

TARİH :22.04.2022

**SİRKÜLER: 2022/24: Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde 41 No.lu KDV Tebliği ile
Değişiklikler Yapıldı**

21 Nisan 2022 tarihli Resmi Gazetede “Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:41)” yayımlandı. Tebliğle KDV uygulamasında yapılan düzenleme ve değişiklikler aşağıda özetlenmiştir.

1) İmalatçılar Tarafından Yapılan Mal İhracında Yüklenime Bakılmaksızın İhracat Bedelinin Yüzde 10’una Kadar KDV İadesi Uygulaması Getirildi

Tebliğde yapılan düzenlemeye göre, sektör ayrımı yapılmaksızın imal ettikleri malları doğrudan ihraç eden imalatçılar, ihracat teslimlerine ilişkin olarak yüklendikleri KDV tutarına bakılmaksızın ihracat bedelinin %10’una kadar KDV iadesi talep edebilecektir. İade talep edilebilecek tutar ilgili dönemdeki devreden KDV tutarını aşamayacaktır.

Bu uygulamadan yararlanma ihtiyari olup, uygulamadan aşağıdaki şartları sağlayan imalatçılar yararlanabilecektir:

- Sanayi siciline kayıtlı ve sanayi sicil belgesini haiz olması veya Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığından alınmış çiftçi kayıt belgesi, gıda işletmesi kayıt belgesi ve işletme onay belgelerinden (üretici belgesi) herhangi birine sahip olması, (Bu belgeler sonraki bölümlerde “imalatçı belgesi” olarak anılacaktır.)
- İlgili meslek odasına kayıtlı bulunması,
- Üretimin yapıldığı dönemde yürürlükte bulunan Sanayi Sicil Tebliğlerinde öngörülen sayıda işçi çalıştırması ve gerekli araç parkına sahip olması veya kapasite raporundaki üretim altyapısına sahip olması,

Gerekmektedir

İmalatçılar bu uygulama kapsamındaki işlemlerini, ilgili dönem KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığının “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda 338 kodlu “İmalatçıların Mal İhracatları [KDV GUT-(II/A-1.1.4.2.)]” satırını kullanmak suretiyle beyan edeceklerdir. Bu satırdaki “Yüklenilen KDV” sütununa, ihraç edilen mallara ilişkin yüklenilen KDV hesabı yapılmaksızın, ihracat bedelinin %10’unu aşmamak kaydıyla iadeye konu olan KDV tutarı yazılacaktır.

İmalatçılar, imalatçı belgelerinde yer alan üretim kapasitesinde öngörülen mallardan kendi imal ettikleri yanında fason olarak imal ettirdikleri malları kendilerinin ihraç etmeleri halinde de bu uygulamadan yararlanabileceklerdir. İmalatçı belgesindeki üretim konusu malların tamamının fason olarak imal ettirilmesi halinde de uygulamadan yararlanılabilecektir.

Bir dönem bu uygulamadan yararlanan imalatçılar diğer dönemlerde yüklenilen KDV’nin iadesi uygulamasından yararlanabileceklerdir. İmalat konusu malların ihracatında aynı dönemde yapılan tüm ihracatlar için aynı uygulama tercih edilebilecektir. Aynı dönemde satın alınarak ihraç edilen mallar ticari mallar için yüklenilen KDV’nin iadesinin talep edilmesi mümkündür.

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 KDV'siz temin edilen malların bedeli düşülecektir.

Aynı dönemde imalatçıların KDV Kanunu'nun 11/1-c veya geçici 17'nci maddeleri kapsamında ihraç kaydıyla teslimlerinin de bulunması halinde ayrıca bu işlemlere ait KDV iadesi uygulamasından da yararlanılabilecektir.

İmalatçıların mal ihracatından kaynaklanan 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
- İhracatın beyan edildiği döneme ait indirilecek KDV listesi
- **İhracatın beyan edildiği dönemden önceki son yirmi dört 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

Mahsuben İade: Bu kapsamındaki mahsuben iade taleplerinde yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan mahsup yapılacaktır.

Nakden İade: İmalatçıların bu bölüm kapsamındaki;

- Süresinde düzenlenmiş YMM Tam Tasdik Sözleşmesi bulunan mükelleflerin 100.000 TL, diğer mükelleflerin 10.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir.
- Yukarıdaki tutarı aşan nakden iade taleplerinde, 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 düzenleme 1 Mayıs 2022 tarihinden itibaren uygulamaya girecektir.

2) İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Uygulaması Getirildi

Bu Tebliğ ile isteğe bağlı tam tevkifat uygulaması getirilmiştir. Buna göre, mükellefler, yazılı bir sözleşme düzenleyerek bir yıl süreyle anlaştıkları satıcı mükelleflerden, kısmi tevkifat uygulanacak hizmetler ile kısmi tevkifat uygulanacak teslimlere (KDV Genel Uygulama Tebliğinin 2.1.3.2.13. Diğer Hizmetler ve 2.1.3.3.7. Diğer Teslimler bölümündeki tevkifat konuları hariç) ilişkin alımlarında tevkifat sorumluluklarının bulunup bulunmadığına bakılmaksızın, **hesaplanan KDV'nin tamamını sorumlu sıfatıyla beyan edip ödeyebileceklerdir**. Bir yıllık sürenin bitimini izleyen yıllarda uygulamaya devam edilmesinin istenmesi halinde sözleşmenin tekrar bir yıl süreyle yenilenmesi gerekecektir. Bir yıllık süre dolmadan söz konusu uygulamadan vazgeçilmesi mümkün olmayacaktır.

Tevkifat yapacak alıcı mükellefler, tevkifata ilişkin 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 liste halinde bağlı oldukları

vergi dairesine vereceklerdir. Sözleşmelerin feshedilmesi, tadili vb. durumların da işleme ilişkin KDV beyannamesinin verilmesinden önce bağlı oldukları vergi dairesine bildirilecektir.

İsteğe bağlı tam tevkifat uygulaması kapsamında alıcı tarafından tevkifata tabi tutulan KDV, 2 No.lu KDV Beyannamesinin "Vergi Bildirimi" kulakçığının, "İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Uygulanan İşlemlere Ait Bildirim" tablosunda beyan edilecektir. Tablonun "İşlem Türü" alanı, bu alana ilişkin işlem türü listesinden seçim yapılmak suretiyle doldurulacaktır. "Matrah" alanına, işlemin KDV hariç bedeli, "Oran" alanına işlemin tabi olduğu KDV oranı girilecektir. Alıcı tarafından tevkif edilen KDV tutarını gösteren "Vergi" alanı, e-beyanname programı tarafından hesaplanacaktır.

İsteğe bağlı tam tevkifat uygulaması kapsamındaki işlemleri yapan satıcı mükellefler ilgili döneme ait 1 No.lu KDV Beyannamesinin iki ayrı bölümüne kayıt yapacaklardır. Birinci kayıt, "Matrah" kulakçığında "İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Uygulanan İşlemler" tablosuna; ikinci kayıt "İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler" kulakçığında "İsteğe Bağlı Tam Tevkifat Kapsamına Giren İşlemler" tablosuna yapılacaktır.

İsteğe bağlı tam tevkifata tabi tutulan KDV ile sınırlı olmak üzere satıcıya KDV iadesi yapılabilecektir. Bu uygulamadan kaynaklanan KDV iade talepleri, her bir işlem için Tebliğin (I/C-2.1.5.) "**Tevkifata Tabi İşlemlerde KDV İadesi**" bölümünde yer alan usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirilecektir. **İade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması vergi dairesince aranacaktır.**

Düzenleme 1 Mayıs 2022 tarihinden itibaren uygulamaya girecektir.

3) Demir-Çelik Ürünleri Teslimi KDV Tevkifatı Kapsamına Alındı

Demir-çelik ve alaşımlarından mamullerde 4/10 KDV tevkifatı getirilmiştir.

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 tevkifat uygulanmayacaktır.

İthalatçılar tarafından yapılan teslimleri ile münhasıran cevherden üretilenlerinin üreticiler tarafından ilk tesliminde tevkifat uygulanmayacaktır. Bu safhalardan sonraki el değiştirmelerde ise tevkifat uygulanacaktır.

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.**

Düzenleme 1 Mayıs 2022 tarihinden itibaren uygulamaya girecektir.

4) Konut Teslimlerinde KDV Oranının Tespitinde Esas Alınan "Net Alan" İbaresini Yeniden Tanımlandı

Hatırlanacağı üzere, Danıştay'ın 02.03.2017 tarih ve E.2014/4835, K.2017/2170 sayılı Kararı ile Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin net alan deyiminin "konut içerisinde duvarlar arasında kalan temiz alan" olarak tanımlanan faydalı alanı ifade ettiğine ilişkin bölümü iptal edilmiş, daha sonra bu Karar Danıştay Dördüncü Dairesi'nin 30.5.2019 tarihli ve E.2018/5023, K.2019/4297 sayılı Kararı ile kesinleşmiştir.

Bu Tebliğ ile bağımsız bölüm net alanın, Danıştay'ın iptal kararında atıfta bulunduğu, Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığının "Planlı Alanlar İmar Yönetmeliği"ne göre hesaplanacağı açıklanmıştır.

Planlı Alanlar İmar Yönetmeliğinde ise net alan aşağıdaki şekilde tanımlanmıştır:

"Bağımsız bölüm net alanı: İçerden bağlantılı piyesleri ile birlikte bağımsız bölümün içerisindeki boşluklar hariç, duvarlar arasında kalan temiz alanı (Bu alana; kapı ve pencere eşikleri, 2.5 santimetreyi geçmemek koşuluyla siva payları, kolonlar, duman, çöp, atık, tesisat ve hava bacaları ile ışıklıklar, bağımsız bölüm içindeki asansör ve galeri boşlukları, tesisat odası, merdivenlerin altlarında 1.80 metre yüksekliğinden az olan yerler, tek bağımsız bölümlü müstakil binalarda bağımsız bölüm içindeki otopark, sığınak, odunluk, kömürlük, hidrofor ve arıtma tesisi alanı, su ve yakıt deposu ve kazan dairesi dâhil edilmez. Açık çıkmalar, balkonlar, zemin, çatı ve kat terasları, kat ve çatı bahçeleri gibi en az bir cephesi açık olan mekânlar ile aynı katta veya farklı katta olup bağımsız bölümün eklentisi olan mekânlar ile ortak alanlar bağımsız bölüm net alanı içinde değerlendirilmez. Bağımsız bölümün içten bağlantılı olarak çatı araları dâhil birden fazla katta yer alan mekânlardan oluşması halinde bu katlardaki bağımsız bölüme ait alanlar birlikte değerlendirilerek bağımsız bölüm net alanı bulunur.)"

5) Konut ve Arsa Teslimlerinde KDV Oranlarını Uygulamasına İlişkin Açıklamalar Cumhurbaşkanlığı Kararına Göre Güncellendi

Bilindiği üzere, 29.03.2022 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 5359 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile konutlarda, arsa ve arazi teslimlerinde yeni KDV oranları aşağıdaki şekilde belirlenmiştir:

- 16/5/2012 tarihli ve 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 için %1 KDV oranı,
- 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 m²'nin altındaki konutlara isabet eden kısmı için %1 KDV oranı,
- Yukarıdaki kapsama girmeyen konutların net alanının 150 m²'ye kadar olan kısmı için %8 KDV oranı, aşan kısım içinse %18 KDV oranı (önceki düzenlemede 150 m²'yi aşıyorsa aşan kısım itibarıyla değil tamamı için %18 KDV oranı uygulanmaktaydı),
- Arsa ve arazi teslimleri için %18 yerine %8 KDV oranı
- Ayrıca, 2539 sayılı Kararın yürürlük tarihinden önce (1 Nisan 2022) yapı ruhsatı alınmış veya kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi yapılmış projeler kapsamında inşa edilen konutlar için kaldırılan veya değiştirilen hükümlerin uygulanmasına devam edilecektir.

5359 sayılı karar ile yapılan değişiklikler dikkate alınarak bu tebliğ ile KDV Genel Uygulama Tebliğindeki örnekler ve açıklamalar güncellenmiştir.

1 Nisan 2022 yapı ruhsatı alınmış veya kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi yapılmış projeler kapsamında inşa edilen konutlar için tebliğde aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir:

"1/4/2022 tarihinden önce yapı ruhsatı alınmış veya kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi yapılmış projeler kapsamında inşa edilen konutların, bu tarihten sonraki tesliminde;

- Net alanı 150 m²'ye kadar olan konutlar için KDV oranı,

- *Büyükşehir statüsünde olmayan yerlerde (%1),*

- *Büyükşehirlerde, 2007/13033 sayılı BKK'nın 5359 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile kaldırılmadan önceki 1 inci maddesinin altıncı fıkrasına ilişkin yukarıda yer alan açıklamalar da dikkate alınarak (%1), (%8) veya (%18)*

olarak uygulanır.

- *Net alanı 150 m2'yi aşan konutlarda ise genel vergi oranı (%18) uygulanır.*

Öte yandan, 5359 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla 2007/13033 sayılı BKK eki

- *(I) sayılı listenin "B) DİĞER MAL VE HİZMETLER" bölümünün 11 inci sırasına eklenen hükümlerle "16/5/2012 tarihli ve 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" 1/4/2022 tarihinden itibaren (%1) oranında,*

- *(II) sayılı listeye eklenen 35 inci sırası uyarınca da "konutların net alanının 150 m2'ye kadar olan kısmı," 1/4/2022 tarihinden itibaren (%8) oranında*

KDV'ye tabidir.

Buna göre, 1/4/2022 tarihinden sonra alınan yapı ruhsatlarına göre yapılan konut teslimlerinde, konutun net alanının;

- *150 m2 veya daha az olması durumunda KDV oranı (%8),*
- *150 m2'den fazla olması durumunda ise satış bedelinin 150 m2'ye kadar olan kısmı için KDV oranı (%8), 150 m2'nin üzerindeki kısmı için KDV oranı (%18)*

olarak uygulanır.

6306 sayılı Kanun kapsamında rezerv yapı alanı ve riskli alan olarak belirlenen yerler ile riskli yapıların bulunduğu yerlerde dönüşüm projeleri çerçevesinde 1/4/2022 tarihinden sonra alınan yapı ruhsatlarına göre yapılan konutların tesliminde, konutun net alanının;

- *150 m2 veya daha az olması durumunda KDV oranı (%1),*
- *150 m2'den fazla olması durumunda ise satış bedelinin 150 m2'ye kadar olan kısmı için KDV oranı (%1), 150 m2'nin üzerindeki kısmı için KDV oranı (%18)*

olarak uygulanır.

Konutların tesliminde uygulanacak KDV oranlarına ilişkin örneklere de tebliğde yer verilmiştir.

6) Müteahhit Tarafından Arsa Sahibine Konut veya İşyeri Teslimi Konusundaki Örnekler Güncellendi

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin "Müteahhit tarafından arsa sahibine konut veya işyeri teslimi" başlıklı (I/B-8.2.) bölümünde yer alan Örnek 1 ve Örnek 2 son düzenlemeler kapsamında güncellenmiştir.

7) Perakende Teslimin Tanımı Yapılmıştır.

Değişiklikten önce "Perakende Satışın Tanımı" başlığında yapılan tanım "1.1. Perakende Teslimin Tanımı" başlığıyla yeniden düzenlenmiş ve 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." şeklinde tanımlanmıştır.

8) İndirimli Orana Tabi İşlemlerde Yılı İçerisinde Nakden İade Alabilecek Mükellefler Arasına Mesken ve Tarımsal Sulama Abone Gruplarına Elektrik Teslimi Yapan Mükellefler İlave Edilmiştir.

Tebliğin 17.maddesinde yapılan düzenleme ile İndirimli orana tabi işlemlerden kaynaklanan KDV iade alacaklarını yılı içerisinde nakden iade alabilecek mükellefler grubuna, 2007/13033 sayılı BKK'ya ekli (II) sayılı listenin 34. sırasında yer alan mesken ve tarımsal sulama abone gruplarına elektrik teslimi yapan mükellefler ilave edilmiştir. Düzenleme 1 Mayıs 2022 tarihinden itibaren yürürlüğe girecektir.

9) İkinci El Motorlu Kara Taşıtı Ticaretiyle İştigal Eden Mükelleflerin Özel Matrah Uygulayarak Yaptıkları Araç Teslimlerinde KDV Oranına İlişkin Açıklama Yapıldı

KDV Kanununun “Özel Matrah Şekilleri” başlıklı 23 üncü maddesinin (f) bendinde; ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce, katma değer vergisi mükellefi olmayanlardan (mükellef olanlardan istisna kapsamında yapılan alımlar dâhil) alınarak vasfında değişiklik yapılmaksızın satılan ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmazların tesliminde matrahın, alış bedeli düşüldükten sonra kalan tutar olduğu hükmü yer almaktadır.

5359 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yapılan değişiklikle, ikinci el motorlu kara taşıtı ticaretiyle iştigal eden mükelleflerin, KDV mükellefi olmayanlardan KDV uygulanmaksızın satın aldıkları ve özel matrah uyguladıkları teslimlerde %1 yerine %18 oranında KDV uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Bu Tebliğde yapılan açıklamaya göre, ikinci el motorlu kara taşıtı ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce başka bir yetkili satıcıdan özel matrah uygulanarak satın alınan binek otomobiller, %18 KDV oranı uygulanarak satın alınan binek otomobil olarak değerlendirilemeyeceğinden, bu otomobillerin tesliminde satış bedelinin tamamı üzerinden %1 oranında KDV hesaplanacaktır.