

39 SERİ NO'LU KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ

Belge türü	Tebliğ
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Tebliğ grubu	KATMA DEĞER VERGİSİ GENEL TEBLİĞLERİ
Sayı	21169
Tarih	12.03.1992
Sıra no	39

_ Hesaplanan KDV **75.000.000,-**

(500.000.000 + 125.000.000) x % 12 =)

_ İndirilecek KDV **50.000.000,-**

_ Ödenmesi gereken KDV (15.000.000 _ 10.000.000) **25.000.000,-**

_ Tecil Edilebilir KDV (100.000.000 x % 12) **60.000.000,-**

_ Tecil Edilecek KDV (Ödenmesi Gereken KDV) **25.000.000,-**

_ İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İadesi Gereken KDV **35.000.000,-**

Örnekte de görüldüğü üzere iade tutarı, tecil edilebilir vergi ile tecil edilecek vergi arasındaki farktır. Dolayısıyla, tecil işleminden sonra arta kalan, tecil edilebilir verginin tecil-terkin edilemeyen kısmını oluşturan 35 Milyon liranın tamamı mükellefe iade edilebilecektir.

ÖRNEK 2 :

Örnek 1'de belirtilen mükellefin önceki dönemden devreden vergisinin 90 Milyon lira olduğunu varsayalım. Buna göre söz konusu mükellefin tecil-terkin ve iadesi gereken katma değer vergisi tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

_ Hesaplanan KDV

$$(500.000.000 + 125.000.000) \times \% 12 =)$$

75.000.000,_ TL.

_ İndirilecek KDV (50.000.000 + 90.000.000=)

140.000.000,_ TL.

_ Ödenmesi gereken KDV

–

_ Sonraki Döneme Devreden KDV

65.000.000,_ TL.

_ Tecil Edilebilir KDV (500.000.000 x % 12)

60.000.000,_TL.

_ Tecil Edilecek KDV

-

_ İhracatın Gerçekleştiği Dönemde İadesi Gereken KDV

60.000.000, _

C - SONRAKİ DÖNEME DEVREDEN VERGİLERİN AYRIMI :

Yeniden düzenlenen beyannamelerde; sonraki dönemlere devreden vergilerin amortismanına tabi iktisadi kıymetler ile diğer alış ve giderlere isabet eden kısımlar itibariyle ayrılması öngörülmüş ve bu amaçla 49, 50, 58, 59, 63 ve 64 numaralı satırlar oluşturulmuştur.

"Ocak 1992" dönemi itibariyle sonraki dönemlere devreden vergisi bulunan mükellefler, bu vergiler içinde amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ait kısmın bulunması halinde, yeni beyannamelerin kullanılacağı "Şubat 1992" döneminde, 58 ve 59. satırları aşağıdaki şekilde dolduracaklardır:

a) "Ocak 1992" döneminde sonraki dönemlere devreden vergisi bulunmayan mükellefler 49 ve 50. satırları doldurmayacaklardır.

b) "Ocak 1992" döneminde sonraki dönemlere devreden vergisi bulunan ancak, bu verginin tamamı amortismanına tabi iktisadi kıymetler dışındaki alış ve giderlere ait olan mükellefler, devreden verginin tamamını 50. satıra yazacaklardır.

c) "Ocak 1992" döneminde sonraki dönemlere devreden vergisi bulunan ve bu tutarın bir kısmı amortismanına tabi iktisadi kıymetlere, bir kısmı da diğer alış ve giderlere ait olan mükellefler 49 ve 50. satırları doldururken oranlama yapacaklardır.

Buna göre;

i) "Ocak 1992" döneminden geriye doğru, katma değer vergisi beyannamesinde "sonraki dönemlere devreden vergi" yer almayan ilk dönem tespit edilecektir.

ii) Bu dönemden sonra, amortismanına tabi iktisadi kıymet iktisabı dolayısıyla indirim yapılan ilk dönem tespit edilecektir.

iii) Bu dönemden, "Ocak 1992" dönemi dahil, tüm dönemlerde, harcamalar dolayısıyla yüklenilen ve indirilebilir nitelik taşıyan bütün vergilerin toplamı alınacaktır. Bu toplama; her dönemde fiilen gerçekleşen harcamalara ait vergilerin dahil edileceği, "önceki dönemden devreden vergi" tutarlarının dikkate alınmayacağı tabiidir.

iv) Bu genel toplam içinde amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ait toplam indirilebilir verginin oranı bulunacak; bu oran "Ocak 1992" döneminden sonraki döneme devreden vergi ile çarpılarak çıkan tutar "Şubat 1992" dönemine ait yeni beyannamenin 49. satırına yazılacaktır.

v) Toplam indirilebilir vergi içinde amortismanına tabi iktisadi kıymetler dışındaki alış ve giderlere ait olan vergilerin oranı bulunacak, bu oranın "Ocak 1992" dönemindeki sonraki dönemlere devreden vergiye tatbiki suretiyle bulunacak tutar "Şubat 1992" dönemi beyannamesinin 50. satırına varılacaktır.(*).

D _ İADE HAKKI DOĞURAN İŞLEMLERE VE İHRAÇ KAYDIYLA TESLİMLERE AİT BİLDİRİM :

Beyannamelerin yeniden düzenlenmiş şeklinde, iade hakkı doğuran işlemler ile ihraç kaydıyla teslimi bulunan mükellefler için bir "Bildirim" oluşturulmuştur.

İade hakkı doğuran işlemleri bulunmayan veya bu tür işlemleri bulunmakla birlikte bu işlemler için yüklendikleri vergiyi iade yerine, indirim yoluyla gidermek isteyen mükelleflerin bu Bildirimi doldurmalarına gerek bulunmamaktadır. Bu mükelleflerin, iade hakkı doğuran işlemlerini daha önceki Genel Tebliğlerde belirlenen belgelerle ispat ve tevsik etmeleri zorunludur.

İhraç kaydıyla teslimleri bulunan mükellefler ile iade hakkı doğuran işlemleri için yüklendikleri vergileri iade yoluyla gidermek isteyen mükellefler, bu Bildirimi doldurmak ve beyannameleri ile birlikte vermek zorundadırlar.

İhraç kaydıyla teslimi bulunan mükellefler bu Bildirimi doldurmak zorunda olmakla beraber, Bildirimin 102 numaralı satırındaki tutarı, dilerlerse iade olarak değil indirim yoluyla giderebileceklerdir. Bunun için, teslimin yapıldığı dönem beyannamesine ekli Bildirimin 102 numaralı satırındaki tutarın, ihracatın gerçekleştiği dönem beyannamesinin 50 numaralı satırına dahil edilmesi ve vergi dairesine bu konuda bilgi verilmesi gerekmektedir.

İhraç kaydıyla teslim ve ihracatın aynı dönemde gerçekleşmesi ve iade olarak doğan verginin indirim yoluyla giderilmesinin tercih edilmesi halinde 102 numaralı satırdaki tutar, gelecek dönem beyannamesinin 50 numaralı satırına yazılacaktır.

Bildirimde yer alan "Yüklenilen Katma Değer Vergisi" başlıklı satırlardaki rakamlar bulunurken, yüklenilen toplam vergiler içinde, o dönemde gerçekleştirilen iade hakkı doğuran işlemlere isabet eden kısım

hesaplanacaktır. Bu hesaplama sonucu bulunacak vergi, daha önceki beyannamelerde indirimle giderilip giderilmediğine bakılmaksızın, bu satırlarda beyan edilecektir.

Yüklenilen vergiler kapsamına, iade hakkı doğuran işlemle ilgilendirilebilen normal alış ve giderler, genel imal ve genel idare giderleri ile amortismanına tabi iktisadi kıymet için yapılan harcamalara ilişkin vergiler girmektedir. Ancak amortismanına tabi iktisadi kıymetlerden işleme isabet eden pay, beyannamenin 92. satırında ayrıca hesaplanacağından bu satırlarda yer almayacaktır.

İade hakkı doğuran işlemle ilgilendirilebilen normal alış ve giderler ile genel imal ve genel idare giderlerinden bu dönemde gerçekleştirilen işleme isabet eden pay ise, daha önceki Genel Tebliğlerde yer alan açıklamalar dikkate alınarak hesaplanacaktır.

Amortismanına tabi iktisadi kıymeti kısmen veya tamamen iade hakkı doğuran işlemlerde kullanan ve iade talebinde bulunan mükellefler iade hakkı doğuran işlem için yükledikleri toplam katma değer vergisi içindeki amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ait olarak iade edilecek kısmı hesaplayarak 92 numaralı satırda beyan edeceklerdir.

Bu hesaplama şöyle yapılacaktır:

O dönemdeki iade hakkı doğuran işlemlere ait teslim ve hizmet bedeli olarak 89 numaralı satırda beyan edilen tutar, genel vergi oranı ile çarpılacaktır. Genel vergi oranı, beyannamenin ait olduğu dönemde, Bakanlar Kurulu Kararı Eki Kararlara ekli listelerde yer alan mal ve hizmetlerin dışında kalan işlemlere uygulanmakta olan vergi oranıdır.

Çarpma işlemi sonucu bulunacak tutardan, önce iade hakkı doğuran işlemlere ilişkin olası amortismanına tabi iktisadi kıymetler dışındaki alımlar nedeniyle yüklenilen katma değer vergisi tutarından, indirilemeyip iade edilecek kısmın gösterildiği 91 numaralı satırdaki tutar düşülecektir. Kalan tutar, beyannamenin 58 numaralı satırında beyan edilen miktarla kıyaslanacaktır. 58 numaralı satırdaki tutarın, kıyaslanacak tutardan büyük olması halinde bu satıra, kıyaslanacak tutar yazılacaktır. 58 numaralı satırdaki tutarın kıyaslanacak tutardan küçük olması halinde ise bu satıra 58 numaralı satırdaki tutar yazılacaktır.

İade edilecek katma değer vergisinin hesaplanmasına ilişkin bu açıklamalar, temel gıda maddeleri teslimlerinden doğan iadeler için de aynen geçerlidir.

Bilindiği üzere temel gıda maddesi teslimleri indirimli oranda vergiye tabidir. Bu teslimler dolayısıyla vergi hesaplanıp beyan edilmektedir. Katma Değer Vergisi Kanununun 29/2. maddesine göre de teslimin bünyesine giren vergilerin indiriminin mümkün olmaması halinde, mükellefe iadesi söz konusudur.

Temel gıda maddesi teslimlerinde iade edilecek vergi hesaplanırken; diğer indirimler dikkate alınmadan, teslimin bünyesine giren vergi ile teslim dolayısıyla hesaplanıp beyan edilen verginin mukayesesinin esas

alınması söz konusu değildir. İade edilecek vergi yukarıdaki açıklamalara göre hesaplanacaktır.

Buna göre; mükellefin toplam hesaplanan vergisinden toplam indirilebilir vergisi düşülecek, indirilemeyen kısım kalmazsa iade yapılmayacaktır. İndirilemeyen bir kısım kalır ve miktar, Bildirimde beyan edilen iade hakkı doğuran işlemin bünyesine giren vergiden büyük olursa, bünyeye giren verginin tamamı iade edilecektir. Hesaplanan vergiden 49-54. satırlar arasında yapılan indirimin, stoktaki malların vergisine ait olduğu gibi gerekçeler, iadenin yapılmasına engel değildir.

ÖRNEK :

Beyaz peynir imalatçısı (A), Mart 1992 döneminde 100 Milyon liralık beyaz peynir tesliminde bulunmuştur. Mükellefin bu dönemde beyan ettiği toplam katma değer vergisi 6 Milyon lira, toplam indirilebilir vergisi 17 Milyon lira bu miktar içinde 100 Milyon liralık beyaz peynir tesliminin bünyesine giren vergi 4 Milyon liradır.

Beyannamenin bu bilgilerle düzenlenmesi sonucunda mükellefe Mart 1992 döneminde 4 Milyon lira iade yapılması gerekmektedir. Beyaz peynir tesliminin bünyesine giren 4 Milyon lira verginin, bu teslimler dolayısıyla hesaplanıp beyan edilen 6 Milyon liralık vergi ile mukayese edilip iadenin reddedilmesi yoluna gidilmeyecektir.

E _ DENKLEŞTİRME TABLOSU:

Beyannamenin matrah ve vergi bildirimi tablosu 59 numaralı satırda sona ermektedir. Denkleştirme Tablosu, ödenmesi gereken, iadesi gereken ve sonraki döneme devreden katma değer vergisinin nihai olarak görüldüğü tablodur. "İade Hakkı Doğuran İşlemlere ve İhraç Kaydıyla Teslimlere Ait Bildirim"i kullanmayacak olan mükellefler, bu tabloda atıfta bulunulan ve Bildirimde yer alan satırlardan aktarma yapmayacaklardır.(*)

F _ ÖZEL MATRAH ŞEKLİNE TABİ İŞLEMLER :

Bilindiği gibi vergisi önceki safhalarda beyan edilerek ödenen özel matrah şekline tabi işlemlerle uğraşan mükellefler, bu faaliyetlerine ait bedelleri katma değer vergisi beyannamelerine dahil etmemekte, münhasıran bu işlemlerle uğraşanların katma değer vergisi mükellefiyetleri bulunmamaktadır.

Getirilen yeni düzenleme ile bu kapsamda işlem yapan ve başka işlemleri nedeniyle katma değer vergisi mükellefi olanların, özel matrah şekline tabi işlemlerini de beyannamelerine dahil etmeleri uygun görülmüştür.

Vergisi önceki safhalarda beyan edilen özel matrah şeklin tabi işlemlerle diğer işlemleri birlikte yapan mükellefler ;

Bu mükellefler, "Şubat 1992" döneminden başlamak üzere verecekleri katma değer vergisi beyannamesinde, hem diğer işlemlere ve hem de vergisi önceki safhalarda beyan edilerek ödenen özel matrah şekline tabi işlemlere ait bedelleri gösterecekler; matrahın hesaplanması sırasında özel matrah şekline tabi işlem bedellerini "Teslim ve Hizmet Karşılığını Teşkil Eden Bedel"den indireceklerdir.

ÖRNEK :

Özel matrah şekline tabi olup, vergisi önceki safhalarda beyan edilen, içki, sigara gibi tekel maddeleri ve milli piyango bileti ile bisküvi, çay vs. gibi maddelerin birlikte satışını yapan bir mükellefin "Şubat 1992" dönemindeki satışları şöyledir.

Özel matrah şekline tabi maddeler :	1.000.000._ (Vergili Bedel)
Bisküvi, çay vs. gibi maddeler :	3.000.000._ (Vergisiz Bedel)

Bu mükellef, vereceği katma değer vergisi beyannamesinin 24 numaralı satırında 4 Milyon liralık bedeli gösterecek, özel matrah şekline tabi işlemlere ait bedel olan 1 Milyon lirayı da aynı beyannamenin 35 numaralı satırına yazdıktan sonra dönem matrahını 3 Milyon lira olarak hesaplayacaktır.

Altından mamul veya altın ihtiva eden ziynet eşyaları ile sikke altın satışı yapan mükellefler:

Katma Değer Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinde; altından mamul veya altın ihtiva eden ziynet eşyaları ile sikke altın satışlarında matrahın, külçe altın bedeli düşüldükten sonra kalan tutar olduğu hüküm altına alınmış olup, konu ile ilgili açıklamalara 9 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde yer verilmiş bulunmaktadır.

Bu mükellefler, "Şubat 1992" döneminden itibaren verecekleri katma değer vergisi beyannamelerinde, dönem içindeki satışların vergisiz toplam bedelini beyannamenin 24 numaralı satırında göstereceklerdir. Daha sonra ise 9 Seri No.lu Genel Tebliğdeki hesaplamalar dikkate alınarak hesaplanan külçe altın bedeli, aynı beyannamenin 35 numaralı satırına yazılarak, matrah bulunacaktır.

ÖRNEK :

Kuyumculuk yapan mükellef (A)'nın dönem içindeki satışlarının vergisiz toplam tutarının 50 Milyon lira, satış tutarı içindeki külçe altın bedelinin ise 45 Milyon 800 Bin lira olduğunu varsayalım. Mükellef dönem beyannamesinin 24 numaralı satırına 50 Milyon lira bedeli yazacak, matraha dahil olmayan külçe altın bedelini (45 Milyon 800 Bin lira) 35 numaralı satırda beyan ederek dönem matrahını 4 Milyon 200 Bin lira olarak hesaplayacaktır.

Özel matrah şekli uygulanan diğer işlemlerle uğraşan mükellefler;

Kanunun 23 üncü maddesinin (c) ve (d) fıkralarında yer alan özel matrah şekline tabi işlemlerle uğraşan mükelleflerin bu işlemlerle ilgili beyanlarında herhangi bir değişiklik sözkonusu değildir. Bu mükellefler, söz konusu işlemlerine ait bedelleri 24 numaralı satırda beyan edecekler ve 35 numaralı satıra herhangi bir şey yazmayacaklardır.

II - KATMA DEĞER VERGİSİNİN İADE VE MAHSUBUNA İLİŞKİN USUL VE ESASLAR:

Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin 52 nci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak, "Katma Değer Vergisi Kanununa Göre Yapılacak İadelerde Uygulanacak Esaslar" ile ilgili olarak daha önce Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerinde tespit edilen usul ve esasların uygulanmasına devam edilecektir.

Ancak, bu maddenin verdiği yetkiye dayanılarak, teminat ve inceleme raporu aranılmadan iade yapılabilmesine imkan veren sınırlar;

1. İhracat istisnası ile ihraç kaydıyla yapılan teslimlerde 30 Milyon lira,

2. Transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasındaki taşımacılık işlerinde 15 Milyon lira,

3. Diğer iade hakkı doğuran işlemlerde 4 Milyon lira

olarak belirlenmiştir.

Diğer taraftan, kollektif şirketler ile adi ortaklıkların katma değer vergisi iade miktarının ortaklarının vergi borçlarına mahsup edilmesi işleminde; mahsup istem dilekçelerine, ilgili belgelerin yanısıra diğer ortakların mahsup yapılmasına izin veren noter tasdikli belge veya belgelerin eklenmesi gerekmektedir. (*)

III - SERBEST BÖLGELERDE KATMA DEĞER VERGİSİ UYGULAMASI:

Bilindiği üzere, Katma Değer Vergisi Kanununun 16/1-c maddesinde, serbest bölge rejiminin uygulandığı mal teslimlerinin ve hizmet ifalarının katma değer vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır. Bu hükme göre, serbest bölgelerde gerçekleştirilen teslim ve hizmetlerde katma değer vergisi uygulanmayacaktır. Ancak; aynı Kanunun 30/a ve 32 nci maddelerine göre, bu istisna kapsamına giren işlemler için yüklenilen vergilerin indirimi ya da mükellefe iadesi mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, 15/6/1985 tarih ve 18785 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun 6 ncı maddesinde, bu bölgelerde vergi, resim, harç, gümrük ve kambiyo mükellefiyetlerine dair mevzuat hükümlerinin uygulanmayacağı hüküm altına alınmıştır. Aynı Kanunun 8 inci maddesinde de, serbest bölge ile Türkiye'nin diğer yerleri arasında yapılacak ticaretin, dış ticaret rejimine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Katma Değer Vergisi Kanununun ihracat istisnasını düzenleyen 11 inci maddesinde, ihracat teslimlerinin katma değer vergisinden istisna olduğu belirtilmiş, aynı Kanunun 12 nci maddesinde de bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için;

- Teslimin yurt dışındaki bir müşteriye yapılması,
- Teslim konusu malın T.C. gümrük hattından geçerek bir dış ülkeye vasıl olması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Konuyla ilgili olarak yayımlanan 4 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde ise, "Dış ülkeye vasıl olma" ifadesinden, malın gümrük hattını geçmesinin anlaşılabileceği belirtilmiştir.

Bu açıklamalar ışığında, serbest bölgelere yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları, yürürlükteki mevzuata göre belirlenen usul ve esaslara uygun olarak gerçekleştirildiği takdirde, ihracat istisnası hükümleri çerçevesinde işlem görecektir.

Tebliğ olunur.

(*) Güncelliği kalmamıştır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026