer sabit kıymetlerini satmaları do- layısıyla fatura düzenleme yükümlülüklerinin bulunmadığı, öte yandan, bu mükelleflerce yapılan taşıt satışının noter satış sözleşmesi ile diğer sabit kıymet satışlarının ise gider pusulası düzenlenerek tevsik edilmesinin mümkün bulunduğu açıklamalarına yer verilmiştir.

Görüleceği üzere, vergi mükelleflerinin faaliyetleri gereği Vergi Usul Kanununda sayılan belgelerden herhangi birini düzenlemeleri gerekmektedir. Ancak, yukarıda belirtilen tebliğ ile yalnızca basit usul mükellefleri- nin taşıtlarını satmalarında noter satış sözleşmeleri düzenleyebilecekleri yö- nünde düzenleme yapılmış olup, gerçek usulde vergiye tabi mükellefler için herhangi bir düzenlemeye gidilmemiştir.

Bu açıklamalara göre, noter satış senedinin Vergi Usul Kanununda yer alan vesikalardan biri olmaması nedeniyle, gerçek usulde vergiye tabi mü- kelleflerin vergi mükellefiyeti olmayan kişilerden noter satış senedi ile sa- tın aldığı taşıtlar için gider pusulası düzenlemeleri gerekmektedir.” denil- mektedir.

Bu durumda vergi mükellefiyeti olmayan kişilerden noter satış senedi ile satın aldığınız taşıtlar için gider pusulası düzenlemeniz gerekmekte olup, esnaf muaflığından yararlanmayan ve vergi mükellefiyeti olmayan şahıstan gider pusulası düzenleyerek alacağınız araç için yaptığınız ödeme- lerden gelir vergisi tevkifatı yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Başkan a.  
Grup Müdür V

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı**  
**Mükellef Hizmetleri Tahsilat Grup Müdürlüğü**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.34.20.01/288-3581**  
**26.08.2008\*10452**

**Konu:** Hakkında iflasın ertelenmesi kararı verilen amme borçlusunu hakkında erteleme kararının devamı süresince cebri takibat yapılmayacağı.

**.....VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜNE**

İlgi: ..... tarih ve ..... sayılı yazınız.

İlgide kayıtlı yazınızda; Daireniz mükelleflerinden ..... A.Ş.'nin 12.08.2008 tarihi itibarıyla 276.661,45 YTL vadesi geçmiş vergi borcunun bulunduğu, anılan şirket hakkında İstanbul .... Asliye Ticaret Mahkemesinin ..... tarih ve 2007/.... sayılı kararı ile 1 yıl süre ile iflasın ertelenmesine karar verildiği,

Tedbir kararının devam edip etmediği hususunun anılan Mahkemeden sorulması üzerine alınan ..... tarihli cevabi yazıda; Mahkemece verilen iflasın ertelenmesi kararının Yargıtay ..... Hukuk Dairesince onandığı, dosyanın karar düzeltme aşamasında olduğu ve ihtiyati tedbir kararının devam ettiği hususlarının belirtildiğinden bahisle tedbir kararının devamı müddetince anılan şirket hakkında cebri takibat yapıp yapılmayacağına ilişkin Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

Bilindiği üzere 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun "*Erteleme Tedbirleri*" başlıklı 179/a maddesinde "*İflasın ertelenmesine karar veren mahkeme, şirketin veya kooperatifin malvarlığının korunması için gerekli her türlü tedbiri iyileştirme projesini de göz önünde tutarak alır.*"

*179/b maddesinin 1. fıkrasında ise “Erteleme kararı üzerine borçlu aleyhine 6183 sayılı Kanuna göre yapılan takipler de dahil olmak üzere hiçbir takip yapılamaz ve evvelce başlamış takipler durur; bir takip muamelesi ile kesilebilen zamanaşımı ve hak düşüren müddetler işlemez.” hükümleri yer almaktadır.*

**Mezkur Kanun maddesi hükmüne istinaden, hakkında verilen iflasın ertelenmesi kararı Yargıtay ..... Hukuk Dairesince onanan amme borçlusu hakkında erteleme kararının devamı müddetince cebri takibat yapılması mümkün bulunmamaktadır.**

Diğer taraftan Aynı Kanununun 179/b maddesinin 4. ve5. fıkralarında; “Erteleme süresi azami bir yıldır. Bu süre kayyımın verdiği raporlar dikkate alınarak mahkemece uygun görülecek süreler ile uzatılabilir; ancak uzatma süreleri toplamı dört yılı geçemez. Kayyım, mahkemenin belirleyeceği sürelerde iflâsı ertelenenin faaliyetleri ve işletmenin durumu konusunda düzenli olarak mahkemeye rapor verir.

İflasın ertelenmesi talebinin reddi ya da erteleme süresi sonunda iyileşmenin mümkün olmadığı tespitini üzerine mahkeme, şirketin veya kooperatifin iflasına karar verir. Erteleme süresi dolmamakla birlikte, mahkeme kayyımın verdiği raporlardan şirketin veya kooperatifin mali durumunun iyileştirilmesinin mümkün olmadığı kanaatine varırsa, erteleme kararını kaldırarak şirketin veya kooperatifin iflasına karar verebilir.” denilmektedir.

Bu itibarla, ..... Asliye Ticaret Mahkemesinin 2007/... esas sayılı dosyasında görülen dava süresince erteleme kararının devam edip etmediği hususunun takip edileceği ve mükellef şirketin iflasına karar verilmesi halinde amme alacağının iflas masasına kaydedilmesi suretiyle cebri takip muamelelerine devam edileceği tabiidir.

Ayrıca, 14.04.2006 tarih ve 6049 sayılı tamim yazımızda konuya ilişkin açıklamalar yer almaktadır.

Bilgi edinilmesini ve gereğinin buna göre ifasını rica ederim.

Başkan a.  
Grup Müdür V

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı**  
**Mükellef Hizmetleri Tahsilat Grup Müdürlüğü**

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.20.01/288-3538

8.07.2008\*9466

Konu: İflas halindeki şirketin vergi borcunun iflas masasından tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması halinde kanuni temsilci hakkında takibat yapılacağı.

..... **VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜNE**

İlgi: .....tarih ve ..... sayılı yazınız

İlgide kayıtlı yazınızda; Daireniz mükelleflerinden ..... A.Ş.'nin vergi borcu dolayısıyla anılan şirketin kanuni temsilcisi ..... adına kayıtlı gayrimenkule haciz konulduğu, adı geçen tarafından verilen ..... tarihli dilekçe ile haczin kaldırılmasının talep edildiği belirtilerek anılan şirketin iflas halinde olduğundan bahisle haczin kaldırılıp kaldırılmayacağı hususunda Müdürlüğümüz görüşü sorulmaktadır.

Bununla birlikte, söz konusu yazınızda; mükellef şirketin vergi borcunu karşılayacak tutarda malvarlığının olup olmadığı hususunda ilgili İflas Müdürlüğünden bilgi alındığına ve..... adına düzenlenen ödeme emrinin adı geçene tebliğ edildiğine ilişkin bir bilgiye yer verilmediği anlaşılmaktadır.

Bilindiği üzere, 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35. maddesi uyarınca kanuni temsilciler hakkında takibat yapılabilmesi için amme alacağının şirket tüzel kişiliğinden tamamen veya kısmen tahsil edilememesi veya tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması gerekmektedir.

5766 sayılı Kanunla 6183 sayılı Kanunun 3. maddesinde yapılan değişiklikle "Tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacağı" teriminin; "Amme borçlusunun hacz edilen mal varlığına bu Kanun hükümlerine göre bi-

çilen değerlerin amme alacağını karşılayamayacağını veya hakkında iflas kararı verilen amme borçlusundan aranan amme alacağının iflas masasından tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması gibi nedenlerle tahsil dairelerince yürütülen takip muamelelerinin herhangi bir aşamasında amme borçlusundan tahsil edilemeyeceği ortaya çıkan amme alacaklarını," ifade ettiği belirtilmektedir.

Diğer taraftan, A Seri 1 Sıra Numaralı Tahsilat Genel Tebliğinin "Kanuni Temsilcilerin Sorumluluğu" başlıklı bölümünün 7. maddesinde; "Amme borçlusu nezdinde sürdürülen takip işlemleri sonucunda tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacakları, Kanunun 3 üncü maddesinde yer alan tanımlardaki hususlar dikkate alınmak suretiyle yapılacak işlemlere dayanılarak tespit edilecek ve maddede belirtilen hallerden herhangi birinin varlığı halinde kanuni temsilciler hakkında takip yapılabilmesi için yeterli şartların oluştuğu kabul edilerek, takip işlemlerine kanuni temsilciler adına 6183 sayılı Kanunun 55 inci maddesine göre düzenlenecek ödeme emri tebliği suretiyle başlanılacaktır." denilmektedir.

Bu itibarla; söz konusu hacze ilişkin olarak Dairenizce yapılacak değerlendirme neticesinde; Mezkur Kanun maddesi ve Tebliğde belirtilen şartların gerçekleştiğinin tespit edilmesi halinde aynı Kanunun ilgili hükümlerine istinaden tahsilat işlemlerine devam edilmesi gerekmektedir.

Bu şartların gerçekleşmediğinin tespit edilmesi halinde ise; haczin kaldırılması gerektiği ve şirket malvarlığının borcunu karşılayacak tutarda olup olmadığı hususunun İflas Müdürlüğünden sorulması neticesinde; amme alacağının iflas masasından tahsil edilemeyeceğinin anlaşılması durumunda ..... adına düzenlenecek ödeme emrinin adı geçene ivedi tebliğini müteakip haczin yenileneceği tabiidir.

Bilgi edinilmesini ve gereğinin buna göre ifasını rica ederim.

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**(Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü)**

TARİH : 17.10.2008

Sayı : KDV.MUK.B.07.1.GİB.4.34.17.01.30.9417

Konu : Yangın sonucu zayi olan mallara ilişkin yüklenilen  
KDV'nin beyan dönemi,

.....

İlgi kayıtlı dilekçeniz incelenmiştir.

3065 sayılı Kanununun 30/c maddesinde; deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilan ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayi olanlar hariç olmak üzere , zayi olan mallara ait katma değer vergisinin indirim konusu yapılamayacağı hükme bağlanmıştır.

Benzer bir konuda Bakanlık Makamı'ndan alınan ... tarih ve ... sayılı yazıda;

“

...

Buna göre, ... çıkan yangın nedeniyle yüklenilen katma değer vergisinin adı geçen şirket tarafından indirilmesi veya ödenmemesi Kanunu'nun 30/c maddesine göre mümkün bulunmamaktadır. İndirimi mümkün olmayan bu verginin gelir ve kurumlar vergisi açısından gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınması gerekir.

Öte yandan, yangın sonucu zayi olan malların alımı sırasında yüklenilen vergilerin indirilmiş olması halinde, indirilen vergilerin yangının meydana geldiği vergilendirme dönemi katma değer vergisi beyannamesinin 47. satırında gösterilerek hesaplanan katma değer vergisine ilave edilmek suretiyle düzeltilmesi, bu şekilde beyan edilen verginin ise gelir

ve kurumlar vergisi yönünden gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınması gerekmektedir.”denilmektedir.

Buna göre, işletmenizde çıkan yangın sonucu zayi olan malların alımı sırasında yüklenilen verginin indirilmiş olması halinde indirilen vergilerin yangının meydana geldiği vergilendirme dönemine ait katma değer vergisi beyannamesinde hesaplanan katma değer vergisine ilave edilmek suretiyle düzeltilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**(Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü)**

TARİH : 13.10.2008

Sayı : KDV.MUK.B.07.1.GİB.4.34.17.01.11/1-c.9210

Konu : İmalatçı olmayan mükellefin ihraç kayıtlı mal satışı

...

İlgide kayıtlı dilekçeniz incelenmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesinde; “İhraç edilmek şartıyla imalatçılar tarafından kendilerine teslim edilen mallara ait katma değer vergisi ihracatçılar tarafından ödenmez. Mükelleflerce tahsil edilemeyen ancak ilgili dönem beyannamesinde beyan edilecek olan bu vergi, vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunur.

Söz konusu malların teslim tarihini takip eden aybaşından itibaren 3 ay içerisinde ihraç edilmesi halinde ise tecil edilen vergi terkin edilmektedir.

İhracatın yukarıdaki şartlara uygun olarak gerçekleşmemesi halinde, tecil olunan vergi, tahakkuk ettirildiği tarihten itibaren 6183 Sayılı Kanunun 51. maddesine göre belirlenen (4842 sayılı Kanunun 21. maddesiyle değişen ibare) gecikme zammı ile birlikte tahsil olunur. Ancak ihraç edilmek şartıyla teslim edilen malların Vergi Usul Kanunu’nda belirtilen mücbir sebepler nedeniyle ihraç edilmemesi halinde, tecil edilen verginin tecil edildiği tarihten itibaren 6183 Sayılı Kanunun 48. maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte tahsil edilir.” hükmüne yer verilmiştir.

23 Seri No.lu KDV Genel Tebliği’nin “Mal ve Hizmet ihracatı başlıklı” (C) kısmında; imalatçı deyiminin, bir maddenin şeklini niteliğini veya

terkibini, makine, alet veya el emeği yardımı ile kısmen veya tamamen değiştirilmesini sağlayanları ifade ettiği şeklinde açıklanmıştır.

Diğer taraftan 27 Seri no.lu KDV Genel Tebliğinin (A) bölümünde tecil-terkin uygulamasından yararlanabilecek imalatçılarda aranan şartlar belirlenmiş olup, imalatçının;

1. Sanayi siciline kayıtlı ve sanayi sicil belgesini haiz olması,
2. Sanayi Odası, Ticaret Odası ve Esnaf ve Sanatkar Derneklerine kayıtlı bulunması,
3. İmalat işinde en az 5 işçi çalıştırması, (99 Seri no.lu KDV Genel Tebliği ile kaldırılmıştır)
4. Sanayi sicil belgesinde yer alan üretim konusunda gerekli araç parkına sahip olması,
5. Bu şartları topluca taşıyan imalatçıların kendi üretimine ilave olarak aynı zamanda fason imalat da yaptırılmaları halinde,
  - a) Fason imalatı sadece, sanayi sicil belgesinde yazılı üretim dallarında yaptırılmaları,
  - b) Fason olarak yaptırılan imalatta işin riskini ve organizasyonu üstlenmeleri,
  - c) Fason olarak imal ettirilen mallarla ilgili ham madde ve yardımcı maddeleri temin etmeleri, şartlarını topluca taşımaları gerektiği belirtilmiştir.

.....

Tebliğin, “A-4. Yukarıda Belirtilen Şartları Taşıyan ve Kapasite Yetersizliği Nedeniyle Üretim Konusu Malların Bir Bölümünü, Kendi Üretimine İlave Olarak İşletme Organizasyonunu ve İşin Riskini Üstlenerek, Fason Ücreti Ödeyerek Başka Firmalara Yaptıranlar” başlıklı bölümünde;

“Yukarıda yer alan şartları topluca taşıyan imalatçılar belli bir dönemde kapasitelerinin üstünde mal teslim taahhüdünde bulunabilmektedirler. Bu durumdaki firmalar kendi imalat kapasitelerini aşan talepleri karşılayabilmek amacıyla başka firmalara, işletme organizasyonunu ve

işin riskini üstlenip, ham ve yardımcı maddelerini sağlayarak fason ücreti karşılığında mal imal ettirebilmektedirler.

Bu firmalar da gerek kendi ürettikleri ve gerekse sanayi sicil belgesinde yazılı üretimleri konusunda kendi üretimlerine ilave olarak işletme organizasyonunu ve işin riskini üstlenip ham ve yardımcı maddelerini sağlayarak fason ücreti karşılığında imal ettirdikleri mallar açısından imalatçı sayılacaklardır.

Ancak, işin riskini ve işletme organizasyonunu üstlenmek ve ham ve yardımcı maddeleri sağlamakla beraber, sanayi sicil belgelerinde yer alan üretim konusu dışında başka malları fason olarak imal ettirenler, bu mallar dolayısıyla imalatçı sayılmayacaklardır.

Söz konusu "işletme organizasyonunu ve işin riskini üstlenmek" ten kasıt, imalatın imal ettirenin istemleri doğrultusunda gerçekleştirilmesi ve fason işi yapan firmaya sadece fason ücreti ödenmesidir." şeklinde açıklamalar yapılmıştır.

Aynı tebliğin B.bölümünde; yukarıda yapılan imalatçı tanımı kapsamına girmeyen mükelleflerin "İhracat Teşvik Kararları" uyarınca "DIŞ TİCARET SERMAYE ŞİRKETİ" sayılan kuruluşlara ihraç kaydıyla yaptıkları teslimler için de Katma Değer Vergisi Kanununun 11/2. maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, aşağıdaki şartlarla tecil-terkin uygulamasından yararlandırılmaları uygun görüldüğü, tecil-terkin uygulamasının, Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesinde yer alan hükümler ve 23 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (C) bölümünde belirtilen esaslara göre yapılacağı, belirtilmiştir.

Diğer taraftan 30 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (C ) bölümünde, İhraç kaydıyla yapılan teslimlerde ihtiyarilik ve müteselsil sorumluluğa ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Ayrıca, 62 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "A İmalatçı Olmayan Mükellefler Tarafından "Sektörel Dış Ticaret Şirketleri"ne ve Özel Finans Kurumlarınca İhracatçı Firmalara İhraç Kaydıyla Mal Teslimlerinde Tecil-Terkin Uygulaması ile Müteselsil Sorumluluk" başlıklı bölümünde; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesi hükmü gereğince imalat-

ıllar tarafından ihracatçılara ihrac kaydıyla yapılan mal teslimlerinde tecil-terkin uygulamasına yönelik olarak yayımlanan 27 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümündeki imalatçı tanımına girmeyen mükelleflerin, Dış Ticaret Müsteşarlığınca "SEKTÖREL DIş TİCARET ŞİRKETLERİ" sayılan kuruluşlara ihrac kaydıyla yaptıkları teslimler ile zel Finans Kurumlarının ihracatçı firmalara ihrac kaydıyla mal teslimlerinin tecil-terkin uygulamasından yararlandırılması, Kanununun 11/2. maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak uygun görülmüştür."denilmektedir.

Buna göre, KDV Kanununun 11/1-c maddesine göre tecil-terkin sisteminde ihrac kayıtlı mal tesliminde bulunabilmeniz için yukarıda açıklanan Şartlara sahip olmanız gerekmektedir.

Ayrıca, 23 Seri no.lu KDV Genel Tebliğinin (C) bölümünde belirtilen imalatçı tanımına uymanız halinde 27 Seri no.lu tebliğdeki Şartları taşımasanız da "Dış Ticaret Sermaye Şirketi" ile "Sektörel Dış Ticaret Şirketleri" sayılan kuruluşlara ihrac kaydıyla yapacağınız teslimlerde tecil-terkin uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**(MÜKELLEF HİZMETLERİ KATMA DEĞER VERGİSİ**  
**GRUP MÜDÜRLÜĞÜ)**

TARİH : 07.10.2008

SAYI : KDV.MUK.B.07.1.GİB.4.34.17.01.8885

KONU : İndirimli oranda vergiye tabi işlemlerde aylık mahsuben iade

..... MÜDÜRLÜĞÜNE

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29/2. maddesinde; “Bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tabi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki dönemlere devrolunur ve iade edilmez. Şu kadar ki, 28 nci madde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan vergi, 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 işletmelerden temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçlarına mahsuben ödenir. Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen vergi nakden iade edilir. Maliye Bakanlığı bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları tespit etmeye yetkilidir.” hükmü yer almaktadır.

Yıllık iade uygulamasına ilişkin usul ve esaslar 74, 76, 82 ve 85, 99, 101, 105 ve 106 Seri no.lu KDV Genel Tebliği ile 41 Seri no.lu KDV Sirkülerinde belirlenmiştir.

99 Seri no.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği’nde 2006 ve izleyen yıllarda gerçekleştirilecek indirimli orana tabi işlemlerden doğan KDV ala-

caklarının iadesine ilişkin usul ve esaslar belirlenmiş olup, Tebliğin 1.2. Mahsubu Talep Edilebilecek Borçlar başlıklı bölümünde; Bu Tebliğin yayımı tarihinden geçerli olmak üzere, 2006/Ocak ve izleyen vergilendirme dönemlerine ilişkin indirimli orana tabi işlemlerden doğan KDV alacaklarının mükellefin kendisine ait ithalde alınanlar da dahil vergi borçlarına ve SSK prim borçlarına mahsup edileceği, bu alacakların, 01/10/2006 (bu tarih dahil) tarihinden itibaren elektrik ve doğalgaz borçlarına da mahsubunun talep edilebileceği, 1.3. bölümünde mahsuben iade tutarının nasıl hesaplanacağı, 1.4.2.2. bölümünde iade tutarının 4.000 YTL'yi aşması ve teminat gösterilmemesi halinde incelemesiz/teminatsız mahsuba konu kısım ile ilgili mahsup talebi ihracatın gerçekleşip ilgili belgelerin tamamlandığı tarihte, diğer kısma ilişkin mahsup talepleri ise vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporunun vergi dairesine intikal ettiği tarih itibarıyla geçerlik kazanacağı, 1.5 bölümünde yılı içinde mahsup edilemeyen verginin nakden iadesi, 1.6. bölümünde ise aylık ve yıllık iade taleplerinin beyannamede ne şekilde gösterileceği açıklanmıştır.

Yine, 41 no.lu KDV Sirkülerinin 1/b bölümünde;

“99 Seri no.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği uyarınca 2006/Ocak ve izleyen vergilendirme dönemlerine ilişkin indirimli orana tabi işlemlerden doğan katma değer vergisi iade alacaklarının, mükellefin kendisine ait ithalde alınanlar da dahil vergi borçlarına, SSK prim borçlarına ve 01.10.2006 tarihinden itibaren de elektrik ve doğalgaz borçlarına mahsubu talep edilebilecektir.

Bu kapsamdaki iade alacağının ait olduğu aylık dönemde mahsubunun talep edilmesi ihtiyaridir. Bu sebeple, indirimli orana tabi işlemleri bulunan mükellefler hak kazandıkları iade miktarını cari yılın sonraki dönemlerinde mahsuba konu edebilecekleri gibi, bir sonraki yılda da 99 Seri no.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin “1.5. Yılı İçinde Mahsup Edilemeyen Vergilerin İadesi” başlıklı bölümdeki açıklamalara göre nakden veya mahsuben geri alabileceklerdir.”denilmektedir.

Benzer konuda Bakanlık Makamı'ndan alınan ..... tarih ve .....sayılı yazıda;

“İndirimli orana tabi işlemlerden doğan KDV alacakları, işlemin yapıldığı yıl içinde mahsuben iade edilebilecektir. Aylık mahsuben iade talebi-

nin en geç ilgili yılın Aralık dönemi beyannamesi ile yapılması mümkündür. İzleyen yılın Ocak ayı içinde verilebilen bu beyannamede gösterilen iade alacağı, ay bütünlüğü de göz önüne alınarak Ocak ayı içinde muaccel hale gelecek vergi ve SSK prim borçlarına mahsup edilebilecektir. İlgili yılda vergi veya başka nedenlerle mahsup edilemeyen KDV alacağı ise Ocak-Kasım dönemleri arasında 99 Seri no.lu KDV Genel Tebliğinin (1.5.) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde nakden veya mahsuben iade edilebilecektir.” denilmektedir.

Ancak, ..... A.Ş. adına dairenizce “Muhasebe İşlem Fişi” ve eki YMM ..... tarafından tanzim edilen ..... tarih ..... sayılı ve ..... tarih ..... sayılı KDV İadesi Tasdik Raporu ve eklerinin incelenmesi sonucunda ödevlinin ..... ve ..... dönemlerine ait YMM KDV İadesi tasdik Raporlarını dairenize ..... tarih ..... ve ..... sayılı teslim tutanağı ile ibraz edildiği, diğer taftan indirimli oranda vergiye tabi işlemlerinden doğan mahsuben iade taleplerinin bir kısmının ..... tarih ..... sayılı ve ..... tarih ..... sayılı dilekçeleri ile izleyen yılda yıllık olarak mahsuben iade talep edilmesi gerektiği halde ait olduğu dönemden aylık mahsuben talep edildiği görülmüştür.

Buna göre; Bakanlar Kurulunca vergi oranları indirilen teslim ve hizmetlerden doğan KDV iadelerinin aylık mahsuben iadesi en geç 2007/Aralık beyannamesi ile talep edilebileceğinden, ..... tarihine kadar verilebilen bu beyannamede gösterilen iade alacağının, (mahsubun yapılmasına esas YMM KDV İadesi Tasdik Raporunun da ibraz edilmesi kaydıyla) ay bütünlüğü de göz önüne alınarak Ocak ayı içinde (en geç 31.01.2008 tarihine kadar) muaccel hale gelecek vergi ve SSK prim borçlarına mahsup talebinde bulunulabilecek olup, bu tarihten sonra YMM KDV iadesi tasdik raporu ile dahi olsa aylık mahsuben iade talebinde bulunulması mümkün bulunmamakta olup, mükellefin 2007 T.Yılı indirimli oranda vergiye tabi işlemlerden doğan iade talebinin ilgi tamim yazımızdaki açıklamalar doğrultusunda yeniden değerlendirilmek üzere ekte iade edilmiştir.

Bilgi edinilmesini ve gereğini rica ederim.

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**(Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü)**

TARİH : 16.10.2008

SAYI : KDV.MUK.B.07.1.GİB.4.34.17.01.29.9310

KONU : Fabrika binası ve makinelere ödenen KDV'nin  
iade konusu olup,olmayacağı,

...A.Ş.

İlgide kayıtlı dilekçeniz incelendi.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11/1-c maddesinde, "İhraç edilmek şartıyla imalatçılar tarafından kendilerine teslim edilen mallara ait katma değer vergisi, ihracatçılar tarafından ödenmez. Mükelleflerce tahsil edilmeyen ancak ilgili dönem beyannamesinde beyan edilecek olan bu vergi, vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunur.

Söz konusu malların, ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren 3 ay içinde ihraç edilmesi halinde, tecil edilen vergi terkin olunur.

İhracatın yukarıdaki şartlara uygun gerçekleştirilmemesi halinde, tecil olunan vergi tahakkuk ettirildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 51'inci maddesine göre belirlenen gecikme zammıyla birlikte tahsil olunur. Ancak, ihraç edilmek şartıyla teslim edilen malların Vergi Usul Kanununda belirtilen mücbir sebepler nedeniyle ihraç edilmemesi halinde, tecil edilen vergi tecil edildiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 48'inci maddesine göre ilgili dönemler için geçerli tecil faizi ile birlikte tahsil edilir.

Tecil veya terkin edilen bu vergiler hakkında ihracatçılar bakımından bu Kanunun 32'inci maddesi hükmü uygulanmaz.

İhracatçılara mal teslim eden imalatçılara iade edilecek Katma Değer Vergisi ihraç edilen mala ilişkin imalatçı satış bedeline göre hesaplanan vergiden imalatçı aleyhine matrahta meydana gelen değişikliğe ilişkin verginin düşülmesinden sonra kalan tutardan fazla olamaz.

İhracatçılara mal teslim eden imalatçılara iade edilmesi gereken Katma Değer Vergisi, ihracat işlemlerinin tamamlanmasından sonra yapılır. İade veya tecil olunacak vergi miktarı, mükellefin ilgili dönem beyannamesinde yer alan bilgiler mukayese edilmek suretiyle hesaplanır.” hükmü yer almaktadır.

Kanunun 29/2. maddesinde “Bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tâbi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki dönemlere devrolunur ve iade edilmez. Şu kadar ki, 28 inci madde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan vergi, 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 ödenir. Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen vergi nakden iade edilir. Bakanlar Kurulu, vergi nispeti indirilen mal ve hizmet grupları ile sektörler itibarıyla, amortisman tabi iktisadi kıymetler dolayısıyla yüklenen katma değer vergisinin iade hakkını kaldırmaya; Maliye Bakanlığı, bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.” hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, indirimli oranda vergiye tabi işlemlerden doğan yıllık ve aylık iade uygulamasına ilişkin usul ve esaslar 74, 76, 85, 99, 101, 105 ve 106 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile 03.08.2006 tarih, KDVK-41/2006-7 No.lu KDV Sirkülerinde belirlenmiştir.

64 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin “ İhraç Kaydıyla Teslimlerde İade Edilecek Vergilerin Hesabı” başlıklı II. Bölümünde;

“Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesinde düzenlenen ihraç kaydıyla teslimlerde teslim bedeli üzerinden hesaplanan verginin tecil edilemeyen kısmı, ihraç kaydıyla teslim yapanlara iade edilebilmektedir. Ancak, sözü edilen madde hükmüne göre iade edilecek tutar ihraç kaydıyla teslim bedeli üzerinden hesaplanan vergiden fazla olamamaktadır.

Ancak; nakliye, makine-teçhizat, ambalaj, enerji gibi girdilerde genel vergi oranının uygulanması nedeniyle, indirimli orana tabi malların ihraç kaydıyla teslimi dolayısıyla yüklenilen vergiler, bazı hallerde teslim bedeli üzerinden hesaplanan vergilerden fazla olabilmektedir.

Bu nedenle; Katma Değer Vergisi Kanununun 29/4. maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak indirimli orana tabi malların ihraç kaydıyla teslimlerinde iade edilecek verginin hesabında; ihraç kaydıyla teslim bedelinin genel vergi oranıyla çarpılması ile bulunacak tutardan fazla olmamak kaydıyla, teslimin bünyesine giren vergilerin esas alınması uygun görülmüştür. Bu husus, vergilendirme dönemine bakılmaksızın, bu Tebliğin yayımı tarihinden sonra, indirimli orana tabi mallarla ilgili olarak tecil terkin kapsamında yapılacak iade ve mahsup işlemlerinde geçerli olacaktır.” denilmektedir.

76 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nin 3. bölümünde;

“İndirimli orana tabi işlemlerin bünyesine giren vergilerin hesabına, genel imal ve idare giderleri ile amortisman tabi iktisadi kıymetler dolayısıyla yüklenilen vergiler dahildir. Bu konuyla ilgili olarak önceki Genel Tebliğlerde yer alan açıklamalara uyulmak kaydıyla, indirimli orana tabi işlemlerde genel imal ve idare giderleri ile amortisman tabi iktisadi kıymetler dolayısıyla yüklenilen vergilerden bu işlemlere isabet eden tutarlar, iade hesabına dahil edilecektir.” denilmektedir.

Diğer taraftan, benzer bir konu ile ilgili olarak Bakanlık Makamı'nın ... tarihli ve ... sayılı yazılarında;

“Bilindiği üzere, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29.

maddesinin (2) numaralı fıkrasında 4369 sayılı Kanunla yapılan değişiklik ile indirimli orana tabi işlemler dolayısıyla yüklenen, yıl içinde indirim yoluyla telafi edilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca belirlenecek sınırı aşan verginin mükelleflere iadesi imkanı getirilmiş ve iade uygulamasının usul ve esaslarına ilişkin açıklamalar 74, 76 ve 85 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğleri ile yapılmıştır.

Öte yandan, 24 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin (E) bölümünde, faaliyetleri kısmen veya tamamen "iade hakkı doğuran işlem"lerden oluşan mükelleflerin amortismanına tabi iktisadi kıymet için ödedikleri vergilerin iadesinin mümkün bulunduğu, "iade hakkı doğuran işlemler"in Katma Değer Vergisi Kanununun 32 nci maddesinde sayılan istisnalar ile değişik 29/2 nci maddesinde belirtilen temel gıda maddelerine ilişkin olduğu, bu işlemler dolayısıyla yüklenen vergilerin indirimi mümkün olmaması halinde mükellefe iade edilebileceği, iade kapsamına mal ve hizmet alışları yanında genel giderler ve amortismanına tabi iktisadi kıymetler için ödenen vergilerin de dahil olduğu, ancak bir vergilendirme döneminde iade edilecek vergi, o dönemdeki iade hakkı doğuran işlemlere ait bedelin %10'u olarak hesaplanan miktardan fazla olamayacağı belirtilmiştir.

Bu durumda, genel oranda vergiye tabi işlemlerle indirimli orana tabi işlemlerde ortak olarak kullanılan amortismanına tabi iktisadi kıymetler nedeniyle yüklenen vergilerden indirim yoluyla telafi edilemeyen vergilerin 74, 76 ve 85 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerinde yer alan esaslar çerçevesinde iadesine imkan bulunmaktadır.

Ancak, amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ve genel giderlere ilişkin olarak bir vergilendirme döneminde iade edilecek vergi, o dönemde iade hakkı doğuran işlemlere ait bedelin genel vergi oranı (%18) ile çarpılması sonucu hesaplanan miktardan fazla olmayacaktır." denilmektedir.

Buna göre, indirimli oranda vergiye tabi malların ihraç kayıtlı teslimlerinde, teslim bedeli üzerinden hesaplanan verginin tecil edilemeyen kısmı firmanıza iade edilecektir. Ancak, amortismanına tabi iktisadi kıymetler gibi genel vergi oranının uygulanması nedeniyle, indirimli orana tabi mal-

ların ihraç kaydıyla teslimi dolayısıyla yüklenen vergilerin, teslim bedeli üzerinden hesaplanan vergiden fazla olması halinde iade edilecek verginin hesabında; ihraç kaydıyla teslim bedeline genel vergi oranının (%18) uygulanması sonucunda bulunacak tutardan fazla olmamak kaydıyla amortismanına tabi iktisadi kıymetler (fabrika ve makine teçhizatlarına) nedeniyle yüklenen vergilerden de pay verilmesi mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, indirimli oranda vergiye tabi yurtiçi teslimleriniz nedeniyle iadesi talep edilecek vergi, indirimli oranda vergiye tabi işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV tutarından işlemin bünyesine giren (fabrika ve makine teçhizatlar için ödenen vergiler dahil) verginin düşülmesi sonucunda bulunacak tutar olacaktır. İadesi talep edilecek vergi, işlem bedeline genel vergi oranı (%18) uygulanması sonucu bulunan tutardan fazla olamayacaktır. Diğer bir deyişle, indirimli orana tabi işlemlerde amortismanına tabi iktisadi kıymetler (fabrika ve makine teçhizatları) dolayısıyla yüklenen vergilerden bu işlemlere isabet eden tutarlardan da genel vergi oranını geçmemek üzere, iadeye pay verilecektir.

Öte yandan, hem indirimli oranda vergiye tabi malların ihraç kayıtlı teslimlerinizin, hem de indirimli oranda vergiye tabi yurtiçi teslimlerinizin bir arada bulunması halinde de yukarıda açıklandığı gibi ayrı ayrı hesaplamaların yapılması gerekmekte olup, indirimli oranda vergiye tabi teslimlerinizin üzerinden hesaplanan vergilerin tamamının tek bir işlemiş gibi iade hesabına dahil edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

