

Ökçün Yeminli Mali Müşavirlik

Mevzuat Sirküleri

2023-KDV-1 / 01.04.2023

Konu: Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ
yayınlandı. (Seri No: 46)

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.1.) bölümünün son paragrafının son cümlesi yürürlükten kaldırılmış ve aynı paragrafta aşağıdaki cümleler eklenmiştir.

Değişiklik Öncesi;

(Ek paragraf:RG-21/5/2016-29718) 213 sayılı Kanuna göre, mücbir sebebin başladığı tarihten sona erdiği tarihe kadar geçen sürede, mücbir sebepten yararlanan mükelleflerin vergi ödevleri ertelenmektedir. Bu kapsamda beyanname verme yükümlülükleri ileri tarihe ertelenen mükelleflerin, mücbir sebep halinde bulunduğu süre içerisinde kısmi tevkifat kapsamındaki alımlarında tevkifat uygulanmaz. (Ek cümle:RG-5/2/2021-31386) Şu kadar ki, işleme taraf satıcı mükellefin de mücbir sebep kapsamında bulunması halinde, söz konusu alımlarda genel hükümler çerçevesinde tevkifat uygulamasına devam olunur.

Değişiklik Sonrası;

(Ek paragraf:RG-21/5/2016-29718) 213 sayılı Kanuna göre, mücbir sebebin başladığı tarihten sona erdiği tarihe kadar geçen sürede, mücbir sebepten yararlanan mükelleflerin vergi ödevleri ertelenmektedir. Bu kapsamda beyanname verme yükümlülükleri ileri tarihe ertelenen mükelleflerin, mücbir sebep halinde bulunduğu süre içerisinde kısmi tevkifat kapsamındaki alımlarında tevkifat uygulanmaz. (Ek cümle:RG-5/2/2021-31386) Şu kadar ki, işleme taraf satıcı mükellefin de mücbir sebep kapsamında bulunması halinde, söz konusu alımlarda genel hükümler çerçevesinde tevkifat uygulamasına devam olunur.

Alıcı mükelleflerin mücbir sebep halinden çıkmak istemeleri ve buna ilişkin İdareye yaptıkları başvuru neticesinde mücbir sebep halinin sona erdirilmesi durumunda da mücbir sebep halinin ortadan kalktığı tarihten itibaren genel hükümler çerçevesinde tevkifat uygulanır. Öte yandan, işleme taraf olan satıcı mükellef ile alıcı mükellefin her ikisinin de mücbir sebep kapsamında bulunması halinde, söz konusu alımlarda genel hükümler çerçevesinde tevkifat uygulamasına devam olunur.

Sonuç olarak ilgili tebliğ kapsamında tevkifat uygulamasında alıcı ve satıcı tarafları için düzenleme yapılmış, buna ek olarak alıcı taraf olan mükelleflerin isteğe bağlı mücbir sebep halinden çıkmaları talepleri halinde düzenlemeler yapılmıştır. Buna göre;

Durum	Satıcı	Alıcı	Tevkifat Uygulanma Durumu
Mücbir Sebep Mevcudiyeti	(+)	(+)	(+) (-)
	(+)	(-)	
	(+)	(-)	
	(+) veya (-)	Mükellef Talebin göre mücbir sebep halinin kaldırılması	
	(-)	(+)	

**** Tabloda belirtildiği üzere alıcı mükellefin talebine bağlı olarak mücbir sebebin sona ermesi halinde, tevkifat uygulaması, kaldırılma tarihi itibarıyla uygulanmasına başlanır.**

Dolayısıyla mücbir sebep kapsamına alınmış mükellefler bağlı buldukları vergi dairelerine başvurmaları halinde kendi taleplerine bağlı olarak mücbir sebep halinden çıkabileceklerdir. Tevkifata tabi mal veya hizmet alımlarında tevkifat uygulayabilir hale gelmelerinden dolayı, satıcıya ilk etapta hesaplanan KDV 'nin tamamını ödemiş olacaktır. Mükellef bu kapsamda ilgili mal ve hizmet alımına ilişkin tevkifat oranına tekabül eden kısmını beyan ve ödediği toplam KDV' nin yasal defterlerindeki hesaplanan KDV veya iadeye konu edebileceklerdir.

Aynı Tebliğin (I/C-2.1.3.2.5.2.) İş Gücü Temin Hizmetleri başlıklı bölümünün sonuna aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

“PTT A.Ş.nin posta işlerinin yerine getirilmesine yönelik olarak; gönderilerin toplanması, yüklenmesi, ayrımı, sevki ve işlenmesi, gönderilerin adresten kabulü, ambalajlanması, ölçüm, tartım ve kayıt işlemleri, dağıtılacak tüm kayıtlı/kayıtsız gönderilerin grup/cihet ayrımı, dağıtım araçlarına yüklenmesi ve boşaltılması, gönderilerin dağıtım ve teslimi, tahsilatlı gönderilerin ücretlerinin tahsili, tahsil edilen ücretlerin İdareye teslimi, teslim edilen veya edilemeyen gönderilerin dağıtım alanında veya işyerinde düşüm işlemleri ve benzeri şekillerdeki hizmet alımları bu bölüm kapsamında tevkifata tabi tutulur.”

Aynı Tebliğin (I/C-2.1.5.2.1.) bölümünün sekizinci paragrafından sonra gelmek üzere;

“Şu kadar ki mükellefin iade hakkı doğuran işlemi yaptığı yılda süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesinin bulunması halinde, mahsuben iade talepleri YMM raporu ile yerine getirilebilir.”

(I/C-2.1.5.2.2.) bölümünün üçüncü paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraf eklenmiştir.

Şu kadar ki mükellefin iade hakkı doğuran işlemi yaptığı yılda süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesinin bulunması halinde, nakden iade talepleri YMM raporu ile yerine getirilebilir veya iade talebinin tamamı kadar verilmiş teminat, YMM raporu ile çözülebilir.

Tevkifattan doğan KDV iade alacaklarından Vergi İnceleme sonucuna göre yerine getirilebilecek "nakden ve mahsuben" KDV iadelerinin; süresinde yapılmış olan Tam Tasdik Sözleşmesi olan mükelleflere YMM raporu ile de yerine getirilebileceği düzenlenmiştir.

Aynı Tebliğin (II/E-10.) bölüm başlığı

“2019 UEFA Süper Kupa ve 2021 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali Müsabakaları Kapsamında Yapılacak Teslim ve Hizmetlerde İstisna” “2023 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali Müsabakası Kapsamında Yapılacak Teslim ve Hizmetlerde İstisna” olarak

aynı bölümün birinci paragrafında yer alan “2019 Avrupa Futbol Federasyonları Birliği (UEFA) Süper Kupa Finali ve 2021 UEFA Şampiyonlar Ligi Finali müsabakalarına” ibaresi “2023 Avrupa Futbol Federasyonları Birliği (UEFA) Şampiyonlar Ligi Finali müsabakasına” olarak değiştirilmiştir.

Aynı Tebliğin (IV/A-1.6.) bölüm başlığından sonra gelmek üzere;

27/1/2023 tarihli ve 6775 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 1/2/2023 tarihinden itibaren yapılan işlemlere uygulanmak üzere mükelleflerin iade hakkı doğuran işlemlerine ilişkin olarak iade talebinde bulunabilecekleri asgari tutar 2.000 TL olarak belirlenmiştir. Belirlenen bu tutarın mükelleflerin iade talep ettiği tutardan düşülmesi söz konusu değildir.

Bu kapsamda, mükellefler iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan iade talep tutarları 2.000 TL'nin altında olan vergilendirme dönemleri de dahil olmak üzere ilgili dönem beyannamelerinde iade beyan edecek ve bu tutarlar için iade talebinde bulunacaktır. Ancak vergi dairelerince 2.000 TL'nin altındaki iade talepleri bu vergilendirme döneminde değerlendirmeye alınmaksızın sonraki vergilendirme dönemlerindeki iade talepleri ile birlikte değerlendirilecektir.

Mükelleflerin aynı vergilendirme döneminde farklı iade hakkı doğuran işlemlerden kaynaklanan iade talepleri bulunması halinde iade talebinde bulunulabilecek tutarın tespitinde bu dönemdeki iade tutarları birlikte dikkate alınır. Toplam iade talep tutarının asgari iade tutarı olan 2.000 TL'yi aşması halinde mükellefin bu dönemdeki iade talebinin değerlendirilmesi mümkün olmayıp, bu iade talep tutarının izleyen dönemlerdeki iade talep tutarları ile birlikte dikkate alınarak iade talebinin değerlendirilmesi mümkündür. Bu durumda izleyen vergilendirme dönemindeki iade talep tutarı dahil toplam iade tutarının asgari iade tutarı olan 2.000 TL'yi aşması gerektiği tabiidir..

Tebliğin (IV/E-3.5.) bölümünün beşinci paragrafından ve (IV/E-4.5.) bölümünün birinci paragrafından sonra gelmek üzere ;

“Sahte belge kullanılmasına yönelik olumsuz tespit bulunan dönemi kapsayan takvim yılında süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi bulunan mükelleflerin, sahte olduğu tespit edilen belgelerde yer alan alım tutarının, aynı dönemdeki toplam alımlarının %5’ini geçmemesi halinde, bu mükellefler sahte belge kullanma tespiti gerekçesiyle özel esaslar kapsamına alınmazlar. Şu kadar ki, bu durumun 213 sayılı Kanununun 370 inci maddesinin (b) fıkrası kapsamındaki ön tespitler için yapılacak izaha davet ve buna bağlı olarak uygulanacak özel esaslar uygulamasına etkisi yoktur.”

Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılmasına yönelik olumsuz tespit bulunan dönemi kapsayan takvim yılında süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi bulunan mükelleflerin, yanıltıcı olduğu tespit edilen belgelerde yer alan alım tutarının, aynı dönemdeki toplam alımlarının %5’ini geçmemesi halinde, bu mükellefler muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma tespiti gerekçesiyle özel esaslar kapsamına alınmazlar. Şu kadar ki, bu durumun 213 sayılı Kanununun 370 inci maddesinin (b) fıkrası kapsamındaki ön tespitler için yapılacak izaha davet ve buna bağlı olarak uygulanacak özel esaslar uygulamasına etkisi yoktur.”

Bölümler eklenmiştir.

Buna göre **süresinde Tam Tasdik Sözleşmesi yapmış mükellef kurumlar**, aynı hesap olumsuz tespit bulunan alımlarının, aynı hesap dönemindeki alımlarının toplamına oranının %5 aşmaması halinde özel esaslar kapsamında değerlendirilmeyeceklerdir.

Ancak VUK Madde 370 İzaha Davet kapsamında b fıkrasının 2 bendinde yer alan “..... **toplam mal ve hizmet alışlarının %5’ini aşmayan mükelleflere ön tespite ilişkin yazı tebliğ edilebilir.**” Hükmü ile çelişmektedir.

Ancak aynı maddenin c fıkrasında “Hazine ve Maliye Bakanlığı bu madde uyarınca ön tespiti ve/veya izaha daveti yapacak ve yapılan izahı değerlendirecek mercii, yapılacak ön tespit ve/veya izaha davetin şekli ve kapsamını, davet yapılacakları, yapılan izahın değerlendirme süresini, yapılan izahta kullanılacak bilgi ve belgeler ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.” Olarak ifade edilmiştir. Bu kapsamda ek bir düzenleme söz konusu olabilecektir.

Tebliğin (IV/E-15.) bölümünden sonra gelmek üzere başlığı “**16. 9/3/2023 Tarihli ve 7440 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun Kapsamında KDV Artırımında Bulunanların Özel Esaslar Karşısındaki Durumu**” bölüm eklenmiştir.

Buna bölüme göre, Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma olumsuz raporu ile, Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma, Beyanname vermeme, Adresinde bulunamama, Defter ve belge ibraz etmeme, gibi olumsuz tespitleri bulunan bu nedenlerden dolayı özel esaslarda tabi olan mükellefler 2018-2019-2020-2021-2022 hesap dönemlerine ait tamamına ilişkin olarak 7440 Sayılı Kanunun 5.ve Geçici 1. Madde kapsamlarında matrah artırım yaptıkları takdirde, **artırım tutarlarının tamamını ödedikleri tarihten itibaren** özel esaslar kapsamından çıkarılacaktır. Ayrıca, taksit uygulamasından faydalanan mükelleflerin hesaplanan tutarların tamamı ile bir taksite ait tutarın %10’u kadar banka teminat mektubu (herhangi bir kısıtlayıcı şart taşımaması gerekmektedir), sigorta şirketi kefalet senedi (herhangi bir kısıtlayıcı şart taşımaması gerekmektedir), devlet tahvili veya hazine bonusu cinsinden teminat göstermeleri halinde taksitlerin tamamının ödenmesi beklenmeksizin genel esaslara dönüşleri sağlanır.

Bu kapsamda matrah artırım yaptıkları 2018-2022 hesap dönemleri (2018-2022 dahil) tamamına ilişkin 7740 Sayılı Kanun’un 5.madde ve Geçici 1. Madde kapsamında matrah artırım yapan mükellefler ilgili hesap dönemlerinde ve belirtilen olumsuzluklar kapsamında tekrardan özel esaslar kapsamına alınmayacaktır.

Özel esaslar kapsamında olmadığı halde KDV artırımında bulunmuş olan mükellefler, artırımında buldukları yıllarda alım yaptıkları mükelleflerle ilgili olumsuzluklar için yapılacak tespitler dolayısıyla özel esaslar kapsamına alınmayacaktır. Ancak, bu mükellefler hakkında, artırımında bulunulan yıllar için sahte belge kullanma olumsuz tespiti yapılması halinde, Tebliğin (IV/E-5) bölümünde yer alan hükümler saklı kalmak kaydıyla, sonraki döneme devreden KDV'ye ilişkin düzeltme işlemi neticesinde artırımında bulunulmayan bir yılda tarhiyat yapılması gerekiyorsa, **mükellef özel esaslara alınmasa dahi düzeltme işlemi yapılacaktır.**

Yukarıda belirtilenler dışındaki sebepler dolayısıyla haklarında özel esaslar uygulananların KDV artırımında bulunmaları ise bunların genel esaslara dönüşlerini sağlamaz. Aynı şekilde yukarıda belirtilenler dışındaki sebepler dolayısıyla haklarında özel esaslar uygulanması gerekenlerin KDV artırımında bulunmaları bunların özel esaslara tabi tutulmasını engellemeyecektir.

7440 sayılı Kanununun 5. ve geçici 1. maddeleri kapsamında KDV artırımında bulunmasına bağlı olarak özel esaslar kapsamından çıkarılan veya özel esaslar kapsamına alınmayan mükelleflerin iade taleplerinde, haklarında olumsuzluk bulunan mükelleflerden alımlarının bulunduğu tespit edildiğinde, Tebliğin (IV/E-11) bölümünde belirtilen hükümlerin uygulanacağı tabiidir.

[İlgili tebliğe bu bağlantı ile ulaşabilirsiniz.](#)