

SİRKÜLER (2022'42)

Konu: Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliğinde, 41 Sayılı Tebliğ ile Yapılan Değişiklik.

1- Arsa karşılığı inşaat işlerinde uygulanacak KDV oranlarına ilişkin örnekler;

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-8.2.) bölümünde yer alan Örnek 1 ve Örnek 2 aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

5359 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı uyarınca konut teslimlerinde ve işletmelere ait arsa teslimlerinde 01/04/2022 tarihinden itibaren uygulanacak KDV oranlarına paralel olarak değiştirilmiştir.

Ayrıca Tebliğin 4. maddesinde, 5359 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile KDV oranlarında yapılan değişikliklere paralel olarak KDV Genel Uygulama Tebliğindeki ibarelerde ve örneklerde değişiklikler yapılmıştır.

5359 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile konut teslimleri için belirlenen KDV oranlarına ilişkin açıklamalar yapılmıştır. Buna göre:

a) 1 Nisan 2022 tarihinden sonra yapı ruhsatı alınmış veya kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi yapılmış projeler kapsamında inşa edilen konutların tesliminde:

- 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında rezerv yapı alanı ve riskli alan olarak belirlenen yerler ile riskli yapıların bulunduğu yerlerde dönüşüm projeleri çerçevesinde yapılan konutların net alanının 150 m²'ye kadar olan kısmı %1 - Yukarıda belirtilenler dışındaki konutların net alanının 150 m²'ye kadar olan kısmı %8
- Her iki guruba giren konutların net alanı 150 m²'yi aşan kısmı %18 oranında vergilenecektir.

b) 01 Nisan 2022 tarihinden önce yapı ruhsatı alınmış veya kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi yapılmış projeler kapsamında inşa edilen konutların tesliminde:

- Net alanı 150 m²'yi aşanların tamamı üzerinden %18,
- Net alanı 150 m²'ye kadar olanlardan;

1.1- Büyükşehir belediyeleri sınırları içinde olmayanlar, büyükşehir belediyeleri sınırları içerisinde olmakla birlikte 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında rezerv yapı alanı ve riskli alan olarak belirlenen yerler ile riskli yapıların bulunduğu yerlerde dönüşüm projeleri çerçevesinde yapılanlar ya da arsası kamu kurum ve kuruluşları ya da bunların iştiraklerince 01/01/2013 öncesi yapılmış ihalelerden alınanlar %1

1.2- Büyükşehir belediyeleri sınırları içerisinde olup, 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında rezerv yapı alanı ve riskli alan olarak belirlenen yerler ile riskli yapıların bulunduğu yerlerde dönüşüm projeleri çerçevesinde olmayan lüks veya 1. sınıf inşaatlardaki;

Yapı ruhsatı 01/01/2017 tarihi ile 01/04/2022 tarihleri arasında alınanlar

- Arsasının emlak vergisine esas birim m² vergi değeri 1.000 TL'ye kadar olanlar %1
- Arsasının emlak vergisine esas birim m² vergi değeri 1.000 ilâ 2.000 TL arasında olanlar %8
- Arsasının emlak vergisine esas birim m² vergi değeri 2.000 TL'nin üzerinde olanlar %18

ii) Yapı ruhsatı 1/1/2013 tarihi ile 31/12/2016 tarihleri arasında alınanlar

- Arsasının emlak vergisine esas birim m² vergi değeri 500 TL'ye kadar olanlar %1
- Arsasının emlak vergisine esas birim m² vergi değeri 500 ilâ 1.000 TL arasında olanlar %8
- Arsasının emlak vergisine esas birim m² vergi değeri 1.000 TL'nin üzerinde olanlar %18

iii) Yapı ruhsatı 31/12/2012 tarihine kadar alınmış olanlar %1 oranında vergilenecektir.

41 Seri No.lu KDV Tebliğinin 12. maddesinde, konut teslimlerinde KDV oranı uygulamalarına ilişkin örneklere yer verilmiştir.

(Bu değişiklik tebliğin yayımı tarihi itibarıyla 01.04.2022 tarihinde yürürlüğe girecektir.)

2- İsteğe bağlı tam tevkifat uygulaması

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.2.) bölümünün sonuna eklenen “2.1.2.5. İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Uygulaması” başlıklı bölümde, satıcı ve alıcı mükelleflerin yazılı bir sözleşme düzenlemek suretiyle bir yıl süreyle, hesaplanan KDV'nin tamamı için alıcı tarafından tevkifat uygulanması konusunda düzenleme yapılmıştır.

İsteğe bağlı tam tevkifat, alıcıların tevkifat sorumluluğu bulunup bulunmadığına bakılmaksızın, Tebliğin (I/C-2.1.3.2.) bölümünde sayılan hizmetler ile (I/C-2.1.3.3.) bölümünde sayılan mal teslimlerinde uygulanacaktır.

Ancak Tebliğin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümüne göre tatad edilen kamu kurum ve kuruluşları, banka, sigorta, reasürans şirketi, emekli ve yardım sandığı, kalkınma ajanslarının belirlenen hizmetler dışındaki hizmet alımları ile (I/C-2.1.3.3.7.) bölümünde belirtilen Devlet Malzeme Ofisinin mal alımlarında isteğe bağlı tam tevkifat yapılamayacaktır.

Bir yıllık sürenin bitimini izleyen yıllarda tam tevkifat uygulanmaya devam edilmesinin istenilmesi halinde sözleşmenin yeniden bir yıllık süreyle yenilenmesi gerekmektedir. Bir yıllık süre dolmadan söz konusu uygulamadan vazgeçilmesi mümkün değildir.

Alıcı mükellefler, söz konusu sözleşmelerin bir örneği ile bu kapsamda işlem yapacak satıcı mükelleflerin bilgilerini (adı soyadı/unvanı, vergi dairesi, vergi kimlik numarası, sözleşme uygulama dönemi), işleme ilişkin KDV beyannamesinin verilmesinden önce bağlı oldukları vergi dairesine verecektir. Bir yıllık süre dolduktan sonra sözleşmelerin feshedilmesi, tadili ve benzeri durumların da işleme ilişkin KDV beyannamesinin verilmesinden önce bağlı olunan vergi dairesine bildirilmesi gerekmektedir.

Alıcıların isteğe bağlı tam tevkifat uygulaması kapsamında sözleşme düzenlemediği satıcılardan yaptığı mal ve hizmet alımlarında tam tevkifat uygulanmayacağı, ancak genel hükümlere göre satıcı tarafından KDV beyan edileceği veya kısmi tevkifat kapsamındaki işlemlerde belirlenen kısım için alıcılar tarafından tevkifat uygulanacağı tabiidir.

İsteğe bağlı tam tevkifata tabi tutulan KDV ile sınırlı olmak üzere satıcıya KDV iadesi yapılabilecektir. İade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması aranacaktır.

(Bu değişiklik tebliğin yayımı tarihini takip eden aybaşından (01.05.2022) tarihinde yürürlüğe girecektir.)

3- Demir-çelik ürünlerinin tesliminde kısmi tevkifat uygulaması

Tebliğin (I/C-2.1.3.3.7.) bölümünden sonra gelmek üzere eklenen “2.1.3.3.8. Demir-Çelik Ürünlerinin Teslimi” başlıklı bölümde, demir-çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin, belirlenen alıcılar ile belirlenmiş alıcı olup olmadığına bakılmaksızın tüm KDV mükellefleri tarafından alımında (4/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması öngörülmüştür.

Demir-çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin, ithalatçılar tarafından yapılan teslimleri ile münhasıran cevherden üretilenlerinin üreticiler tarafından ilk tesliminde tevkifat uygulanmayacak, bu safhalardan sonraki el değiştirmelerde tevkifat uygulanacaktır. Bununla birlikte, demir-çelik ve alaşımlarından mamul ürünlerin hurdadan, diğer hammaddelerden veya hurda, cevher ve diğer hammaddeler birlikte kullanılarak üretilmesi halinde bu ürünlerin ilk üreticilerinin teslimi dâhil her safhasındaki teslimlerinde tevkifat uygulanacaktır.

Tevkifat kapsamına; cevherden, hurdadan veya diğer hammaddelerden üretilen demir çelik ve alaşımlarından mamul her türlü uzun (çubuk, inşaat demiri, profil, kangal demir, filmaşın, tel, halat, hasır, boru, lama vb.) veya yassı (levha, sıcak haddelenmiş yassı ürünler, soğuk haddelenmiş yassı ürünler ve kaplanmış yassı ürünler vb.) demir-çelik ve alaşımı ürünler girmektedir.

Demir-çelik ve alaşımlarından mamul eşya (kapı, kapı kolu, köşebent, vida, somun, vida soketi, dübel, kilit, çivi, flanş, maşon, dirsek, kanca, menteşe, yay, bilya, rulman, zincir vb.) teslimlerinde ise tevkifat uygulanmayacaktır.

Demir-çelik ürünlerini teslim eden satıcıların mahsuben KDV iadeleri miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir.

Nakit iadeler; 10.000 TL'yi aşmayanlar teminat, vergi inceleme raporu ve YMM raporu aranılmadan, 10.000 TL ve üzerindeki nakden iade talepleri ise vergi inceleme raporu sonucuna göre veya YMM raporu ile yerine getirilecek, 10.000 TL'yi aşan kısım için teminat verilmesi halinde teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu ile çözülecektir.

(Bu değişiklik tebliğin yayımı tarihini takip eden aybaşından (01.05.2022) tarihinde yürürlüğe girecektir.)

4- İncelemesiz ve teminatsız iade limiti

Kısmi tevkifat uygulamalarından, tam istisnalardan, uluslararası anlaşmalardan ve indirimli orana tabi işlemlerden doğan mahsuben veya nakden iadelerde incelemesiz ve teminatsız iade üst limiti 5.000,00 TL olan tutar 10.000,00 TL'ye yükseltilmiştir.

(Bu uygulama, tebliğin yayımını izleyen aybaşından itibaren (01.05 2022) tarihinden yapılacak iade hakkı doğuran işlemlere ilişkin iade taleplerine uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.)

5- İmalatçılara ihracat bedelinin %10'unun iadesi

Tebliğin (II/A-1.1.4.1.2.) bölümünden sonra gelmek üzere eklenen “1.1.4.2. İmalatçılar Tarafından Yapılan Mal İhracında İhracat Bedeline Göre İade” başlıklı bölümde, sektör ayrımı yapılmaksızın imal ettikleri malları doğrudan ihraç eden imalatçılara, yüklendikleri KDV tutarına bakılmaksızın ihracat bedelinin %10'u kadar iade yapılması konusunda düzenleme yer almaktadır.

KDV Kanununun 11/1-c maddesi kapsamında tecil-terkin uygulamasına ilişkin şartları haiz imalatçıların doğrudan ihracatlarında yararlanabilecekleri bu uygulama isteğe bağlı olup, bu şekilde iade yapılmasını istemeyen imalatçılar genel uygulama kapsamında da iade talep edebilecektir.

Bu mükellefler, KDV beyannamesindeki ihracat teslimlerine ilişkin “Yüklenilen KDV” sütununa, ihraç edilen mallara ilişkin yüklenilen KDV hesabı yapılmaksızın, ihracat bedelinin %10'unu aşmamak kaydıyla iadeye konu olan KDV tutarını yazacaktır. İmalatçılar bu bölüm kapsamında, imalatçı belgelerinde yer alan üretim kapasitesinde öngörülen ve imal edip ihraç ettikleri mallara ilişkin iade talep edebilecektir. İmalatçı belgesinde yer alan üretim kapasitesine göre imal edilebilecek mallar ile bu kapsamda fason olarak imal ettirilen mallar için de bu uygulamadan yararlanılabilecektir. Dolayısıyla, imalatçı belgesindeki üretim konusu malların tamamının fason olarak imal ettirilmesi, bu kapsamda iade uygulanmasına engel değildir. İmalatçılar, piyasadan hazır olarak satın alıp ihraç ettikleri mallar için bu uygulamadan yararlanamayacak, genel hükümler kapsamında iade talep edebilecektir. Aynı dönemde imalatçıların 11/1-c veya geçici 17. maddeler kapsamında ihraç kaydıyla teslimlerinin de bulunması, doğrudan ihraç ettikleri mallar bakımından bu uygulamadan yararlanmalarına engel teşkil etmeyecektir.

İmalatçıların doğrudan ihraç ettikleri malların bünyesinde yurtiçi veya yurtdışından KDV ödemeksizin temin ettiği malların bulunması halinde, ihracat bedeline ilişkin iadenin hesabında, ihracat bedelinden bu şekilde temin edilen malların bedeli düşülecektir. İade edilecek tutar, kalan miktar dikkate alınarak belirlenecektir. Bu bölüm kapsamında iade talep eden imalatçıların, aynı ihracat teslimi ile ilgili olarak iadesini alamadığı tutar için ayrıca yüklenilen KDV tutarına göre iade talep etmeleri mümkün değildir. Bir vergilendirme döneminde bu uygulamadan yararlanan mükelleflerin, diğer dönemlerde yüklenilen KDV'nin iadesi uygulamasından faydalanmaları mümkündür.

İmalatçıların bu kapsamda yapacakları iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranacaktır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İlgili meslek odasına üyelik belgesinin onaylı örneği (Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.)
- İmalatçı belgesi (Belgede değişiklik olmadığı sürece bir defa verilmesi yeterlidir.)
- Satış faturaları listesi
- Gümrük beyannamesi veya listesi (Serbest bölgeye yapılan ihracatta serbest bölge işlem formu, posta veya kargo yoluyla gerçekleştirilen ihracatta elektronik ticaret gümrük beyannamesi, gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara veya bunların depolarına yapılan teslimlerde, malın gümrüksüz satış mağazasına veya deposuna konulduğuna dair ilgili gümrük idaresinin onayını da içeren antrepo beyannamesi)
- İhracatın beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi
- İhracatın beyan edildiği dönemden önceki son 24 döneme ilişkin indirilecek KDV listesi (Aynı dönemleri kapsayan indirilecek KDV listesinin bir defa verilmesi yeterlidir. Önceki dönemlerin

herhangi birisinde ödenecek KDV beyan edilmesi durumunda, ödenecek KDV beyan edilen dönemden sonraki dönemlere ilişkin indirilecek KDV listesi verilmesi yeterlidir.)

- İadesi Talep Edilen KDV Hesaplama Tablosu

İmalatçıların bu bölüm kapsamındaki mahsuben iade talepleri, yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir.

İmalatçıların bu bölüm kapsamındaki 10.000,00 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir. Süresinde düzenlenmiş YMM Tam Tasdik Sözleşmesi bulunan mükellefler için bu sınır 100.000,00 TL olarak uygulanacaktır. İade talebinin 10.000,00 TL'yi veya YMM Tam Tasdik Sözleşmesi bulunan mükellefler için 100.000,00 TL'yi aşması halinde, aşan kısmın iadesi vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilecektir. Teminat verilmesi halinde, mükellefin iade talebi yerine getirilecek ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülecektir.

(Bu uygulama, tebliğin yayımını izleyen aybaşından itibaren (01.05.2022) imalatçılar tarafından yapılacak ihracattan doğan iade taleplerine uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.)

İmalatçılar tarafından yapılan mal ihracında ihracat bedeline göre iade alma müessesesi seçimlik hak olarak getirilmektedir.

Buna göre, sektör ayrımı yapılmaksızın imal ettikleri malları doğrudan ihraç eden imalatçılar, ihracat teslimlerine ilişkin olarak yükledikleri KDV tutarına bakılmaksızın ihracat bedelinin %10'una kadar devreden KDV tutarı ile sınırlı olarak iade talep edebileceklerdir.

İmalatçıların bu bölüm kapsamındaki 10.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir. Süresinde düzenlenmiş YMM Tam Tasdik Sözleşmesi bulunan mükellefler için bu sınır 100.000 TL olarak uygulanacaktır.

Düzenlemeden faydalanmak zorunlu değildir. İsteyen imalatçı-ihracatçı mükellefler ihracat iadelerini yüklenilen KDV hesaplayarak talep edebileceklerdir. Mükellefler dönem bazında ister bu uygulama ile %10 iade talebinde bulunabilecek, isterlerse yüklenilen KDV hesaplayarak KDV beyanında 301 koduyla iade talebinde bulunabileceklerdir.

Örneğin, ihracat istisnası: 100.000 TL, yüklenilen KDV tutarı: 8.000 TL olan bir firma, düzenleme ile $100.000 \times \%10 = 10.000$ TL KDV iadesi talep edilebilecektir.

Ayrıca, bu kapsamda iade talep eden imalatçıların, aynı ihracat teslimi ile ilgili olarak iadesini alamadığı tutar için ayrıca yüklenilen KDV tutarına göre iade talep etmeleri mümkün olmayacaktır.

Diğer bir ifadeyle, iade/istisna oranı %10'u geçen mükellefler için bu düzenlemeyi seçmek %10'u aşan iade tutarlarından vazgeçmek anlamına gelmektedir.

Örneğin, ihracat istisnası: 100.000 TL, yüklenilen KDV tutarı: 15.000 TL olduğu varsayımında, $100.000 \times \%10 = 10.000$ TL KDV iade talep edilebilecektir; ancak fark tutarı olan 5.000 TL için ayrıca iade talep edilmesi mümkün olmayacaktır.

İmalatçıların doğrudan ihraç ettikleri malların bünyesinde yurt içi veya yurt dışından KDV ödemeksizin temin ettiği malların bulunması halinde, ihracat bedeline ilişkin iadenin hesabında, ihracat bedelinden bu şekilde temin edilen malların bedeli düşülecektir. İade edilecek KDV kalan tutar dikkate alınarak belirlenecektir.

Diğer taraftan, bir dönem bu uygulamadan yararlanan mükellefler diğer dönemlerde yüklenilen KDV'nin iadesi uygulamasından faydalanabileceklerdir.

İmalatçıların mal ihracatından kaynaklanan bu kapsamda yapacakları iade taleplerinde, diğer belgelerin yanı sıra, ihracatın beyan edildiği dönemden önceki son **24 döneme** ilişkin indirilecek KDV listesi talep edilecektir. Ancak aynı dönemleri kapsayan indirilecek KDV listesinin bir defa verilmesi yeterli olacaktır. Önceki dönemlerin herhangi birisinde ödenecek KDV beyan edilmesi durumunda, ödenecek KDV beyan edilen dönemden sonraki dönemlere ilişkin indirilecek KDV listesi verilmesi yeterli sayılmaktadır.

(Bu düzenleme 01.05. 2022 tarihi itibarıyla uygulanmaya başlanacaktır.)

6- Galericilerin ikinci el araç satışında uygulanacak KDV oranları

41 Seri No.lu Tebliğin 10. maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/A-4.9.) bölümünde yer alan Örnek 1'in son paragrafında yapılan değişiklikle, ikinci el araç ticareti yapanların KDV uygulanmaksızın satın aldığı binek otomobillerini satışında hesaplayacakları özel matrah üzerinden %18 oranında KDV uygulayacakları açıklanmıştır.

Öte yandan Tebliğin 18. maddesi ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/C-2.5.) bölümünün ikinci paragrafından sonra gelmek üzere eklenmesi öngörülen bölümde, ikinci el motorlu kara taşıtı ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce başka bir yetkili satıcıdan özel matrah uygulanarak satın alınan binek otomobillerin %18 KDV oranı uygulanarak satın alınan binek otomobil olarak değerlendirilemeyeceği, dolayısıyla bu araçların tesliminde satış bedelinin tamamı üzerinden %1 oranında KDV hesaplanacağı belirtilmektedir.

(Bu değişiklik, 01.04.2022 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere tebliğin yayım tarihinde yürürlüğe girmektedir.)

7- 5359 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile belirlenen oranlar

KDV Genel Uygulama Tebliğindeki bazı bölümlerde ve örneklerde, 5359 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile belirlenen oranlara göre düzeltmeler yapılmıştır.

(Bu düzeltme, 01.04 2022 tarihinden geçerli olmak üzere tebliğin yayım tarihinde yürürlüğe girmiştir.)

8- Perakende Teslimin Tanımı

Perakende teslim, 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.”

(Bu açıklama tebliğin yayımı tarihinde (21.04.2022) yürürlüğe girmektedir.

Resmi Gazete: 21.04.2022 tarihli 31816 sayılı)

Söz konusu tebliğe aşağıdaki linkten ulaşabilirsiniz.

<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2022/04/20220421-15-1.htm>

Bilgilerinze sunarız.

Saygılarımızla,

TÜRKERLER Bağımsız Denetim
Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş: